



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS JURÍDICAS
DÉCIMO QUINTO PROCESO DE GRADUACIÓN**



Universidad de El Salvador
Hacia la libertad por la cultura

***IMPLICACIONES DE LAS REFORMAS FISCALES EN EL
EJERCICIO DE LA ACTIVIDAD NOTARIAL.***

TRABAJO DE GRADUACIÓN PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIATURA EN CIENCIAS JURÍDICAS

PRESENTADO POR:

FLORES, HECTOR JOSE CARNÉ FF 01006

GARCIA DELGADO, WILBER ALEXANDER CARNÉ GD 98012

LEIVA MATEO, EDWIN ALEXANDER CARNÉ LM 99004

DOCENTE DIRECTOR:

LICDO. HÉCTOR MOISES ESCOBAR HERNÁNDEZ

COORDINADORA DEL DECIMO QUINTO PROCESO DE GRADO:
LICDA Y MSD. MIRNA ELIZABETH CHIGUILA DE MACAL ZOMETA

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTRO AMÉRICA.



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

ING. MARIO ROBERTO NIETO LOVO

RECTOR

MSD. ANA MARIA GLOWER DE ALVARADO.

VICE RECTOR ACADEMICO

LICDO. SALVADOR CASTILLO AREVALO.

VICE RECTOR ADMINISTRATIVO.

(INTERINO)

DRA. ANA LETICIA ZABALETA DE AMAYA

SECRETARIO GENERAL

LICDO. FRANCISCO CRUZ LETONA.

FISCAL GENERAL.



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDICCIPLINARIA DE OCCIDENTE.

LICDO. RAUL ERNESTO AZCONAGA LOPEZ.
DECANO.

ING. WILIAM VIRGILIO ZAMORA GIRON.
VICE DECANO.

LICDO. VICTOR HUGO MERINO QUEZADA.
SECRETARIO DE LA FACULTAD.

LICDA Y MSD. MIRNA ELIZABETH CHIGUILA DE MACAL ZOMETA.
JEFA DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS JURIDICAS
COORDINADORA DEL DECIMO QUINTO PROCESO DE GRADO.



AGRADECIMIENTO GRUPAL.

A DIOS

Infinitas gracias por darnos la sabiduría y fortaleza durante todo este tiempo para que fuera posible alcanzar nuestras metas, por mantenerse a nuestro lado y ser nuestro guía en este camino, por iluminarnos cada día.

A NUESTROS PADRES

Por el apoyo incondicional que siempre con gran devoción hicieron, por creer en nosotros en que lograríamos nuestro objetivo, e impulsarnos cada día a ser mejores.

A NUESTRO ASESOR.

Por prestarnos ese apoyo en la investigación, por ser nuestro amigo y brindarnos sus conocimientos para poder llegar con éxito al final de nuestro trabajo de grado, por motivarnos a la responsabilidad y entrega.

A LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR.

Por esa oportunidad que nos dio de poder ser alumnos de ella y permitirnos hacernos profesionales de tan buena institución.



AGRADECIMIENTO.

A DIOS TODO PODEROSO:

Por haberme dado paciencia, sabiduría y entendimiento para poder llegar al culmen de mi carrera y proveerme lo necesario para salir adelante en este camino difícil y regalarme este triunfo.

A MI MADRE.

Por ser el pilar en mi vida y proporcionarme una oportunidad de superación con ese sacrificio muy valorado para hacer un hombre útil y de bien.

A MI ESPOSA.

Por su apoyo incondicional y animarme a no desmayar en mi desarrollo, por comprenderme en esta etapa y por ser paciente.

A MIS HERMANOS.

Por tanto apoyo y estar siempre para mí especialmente a Verónica por ser mi hombro y mi consuelo, y a Mario por su apoyo espiritual se que desde donde este a sido mi ancla.

A MI HIJA

Que ha sido mi ángel siempre y desde el cielo me ha dado fortaleza y deseos de luchar.

A MIS FAMILIARES Y AMIGOS

Por alegrarse siempre por mis logros y estar pendiente de mí.

A MIS COMPAÑEROS DE PROYECTO.

Por ser parte de mí logro.

A MI ASESOR.

Por compartir su conocimiento y tiempo para nuestro grupo.

Héctor José Flores



AGRADECIMIENTOS.

A DIOS TODO PODEROSO:

Por haberme permitido alcanzar por el momento el más anhelado propósito que es el realizarme profesionalmente.

A MIS PADRES:

Dina Hortensia Mateo Ruiz y Víctor Alejandro Muñoz Leiva quien con profundo amor, abnegación y sacrificio me han abierto el camino hacia la superación infundiendo en mi muchos valores que me han ayudado a coronar mi carrera.

No queda mas que dejar escrito el mas fervoroso agradecimiento para ellos y que dios me los bendiga.

A MIS HERMANOS:

Por todo el apoyo que me brindaron en mi carrera universitaria.

A MIS AMIGOS:

Que me apoyaron moralmente para seguir adelante hasta alcanzar mi objetivo.

A MI ASESOR.

Licdo. Héctor Moisés escobar Hernández por trabajar junto al equipo con empeño, responsabilidad y profesionalismo.

Nosotros no hubiésemos sido nada sin ustedes, si no con toda la gente que estuvo a nuestro alrededor desde el comienzo, algunos siguen hasta hoy, GRACIAS TOTALES.

Edwin Alexander Leiva Mateo.



INDICE.

Contenido	Numero de página
Introducción.....	i
CAPITULO I: Marco Referencial	
1.1 Planteamiento del problema	2
1.2 Delimitación del problema	5
1.3 Justificación.....	6
1.4 Objetivos.....	8
1.4.1 Objetivo general	8
1.4.2 Objetivo específico	8
CAPITULO II Marco doctrinario conceptual	
2.1 Antecedentes históricos del problema.....	10
2.2 Origen del Derecho Tributario.....	12
2.3 Conceptos de Derecho Tributario.....	15
2.3.1 Conceptos.....	16
2.3.3 Concepto grupal.....	17
2.3.3 Explicación grupal.....	17
2.4 Institución que aplica los tributos	18
2.4.1 Ministerio de Hacienda	18
2.4.2 Dirección General de Impuestos Internos.....	19
2.5 Tributos.....	20
2.5.1 Conceptos de tributos.....	20
2.5.2 Características.....	21
2.5.2.1 Carácter coactivo.....	21
2.5.2.2 Carácter pecuniario.....	21
2.5.2.3 Carácter contributivo.....	22
2.5.3 Clasificación.....	22
2.5.3.1 Impuesto	23
2.5.3.1.1 Naturaleza jurídica del impuesto.....	24
2.5.3.1.2 Clasificación de los impuestos.....	24
2.5.3.2 Tasa.....	26
2.5.3.2.1 Características esenciales de la tasa.....	26
2.5.3.3 Contribuciones especiales.....	27
2.5.3.3.1 Contribución de mejoras.....	28
2.5.3.3.2 El peaje.....	28
2.6 Principios rectores.....	29



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

2.6.1 Principio de legalidad.....	30
2.6.2 Principio de proporcionalidad.....	31
2.6.3 Principio de justicia o equidad.....	33
2.6.4 Principio de capacidad contributiva.....	34
2.6.5 Principio de igualdad.....	36
2.6.6 Principio de celeridad	37
2.6.7 Principio de economía.....	37
2.6.8 Principio de eficacia.....	38
2.6.9 Principio de verdad material.....	39
2.7 Obligación de la declaración tributaria.....	39
2.7.1 Naturaleza.....	40
2.7.2 Forma	41
2.7.3 Deber de declarar.....	42
2.8 Sujetos de la obligación tributaria.....	44
2.8.1 Sujeto activo	44
2.8.2 Sujeto pasivo.....	45
2.9 Derechos de los sujetos de la obligación tributaria.....	46
2.9.1 Recursos tributarios.....	46
2.9.2 Exenciones tributarias.....	48
2.9.3 Exenciones fiscales.....	49
2.9.4 Clases de exenciones.....	49
2.9.4.1 Exención y no sujeción.....	50
2.9.5 Extinción de la obligación tributaria.....	50
2.9.5.1 El pago.....	51
2.9.5.2 La compensación.....	51
2.9.5.3 La confusión.....	51
2.9.5.4 La prescripción.....	52
2.9.5.5 La caducidad.....	52
2.9.6 Evasión fiscal.....	53
2.9.6.1 Causas de evasión fiscal	54
2.10 Reforma fiscal	58
2.10.1 Naturaleza jurídica de la reforma fiscal.....	59
2.10.2 Implicaciones en el ejercicio de la actividad notarial.....	61
2.10.3 Artículo 120 del Código Tributario.....	62
2.11 Marco jurídico.....	63
2.11.1 Constitución de la República.....	63
2.11.2 Código Tributario.....	65
CAPITULO III: Metodología de la investigación	
3.1 Tipo de investigación	70
3.1.1 Sujetos de la investigación	70
3.1.2 Unidades de análisis.....	70



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

3.2 Población y muestra	71
3.2.1 Población objetivo.....	71
3.2.2 La muestra	71
3.3 Técnicas e instrumentos utilizados en la investigación	72
3.3.1 Entrevista semiestructurada	73
3.4 Pasos	73
3.4.1 Elaboración de instrumentos.....	73
3.4.2 Validación de instrumentos.....	74
3.4.3 Aplicación del instrumento	74
3.4.3.1 Entrevista	74
3.4.4 Procesamiento de la información.....	75
CAPITULO IV: Análisis e interpretación de los datos	
4.1 Análisis de procesamiento de datos.....	77
4.2 Análisis general.....	77
CAPITULO V: Conclusiones y recomendaciones	
5.1 Conclusiones.....	94
5.2 Recomendaciones.....	96
Bibliografía.....	98
Anexos.....	101
Cuestionario de preguntas para los Notarios de la ciudad de Santa Ana.	
Cuestionario de preguntas para los Diputados y Representantes del Ministerio de hacienda, (Centro Exprés de Santa Ana).	
Comparación constante (pregunta – respuesta), categorías y análisis.	
Comparación constante categorías y análisis.	



INTRODUCCIÓN

Ante la realidad social y económica en la cual se encuentra inmerso el mundo y consecuentemente El Salvador, se necesitan de nuevas estrategias que vayan encaminadas a un eficiente, mejor control y recolección de ingresos para las arcas del estado, además, que éstas resuelvan de manera eficaz y pronto los fines para los cuales han sido creados, también se pretende evitar la elusión, evasión y contrabando.

El Estado salvadoreño consiente que no cuenta con los suficientes recursos económicos para afrontar los gastos e inversiones que realiza para satisfacer las necesidades de la población salvadoreña, toma la decisión de hacer una exhaustiva evaluación y análisis de los cuerpos legales que contemplan todo lo referente a la imposición de cargas tributarias, con el objetivo de determinar si los preceptos legales cumplen o están acordes con la realidad actual, tanto social, económica como también tecnológica, y dependiendo de esto, hacer o no reformas a aquellos preceptos legales que lo necesiten por encontrarse desfasados, y actualizarlos conforme a los estándares que exige el mundo moderno y sus constantes cambios.

En virtud de esto para el año 2009, en El Salvador se llevó a cabo la presentación por parte del Órgano Ejecutivo un paquete de reformas tributarias, con el objetivo de recaudar más dinero, en la que se pretende recaudar \$250 millones más para las arcas del Estado y como lógica consecuencia prestar mejores servicios sociales para todos y cada uno de sus habitantes. Es así como se reforman varios cuerpos legales y dentro de los cuales se encuentran inmersas las actividades notariales y por supuesto las funciones del notario.

En esta investigación se pretende establecer las distintas implicaciones de dichas reformas para con los notarios en el ejercicio de sus funciones, dado



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

que el legislador ha tomado a bien revisar este tipo de actividad, como una regulación para evitar que los notarios se presten para la evasión, elusión y en su caso contrabando, y es precisamente que para esto se harán las respectivas entrevistas a las personas conocedoras de la materia, además de establecer con los notarios en el libre ejercicio de sus funciones, cómo les afecta en el ejercicio de la actividad notarial.



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

CAPITULO I.

MARCO REFERENCIAL.



1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

El Estado es una organización humana con determinados cometidos o funciones que le asignan las fuerzas políticas predominantes en un determinado contexto-temporal. El Estado, tiene y cumple funciones que son fundamentales en el ejercicio de su rol como tal; esas funciones que el Estado ejerce tienen gastos que en su conjunto se denomina gasto público, la misma Constitución de la República, en su art. N° 227, hace mención de tales gastos y de cómo el Estado financiará los mismos, de ahí que las necesidades públicas son aquéllas que el Estado interpreta como tales en un momento y lugar determinado; por lo tanto no existen en sí necesidades públicas por definición, sino que resultan de la historia y de la ideología de los gobiernos de turno, de manera que la coincidencia entre las necesidades de los particulares y las necesidades públicas depende sólo del grado de identificación del gobierno con las fuerzas políticas.

La actividad financiera estatal procura la obtención de recursos, denominada recaudación fiscal y los aplica a la realización de gastos, afectación de erogaciones, respetando las competencias atribuidas en el texto constitucional potestad tributaria del estado: la cual consiste en la facultad de crear tributos e imponerlos a las personas sometidas en dicha jurisdicción y a percibirlos; es por esta razón, que nacen las reformas fiscales como un medio para lograr una mayor recolección de recursos económicos ante el endeudamiento del país.

En esta investigación se hará referencia a las implicaciones que tendrán dichas reformas en lo que respecta al ejercicio de la función notarial tomando en cuenta que, el actuar de los notarios se verá de una u otra forma directamente afectada, en el sentido que se debe presentar por parte de ellos,



un informe por todos los servicios prestados, dicho informe se deberá presentar al final de cada año, tal como lo establece el artículo 122 del Código Tributario.

Paralelo a esto y como una obligación, también a cada una de las personas que soliciten sus servicios profesionales se les entrega su respectiva factura de consumidor final o en su caso un comprobante de crédito fiscal según la persona sea o no contribuyente, tal como lo establece el artículo 107 del Código Tributario.

Además, existe la fiscalización por parte del Ministerio de Hacienda y esta consiste en la facultad que le otorga el artículo 120 del Código Tributario, en donde el notario, está en la obligación legal de mostrar su Libro de Protocolo a los auditores de hacienda en el momento en que sean facultados, y por ende encomendados por dicho Ministerio a realizar la revisión física del mismo, pero únicamente de aquellos instrumentos que tengan relación directa con el pago de impuestos como por ejemplo: compraventa, permutas, constitución de garantías, mutuos, donaciones, cesión de derecho o cualquier acto o contrato con pacto de retroventa.

Por otro lado, el artículo 1 de la Ley de Notariado establece que el notario da fe pública llámese a esta derivada u originaria de los actos, contratos y declaraciones que ante sus oficios se otorguen y además subraya que esta fe es plena respecto a los hechos que, personalmente ejecuta o comprueba, por otro lado, expresa claramente el inciso segundo del artículo en mención que, en los actos, contratos y declaraciones que autorice, esta fe será también plena, haciendo referencia a todos los contratos y de la lectura y análisis del mismo se puede deducir que no hace salvedad alguna; El problema se origina con la fiscalización ya que se podría ver vulnerando en alguna manera el secreto profesional, y en este caso la función notarial.



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

Ante la problemática en estudio cabe hacerse algunas preguntas que al buscarle la respuesta adecuada se espera coadyuven con el desarrollo de la investigación, y son las siguientes:

1. Ante la realidad social que vive el país, ¿de qué manera podría afectar dicha reforma fiscal en el ejercicio de la actividad notarial?
2. ¿Cuál es la naturaleza jurídica de las reformas fiscales impulsadas por el Estado salvadoreño?
3. ¿Que el Ministerio de Hacienda revise el protocolo de los notarios ayudará a eliminar la evasión fiscal?
4. ¿Con esta reforma fiscal se vulnera de alguna manera por parte del Ministerio de Hacienda el secreto profesional de los notarios?



1.2 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

Al investigar sobre “Las Implicaciones De Las Reformas Fiscales En El Ejercicio De La Actividad Notarial” cabe mencionar que se hace referencia a un área de gran amplitud e importancia en el ámbito jurídico; es por esto que el desarrollo de la investigación se concretizará en lo siguiente:

La investigación se enfocará solamente a los notarios de la ciudad de Santa Ana, ya que se hace difícil estudiar el impacto de la reforma fiscal en todos los notarios de la República; asimismo, se buscarán a las personas indicadas para tal efecto, y al final de la investigación tener certeza jurídica del impacto de la reforma fiscal en el ejercicio de la actividad notarial.



1.3 JUSTIFICACIÓN

Las reformas fiscales adquieren nuevas aplicaciones procedimentales que tienen una serie de detalles novedosos, ya que con esto se pretende ejercer un mayor control sobre los contribuyentes inscritos para cerrar aquellos espacios que facilitan delitos como evasión o elusión fiscal, dichas reformas tienen como objetivos principales promover una distribución más equitativa de la carga tributaria, mejorar la eficiencia del sistema tributario

Desde que entraron en vigencia las reformas fiscales, se han dado una serie de cambios administrativos en el área fiscal, se modificó la manera en la que se cobran y organizan los impuestos, así como la lista de personas naturales y personas jurídicas que los pagan. Dentro de las reformas fiscales los notarios, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales y que por lo consiguiente realicen operaciones consignadas en escrituras públicas, tendrán la obligación de proporcionar al contribuyente que efectúe la operación correspondiente, la información relativa a la determinación del cálculo del Impuesto Sobre la Renta, conforme a las reglas de carácter general que emita el Sistema de Administración Tributaria.

Para el caso de los notarios, la reforma también contempla la obligación de presentar un informe semestral de los servicios prestados, específicamente aquéllos de trascendencia tributaria. Esto nace a raíz de la reforma del artículo 120 del Código Tributario el cual estipula “Todas las autoridades, entidades administrativas y judiciales del país... inclusive los funcionarios, empleados públicos y notarios... tienen la obligación de proporcionar a la Administración Tributaria información, documentación, datos que se les solicite...” dicho artículo establece que los notarios estarán obligados a mostrar la información que tenga trascendencia en materia tributaria; una disposición de esta



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

naturaleza podría vulnerar en algún momento el secreto profesional. La reforma señala que no se considerarán violentadas las regulaciones contenidas en otras leyes, que tipifican como delito el proporcionar información cuando ésta se proporcione a la Administración Tributaria.

En la reforma fiscal no se incluye o menciona algún gravamen a la prestación de servicios notariales, pero sí se multará a los profesionales de este gremio que no presenten la información a Hacienda, o que ésta la entreguen de manera incompleta, esto con el afán de dar solución a los problemas que pueda surgir entre el notario como garante de fe pública notarial otorgada por el Estado, y el ente contralor.

Los resultados que se obtengan producto de la investigación tendrán un gran impacto en las Ciencias Jurídicas por ser un tema novedoso, actual y de gran interés para la comunidad de notarios de El Salvador.



1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo General.

- Analizar el marco jurídico de regulación de las reformas fiscales frente al ejercicio de la actividad notarial en lo concerniente a su desarrollo y aplicación.

1.4.2 Objetivo Específico.

- Analizar las implicaciones que surgen de las reformas fiscales en lo relacionado a la actividad notarial, así como su impacto y efectivo cumplimiento.
- Conocer los beneficios que otorgan las nuevas reformas fiscales que son aplicadas a los notarios.
- Examinar las bases constitucionales de la figura, reforma fiscal en el Estado salvadoreño.
- Analizar el sistema fiscal antes y después de las reformas fiscales en lo que compete al ejercicio notarial.



CAPÍTULO II

MARCO DOCTRINARIO

CONCEPTUAL.



2.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL PROBLEMA.

Al referirse a las reformas tributarias en El Salvador, debe realizar una revisión histórica para poder conocer el génesis de las mismas, al hacer énfasis en la palabra tributos se debe entender que se refiere a aquella actividad en la cual un Estado por medio de su poder impositivo crea o modifica una ley y esta va dirigida especialmente a las personas que conforman su pueblo, con el objetivo de recolectar fondos para sus arcas y con estos solventar las necesidades públicas (educación, salud, vivienda...) dicha práctica no es nueva si no que se ha venido realizando desde hace muchos años.

Los impuestos aparecen con el mismo hombre, pues es evidente, la dirección que ha tomado la humanidad en cuanto a la ley del más fuerte, este siempre se ha valido de tal posición para que el débil en la mayoría de los casos le aporte tributos, así pues, los tributos hacen su aparición de una manera anárquica. Esto tiene una relación directa con Mao y su pensamiento en el sentido que él consideraba a la religión como el opio de los pueblos, como una droga que convierte en sumisos a los seres humanos y sin facultades para reclamar y hacer valer sus derechos. En éste mismo sentido, el fenómeno religioso ha sido aprovechado a tal punto que en la antigüedad se hacía prácticamente imposible la defraudación de tributos por que se consideraba que si alguien no cumplía con su deber de pagar, pesarían sobre él calamidades que iban desde enfermedades, demonios, hasta la muerte misma.

Así pues desde antes de la aparición de la civilización (entendiendo por ésta como la organización social de la conceptualización actual y moderna) han existido los tributos. En las primeras civilizaciones como la egipcia ya existían los tributos para el faraón. En esta época también hace su aparición la más antigua forma de tributar el trabajo personal; tal es el caso de la construcción de



la pirámide del rey Keops. En la época del imperio romano, el Emperador Constantino extiende los impuestos a todas las ciudades incorporadas para hacer grande a Roma, según sus propias palabras; pero aún se puede ir más allá, a la época primitiva en donde los hombres entregaban algunas ofrendas a los dioses a cambio de favores de parte de éstos.

También se encuentran la sociedad griega quien es una de las que aportó un gran cúmulo de conocimientos a la humanidad, estos en aquel momento coyuntural, ya manejan el término de la progresividad en donde cada persona contribuiría dependiendo de su capacidad económica. Igualmente en América, culturas indígenas como la Inca, Azteca, Mayas y Chibcha, pagaban los tributos de manera justa por medio de un sistema de aportes bien organizado. Para los mayas, cuya mayor aproximación al dinero era el grano del cacao, el tributo se pagaba en forma de trabajo gratuito, la construcción de casas o edificios formaban también parte del tributo de obras, la construcción de edificios públicos representaba el tipo de pago como mano de obra, muchos en la sociedad Maya, estaban exentos de pagar el tributo, la nobleza, el sacerdocio y los funcionarios civiles y militares, vivían de las entregas pagadas por los hombres de condición inferior.

En Europa, durante la Edad Media, los tributos los cancelaban los pobladores en especies a los señores feudales, con los vegetales o animales que crecían en las pequeñas parcelas que les eran asignadas, y a la Iglesia Católica en la forma conocida como diezmos y primicias, de carácter obligatorio y relacionados con la eliminación de posibles condenas después de la muerte. Los impuestos modernos, como se conoce hoy, se instauraron a finales del siglo XIX, y principios del siglo XX. Dentro de los tributos que se crearon en este período, destacaron: el impuesto sobre la renta al exportador, al importador, al vendedor y los impuestos a la producción, entre otros (la cadena productiva).



Durante este recorrido histórico de los tributos, han existido una gama de procedimientos para hacerlos llegar a las arcas del estado, como también así han existido un buen número de personas a las cuales se les hace efectivo el pago de los mismos.

Dentro de estos procedimientos se tiene el que se utilizaba en la colonia, con la figura de la encomienda en donde el encomendero era un español que tenía una concesión por parte del rey y esta consistía en percibir tributos de un conglomerado indígena, este tributo podía ser pagado en especie o en mano de obra con trabajos que los indígenas realizaban en haciendas ganaderas de los encomenderos.

2.2 ORIGEN DEL DERECHO TRIBUTARIO

En la construcción de la historia de la humanidad, la imposición de tributos, concepto fundamental del derecho tributario, se ha encontrado siempre presente en la vida de los seres humanos. Y no precisamente tributos o impuestos que se encuentren plasmados en una legislación, y mucho menos respetando límites, por los cuales la humanidad ha librado grandes luchas para conquistarlos y que hoy en día esos derechos conquistados se denominan derechos humanos.

Tributos siempre han existido, pero que no necesariamente se han encontrado plasmados en una legislación, si no, que se imponían de manera arbitraria o bien porque existía alguien que deseaba rendirlos, probablemente por agradecimiento y por otro lado existía alguien a quien le era grato recibirlos. El surgimiento y la necesidad del derecho tributario sin importar época, cultura, continente, religión o raza, ha sido un derecho tan necesario como la vida misma, una disciplina la cual existirá mientras exista el ser humano, quien por su naturaleza misma tenderá a guiar a los más débiles, a predominar, a



governar, equilibrándose con los hombres que por su naturaleza buscan siempre un guía, una forma de organización en la cual sobrevivir.

Es así como Daniel Salome hace referencia a lo que Confucio hace 2.600 años manifestó lo siguiente *“si el príncipe es compasivo y virtuoso, el pueblo entero ama la justicia, cumplirá todo lo que el príncipe le ordene. Por consiguiente, si el príncipe exige unos impuestos justos, le serán pagados por el pueblo amante de la justicia.”*¹

La humanidad evolucionó, y como es lógico, los tributos junto con ella, de tal manera se pueden ver marcados los diferentes tipos de tributos que han existido en este proceso evolutivo, es así como en la edad media, época que se caracterizó por el estado absolutista, y bajo el lema “el estado soy yo” de Luis XIV, obliga a sus súbditos a rendirle tributos, o como sucedió en México donde los Aztecas predominaban e imponían impuestos a Tlaxcaltecas, Chichimecas, Cholutecas, entre otras tribus.

Más adelante vino la Revolución Industrial, en donde se luchó por que se le otorgaran derechos mínimos al ser humano, con este logro el Estado se convierte en un estado de derecho, y se establecieron garantías, esto trajo consigo el establecimiento de límites al tributo, conocidos estos en la actualidad como garantías constitucionales.

Con todos estos datos históricos en relación al tributo, no se puede precisar con exactitud en el tiempo, el momento justo en el cual el derecho tributario aparece como rama del derecho concretamente, aunque debe de aclararse que este no se remonta a muchos años atrás, pues como lo dijo Antonio Berlini *“es una opinión ampliamente difundida, por no decir aceptada de manera unánime, que el estudio del Derecho Tributario es de origen muy*

¹ Salomone, Daniel. Revista Fiscal. Año 3, No. 33. México, Julio 2001, p 7



reciente y que incluso, si se prescinde de algún comentario a determinadas leyes impositivas, no es posible atribuir a esta rama del derecho una fecha de nacimiento anterior a los principios de este siglo”²

Sin embargo, no se puede negar que el Derecho Tributario posee una tradición pluricelular, que se puede constatar en diferentes épocas como es el caso de Bartolo (1314-1357) en los comentarios que hace a la *lex placet C de sacrosantis ecclesis*, gran parte de estos son de carácter Tributario, le prestó gran atención a esta rama del derecho al igual que lo hizo con las otras ramas del Derecho. En el año de 1300 también se hablaba y escribía sobre Derecho Tributario, para esta época específicamente se encuentran los tratados como *“ritus magnae camarae summariae regni neapolis”* que tal como Pertile lo describió es *“un tratado científico con demostraciones, referencias a diversas opiniones, cuestiones y ejemplos a veces con mucha libertad de juicio y condenación de los métodos de hacienda”³*

En el siglo XVII, los escritos con contenido de carácter Tributario, en donde le otorgaban calidad de científico aumentan de manera considerable, generando así un progreso de la materia en cuestión, en este periodo destaca la obra *“tractatus iuridico-politicu-historicus de aerario”* cuyo autor fue Gaspar Klockius.⁴

Para el siglo XVIII se marca un estancamiento en el desarrollo del Derecho Tributario, por la razón que el impuesto, mientras se examina, este atenta gravemente desde el punto de vista económico a los seres humanos, otro factor muy importante para que esta situación se diera y abonó en gran medida es la crisis que atravesó en este momento histórico el Derecho Público.

² BERLIRI, Antonio. Principios de Derecho Tributario. Ed. De Derecho Financiero, Madrid, 1964, p. 33

³ IBIDEM p.34

⁴ IDEM p. 38



Es con la revolución francesa que el derecho se fracciona en varias ramas, en donde el Derecho Constitucional y administrativo toma una gran relevancia, es en este último en donde queda comprendido el Derecho Tributario; sin embargo, este sigue careciendo de autonomía con respecto al derecho administrativo y a la economía. Es el señor Griziotti, quien afirmó la tendencia a considerar al Derecho Tributario como una disciplina autónoma respecto al derecho administrativo

2.3 CONCEPTOS DE DERECHO TRIBUTARIO

Existen un sin fin de estudiosos del derecho que se han esforzado en diseñar un concepto de Derecho Tributario, así como han sido muchos los que han planteado un concepto, existen también igual número de conceptos vertidos, algunos coinciden en sus definiciones, otros solo en ciertos aspectos, por lo cual construir un concepto representa un problema.

Algunos personas que escriben acerca de derecho hacen algunas recomendaciones para elaborar el concepto, tal es el caso del señor Vanoni, quien afirmó que debe de tomarse en cuenta los distintos fines del derecho, además, que el concepto de *“Derecho Tributario coincidirá con el derecho privado, debido a que generalmente este, conserva la parte económica que es la que le interesa a aquél”*⁵

Fernando Sainz de Bujanda, proporcionó otros elementos que se deben de conocer para la elaboración del concepto específicamente hace referencia a cuatro, los cuales son:

⁵ GONZÁLEZ, Eusebio y LEJUENE, Ernesto. Derecho Tributario I. 2da ed. Plaza Universitaria. Salamanca, 200, p. 26



1. La parte general del derecho civil y la teoría de las obligaciones esto permitirá edificar sólidamente la doctrina de la personalidad tributaria en todos sus aspectos sujeto pasivo, responsable, sustituto de la obligación tributaria, nacimiento del crédito fiscal, contenido de la obligación, naturaleza de las prestaciones y formas de extinción, y en concreto la del domicilio y la representación.
2. Las instituciones jurídico-mercantiles, las cuales aparecen de manera indisolublemente relacionadas con la imposición, es de aclarar que no solo en lo que respecta a los sujetos pasivos del impuesto, comerciantes individuales y formas sociales de empresas, sino que además a los presupuestos objetivos del tributo como lo son negocios mercantiles, beneficios, dividendos.
3. La teoría de los actos administrativos, lo cual es de gran importancia para construir el Derecho Tributario formal, específicamente en lo que respecta al procedimiento liquidatorio abarcando todas sus facetas.
4. Teoría del Proceso, *“esto con el fin de así poder distinguir entre lo administración y jurisdicción.”*⁶

2.3.1 Conceptos.

Giannini: *“rama del derecho administrativo que expone las normas y los principios relativos a la imposición y recaudación de los tributos y que*

⁶ SAINZ DE BUJANDA, Fernando. En el estudio preliminar de instituciones de Derecho Tributario, A.D. Giannini. Ed. De Derecho Financiero. Madrid, 1957, pp. XXIV-XXV.



*analizarlas consiguientes relaciones jurídicas entre los entes públicos y los ciudadanos”.*⁷

Antonio Berliri: *“rama del derecho que expone los principios y las normas relativas al establecimiento a la aplicación de los impuestos y de las tasas, así como a la creación y observancia de algunos límites negativos a la libertad de los particulares, conexos con un impuesto, con una tasa o un monopolio establecido por el estado con fin de lucro”.*⁸

Manuel Andreozzi: *“la rama del Derecho Público que estudia los principios, fija las normas que rigen la creación y prescripción de los tributos y determina la naturaleza y los caracteres de la relación del Estado con el administrado que está obligado a pagarlos”.*⁹

2.3.2 Concepto grupal:

Rama del Derecho Público que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en aras de la consecución del bien común.

2.3.3 Explicación grupal:

Toda regulación no puede exceder los límites constitucionales que posee una persona, ya que sería inconstitucional pensar en imponer un impuesto al aire que se respira simplemente bajo la excusa que se contamina al ambiente por la emisión de dióxido de carbono.

⁷ Principios de Derecho Tributario. Volumen 1. Editorial de. Derecho Financiero: Madrid, 1964. Calvo Ortega, Rafael, p.78

⁸ Principios de Derecho Tributario. Volumen 1. Editorial de. Derecho Financiero: Madrid, 1964. Calvo Ortega, Rafael. P. 67

⁹ Derecho Financiero, Ed. Depalma, Argentina, Buenos Aires, 1987, Guiliani Fonrouge, Carlos M., p. 45



En igual sentido, los tributos no pueden buscar generar fondos para el aprovechamiento desmesurado de determinado sector (ya que se rompe el equilibrio económico) o incrementar los recursos de un aparato estatal (por ejemplo es totalmente inconstitucional e inmoral pretender subir los impuestos en un país para incrementar los sueldos de los funcionarios de más alta jerarquía de algún estamento) y que la carga tributaria la soporten el resto de contribuyentes.

Las personas naturales tienen derechos que son irrenunciables y frente a lo cual ninguna autoridad ni ente fiscalizador puede, ni mucho menos, debe vulnerar.

2.4 INSTITUCIÓN QUE APLICA LOS TRIBUTOS.

2.4.1 Ministerio de Hacienda.

El Ministerio de Hacienda es el órgano del Estado quien es el encargado de dirigir y administrar las finanzas públicas, garantizando la sostenibilidad fiscal.

La historia del Ministerio de Hacienda se remonta a febrero de 1829, 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 1833, y nombró como Secretario de Hacienda y Guerra a don Juan José Córdova. En mayo de 1938, el vicejefe del ejecutivo, don Timoteo Menéndez, nombró Ministro General al ilustre patricio don Antonio José Cañas. Este comienza a trabajar arduamente y organiza a la Administración Pública en cuatro secciones; Hacienda, Guerra, Relaciones y Gobernación. Don Antonio



José Cañas, 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 13 de marzo de 1950 queda funcionando el Ministerio de Hacienda independientemente. En síntesis, desde 1829 el Ministerio de Hacienda está organizado, controlando las finanzas y equilibrando el gasto público.

2.4.2 Dirección General de Impuestos Internos.

La Dirección General de Impuestos Internos (D.G.I.I.) es un órgano adscrito al Ministerio de Hacienda el cual tiene competencia administrativa con relación a todas las actividades que se refieren a los impuestos.

En lo que a sus funciones respecta se encuentra la de aplicar y hacer cumplir las leyes referente a los impuestos, tasas y contribuciones fiscales, cuya tasación, vigilancia y control, le estén asignados por la ley y en general la asistencia al contribuyente, la recepción y fiscalización de declaraciones, en su caso; el registro y control de contribuyentes, el pronunciamiento de Resoluciones en sus distintos grados, y demás, todo mediante un sistema de operaciones que deberán complementarse con los sistemas normativos, de apoyo, de planificación y demás pertinentes para efectuar todas estas actividades en forma óptima. Para desempeñar estas funciones la Dirección General de Impuestos Internos estará dividida en cuantas unidades le sean necesarias, las cuales están integradas con el personal adecuado para su funcionamiento.



2.5 TRIBUTOS.

La fuente más importante de ingresos que tiene el estado la conforman los tributos, son estos los que le dan la posibilidad al mismo, de conseguir los medios necesarios para el desarrollo de sus actividades y la satisfacción de las necesidades colectivas, como educación, salud, seguridad, justicia, etc. y para sostener los lugares públicos: parques, plazas, escuelas, bibliotecas, museos, y otros. Este es el fin primordial por el cual el estado percibe el pago de impuestos por parte de sus habitantes.

2.5.1 Conceptos de Tributos.

Guliani Fonrouge definió a los tributos como: *“una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho”*¹⁰

Para Jarach *“el tributo es una prestación pecuniaria coactiva de un sujeto (contribuyente) al estado u otra entidad pública que tenga el derecho de ingresarlo”*¹¹

El tributo aparece jurídicamente estructurado como una obligación. Se puede definir como una obligación pecuniaria de Derecho Público, establecido a favor un ente público determinado imperativamente por una ley, cuyo objetivo primordial es contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y que deriva de un hecho típico indicativo de capacidad económica para ello. Así pues en todos los Estados y épocas de la historia de la humanidad, el Estado ha ejercido su poder tributario, ha exigido a los particulares que le trasladen parte de su

¹⁰ GULIANI FONROUGE, Carlos M. Derecho Financiero, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1987, p.309.

¹¹ De La Garza, Sergio Francisco, derecho financiero mexicano, Ed. Porrúa, México, 2001, P. 319-320.



riqueza. Este hecho ha recibido el nombre de tributos, contribuciones e impuestos.

Tributos o impuestos son palabras que por sí mismas denotan esa situación de superioridad o soberanía del estado, ejercida muchas veces y especialmente en épocas pasadas de manera despótica y arbitraria. Por el contrario la palabra contribución tiene una connotación un poco más democrática, esta se encuentra en mayor sintonía con la época moderna, en la que el Estado pretende, guiado por criterios de justicia, hacer que los particulares realicen esas aportaciones tomando como base su capacidad contributiva, haciendo que estos tengan la percepción que verdaderamente contribuyen para que el estado pueda realizar sus funciones.

2.5.2 Características.

2.5.2.1 Carácter Coactivo.

El carácter coactivo de los tributos está presente en su naturaleza desde los orígenes de esta figura. Supone que el tributo se impone unilateralmente por los entes públicos, de acuerdo con los principios constitucionales y reglas jurídicas aplicables, sin que concurra la voluntad del obligado tributario, al que cabe impeler coactivamente al pago. En Derecho Tributario rige el principio de legalidad, En virtud del mismo, se reserva a la ley la determinación de los componentes de la obligación tributaria o al menos de sus elementos esenciales.

2.5.2.2 Carácter Pecuniario.

En los sistemas pre-modernos existían tributos los cuales consistían en pagos en especie o prestaciones personales, en los sistemas tributarios



modernos la obligación tributaria tiene carácter dinerario. En ocasiones se permite el pago en especie: ello no implica la pérdida del carácter pecuniario de la obligación, que se habría fijado en dinero, sino que se produce una dación en pago para su cumplimiento; las mismas consideraciones son aplicables a aquellos casos en los que la Administración, no obtiene del contribuyente el pago efectivo que por ley deba de cancelar en concepto de impuesto, procede al embargo de bienes del deudor, bajo el respectivo procedimiento establecido para el caso.

2.5.2.3 Carácter contributivo.

El carácter contributivo del tributo significa que es un ingreso destinado al financiamiento del gasto público y por tanto a la cobertura de las necesidades sociales. A través de la figura del tributo se hace efectivo el deber de los ciudadanos de contribuir a las cargas del Estado, dado que éste precisa de recursos financieros para la realización de sus fines, el carácter contributivo permite diferenciar a los tributos de otras prestaciones patrimoniales exigidas por el Estado y cuya finalidad es sancionadora, como las multas. Pese a que el principal objetivo de los tributos sea la financiación de las cargas del Estado, pueden concurrir objetivos de política económica o cualesquiera otros fines, que en casos concretos pueden prevalecer sobre los contributivos.

2.5.3 Clasificación.

Los tributos se dividen en impuestos, tasas y contribuciones especiales. En el impuesto, la prestación exigida al obligado es independiente de toda actividad estatal relativa a él, este no recibe un beneficio directo por el pago de dicha carga tributaria, mientras que en la tasa existe una actividad especial del Estado, que se materializa en la prestación de un servicio individualizado en el



obligado. Por su parte, en la contribución especial existe también una actividad Estatal que es generadora de un especial beneficio para el llamado a contribuir.

También se propone una clasificación, dividiéndolos en tributos vinculados y no vinculados. En los tributos vinculados la obligación depende de que ocurra un hecho generador, que es siempre el desempeño de una actuación estatal referida al obligado. Con relación a esta clasificación, los tributos vinculados son la tasa y la contribución especial. En los tributos no vinculados, por el contrario, el hecho generador está totalmente desvinculado de cualquier actuación estatal.

2.5.3.1 Impuesto.

Es el tributo típico por excelencia. Se puede definir al impuesto según Héctor Villegas como "*el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado*".¹²

Al establecer que el tributo es exigido a "quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles", se tiene que tomar en cuenta que el hecho generador de la obligación de tributar está relacionado con la persona o bienes del obligado. El hecho elegido como generador, no es un hecho cualquiera de la vida, este debe de estar caracterizado con un aspecto importante siendo este su naturaleza reveladora, de por lo menos, la posibilidad de contribuir en alguna medida al sostenimiento del estado. Si bien, es cierto esta valoración del legislador es discrecional, debe estar idealmente en función de su capacidad contributiva.

¹² Derecho financiero mexicano, 19ª ed., México, Ed. Porrúa, 2001. GONZÁLEZ Pérez, Jesús, p. 23



2.5.3.1.1 Naturaleza Jurídica del Impuesto.

Jurídicamente, como todos los tributos, es una institución de derecho público, no es un contrato bilateral entre Estado y contribuyentes, ni una "carga real" que deban soportar los bienes inmuebles, es una obligación unilateral Impuesta de manera coactiva por el Estado en virtud de su poder de imperio.

El impuesto es un hecho institucional que está íntimamente ligado a la existencia de un sistema social cimentado en la propiedad privada o que en cierta medida reconozca el uso privado de algunos bienes, en este tipo de sistema social es importante la existencia de un órgano de dirección llamado Estado, quien es el encargado de satisfacer necesidades públicas pero esto requiere de gastos, y como lógica consecuencia, ingresos.

Es por tal circunstancia que se le otorga la potestad de recabar coactivamente impuestos de los obligados sin ser esto una obligación para que el Estado les proporcione algunos servicios concretos a cambio o como retribución.

2.5.3.1.2 Clasificación de los Impuestos.

Antiguamente para diferenciar aquellos impuestos que se percibían para satisfacer determinadas necesidades habituales de la colectividad y aquellos que se aplicaban en caso de emergencia, que son los impuestos ordinarios y extraordinarios actualmente, esta clasificación se refiere no tanto al tipo de necesidades a solventar, sino al carácter de permanencia o transitoriedad del impuesto. Se dice que los impuestos ordinarios son aquellos que tienen vigencia permanente, no tienen límite de tiempo en cuanto a su duración. Por el



contrario son impuestos extraordinarios aquellos transitorios o de emergencia, que tienen un tiempo determinado de duración.

Existe también otra clasificación de impuestos:

a. Impuestos reales u objetivos y personales o subjetivos.

De acuerdo a esta clasificación son impuestos personales los que tienen en cuenta la especial situación de los contribuyentes, valorando todos los elementos que integran el concepto de su capacidad contributiva. Por ejemplo, la imposición progresiva sobre la renta global que toma en cuenta situaciones tales como las cargas de familiares, el origen de la renta, etc. Los impuestos reales, por el contrario, toman en cuenta de forma exclusiva la riqueza gravada con preponderancia de la situación personal del contribuyente. Así, por ejemplo, los impuestos a los consumos o el impuesto inmobiliario.

b. Impuestos directos o indirectos.

La clasificación más antigua es la que fundamenta la distinción en la posibilidad de traslación. Por lo consiguiente los impuestos directos son aquellos que no pueden trasladarse e impuestos indirectos los que si pueden trasladarse. Esto basado en el criterio de exteriorización de la riqueza son impuestos directos los que gravan exteriorizaciones inmediatas de riqueza, mientras que los indirectos gravan exteriorizaciones mediatas de riqueza.

El criterio jurídico establecido es que el impuesto será directo cuando la obligación está a cargo de una persona sin conceder a ésta facultades legales para resarcirse (renta), y es indirecto cuando la norma



tributaria concede facultades al sujeto pasivo del impuesto para obtener de otra persona el reembolso del impuesto pagado (I.V.A.).

2.5.3.2 Tasa.

La tasa es un tributo cuyo hecho generador está aunado con una actividad del Estado determinable, encontrándose esa actividad directamente relacionada con el contribuyente.

2.5.3.2.1 Características esenciales de la tasa

1. El carácter tributario de la tasa, significa, que esta es una prestación que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio. La circunstancia de tratarse de una prestación exigida coactivamente por el Estado, es lo que le asigna a la tasa el carácter de tributo, de lo contrario solo sería el precio por un servicio.
2. El carácter mismo de tributo de la tasa, toma esencial importancia debido a que únicamente puede ser creada por medio de la ley.
3. El hecho generador está compuesto con una actividad que el Estado cumple y que está directamente relacionada con el obligado al pago. La actuación estatal vinculante es quizá el elemento caracterizador más importante para establecer cuando un tributo es realmente una tasa.
4. Dentro de los elementos que caracterizan a la tasa se encuentra la circunstancia que el producto de la recaudación es exclusivamente destinado al servicio respectivo.



5. Es de gran importancia para la noción de la tasa el hecho que el servicio sea divisible, aunque, en realidad, esta característica surge implícita de la naturaleza particularizada del servicio estatal.

2.5.3.3 Contribuciones Especiales.

Son tributos que tienen como característica especial beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras, gastos públicos o de actividades especiales del Estado.

Este beneficio puede derivar no solo de la realización de una obra pública, sino también de actividades o servicios estatales especiales, destinado a beneficiar a una persona determinada o a grupos sociales determinados. Cuando se realiza una obra pública (por ejemplo pavimentación) se produce una valorización de ciertos inmuebles o beneficios personales de otra índole. En El Salvador el mejor ejemplo lo representa el Fovial, Con el cual se contribuye al mantenimiento de la red vial salvadoreña y representa un aporte adicional al que ya aporta El Estado.

La diferencia con el impuesto radica en que mientras en la contribución especial se requiere una actividad productora de beneficio, en el impuesto la prestación no es correlativa a actividad estatal alguna. Con la tasa, tiene en común que ambos tributos requieren de una determinada actividad estatal, pero mientras en la tasa solo exige un servicio individualizado para con el contribuyente, aunque no produzca ventaja, esta ventaja o beneficio es de vital importancia en la contribución especial.



2.5.3.3.1 Contribución de mejoras

En la contribución de mejoras el beneficio de los contribuyentes deriva de obras públicas. Cuando el ente público construye, por ejemplo un desagüe, un jardín o plaza pública, pavimentación, ensancha, abre o mejora una calle urbana o un camino rural, suele haber inmuebles cercanos que sufren una plusvalía, trayendo consigo el enriquecimiento del propietario. Ante esta circunstancia, se estima equitativo gravar esos beneficios, y se instituye un tributo cuyo hecho generador se integra con el beneficio obtenido por la realización de la obra pública.

2.5.3.3.2 El peaje

En su acepción más amplia y general, significa la prestación dineraria que se exige por la circulación en una vía de comunicación vial o hidrográfica (camino, autopista, puente, túnel subfluvial, entre otros) las condiciones requeridas para ello son:

1. Que el quantum del gravamen sea lo suficientemente bajo y sobre todo razonable en relación a los usuarios de la obra pública por cuyo aprovechamiento se cobra el peaje. De manera tal que el tributo no se convierta en una traba de tipo económica a la libre circulación.
2. Que el hecho imponible este integrado por la sola circunstancia de circular en los vehículos que la ley determine, no tomando en cuenta otro aspecto relativo al contribuyente. Por lo que, la base imponible se fijará exclusivamente en función de cada unidad vehicular que utilice la obra pública, excluyendo otra circunstancia como lo es el número de personas que viajan en los vehículos, o cantidad o valor de mercadería transportada.



3. Que exista una vía accesible de comunicación alternativa, aunque no sea de la misma calidad de diseño, ni de igual perfeccionamiento técnico o aún más cuando la vía de utilización facultativa no sea directa.
4. Que atendiendo a su naturaleza jurídica el tributo, sea establecido, teniendo en cuenta sus elementos esenciales.
5. Que sea producto de una ley nacional.
6. Es condición de constitucionalidad que el producto del peaje sea exclusivamente destinado a costear la construcción y mantenimiento de la obra.

2.6 PRINCIPIOS RECTORES

Es el Estado quien tiene el monopolio con respecto a la imposición de tributos y exacción, es este, quien determina el lugar, monto y forma en la cual se establecerán los mismos, pero como en toda sociedad democrática y respetuosa del estado de derecho el estado de manera antojadiza no puede crear leyes en cuyo contenido se refleje el pago de tributos por parte de los ciudadanos, sino que, esto debe de ser motivado y a la vez comprobada la necesidad de crear leyes o modificar las ya existentes.

La facultad para realizar tal actividad se la da la Constitución de la República de El Salvador, como ley primaria y sobre base de la cual se debe de ceñir toda actuación de parte de los funcionarios del estado en relación al establecimiento de tributos, así como también es esta quien le da la facultad a la autoridad competente para la aplicabilidad de la ley, frente a los particulares. La aplicación arbitraria e indiscriminada de tributos puede provocar grandes consecuencias tanto económicas, políticas y sociales en un Estado.



Lo anteriormente planteado, también descansa sobre principios doctrinarios que marcan o establecen límites y garantías de los particulares frente a la potestad estatal de producir normas jurídicas que graven los bienes de los particulares.

2.6.1 Principio de Legalidad.

El principio de legalidad tributaria es aquél que establece que las contribuciones que se tiene la obligación de pagar para la satisfacción de los gastos públicos deben de estar establecidos en una ley.

Lo anteriormente expuesto se puede ver con mayor claridad en el artículo 11 de la Constitución de El Salvador el cual establece “*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; ni puede ser enjuiciada dos veces por la misma causa.*” De tal manera que este principio exige la existencia de un ordenamiento jurídico creado y organizado que consigne derechos fundamentales a favor de los gobernados y que de manera obligatoria debe de ser respetado por el estado.

El principio de legalidad es aquella obligación que tienen todas las autoridades de ajustarse a los preceptos legales que norman su actividad y las facultades que la ley les confiere, al expedir cualquier orden o mandato que afecte a un particular en su persona o en sus derechos, en otras palabras la autoridad única y exclusivamente puede hacer lo que la ley les permite.

Dicho principio se encuentra apoyado en el aforismo latino *nullum tributum sine lege* en el cual se dice que no puede existir contribución alguna que no se encuentre contenida en una ley formal y material, con todos los



requisitos legales que la misma tiene que cumplir para convertirse de carácter obligatorio para los particulares y exigible por parte del Estado.

Por otro lado, el principio de legalidad no sólo debe de establecer el tributo en una ley si no que debe de contener otros elementos como lo son el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, cuota, fecha de pago y supuestos de la obligación tributaria, esto se refiere a los hechos imponibles, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación, de tal manera que todos estos elementos queden plenamente identificados e identificables y no quede ningún elemento al arbitrio de la autoridad encargada de darle aplicabilidad a la norma.

Un aspecto muy importante del principio de legalidad es su carácter bipartita, en donde en un primer momento atañe a la autoridad fiscal y por otro lado, a los particulares, en lo que respecta al primero este no puede llevar a cabo actos o realizar funciones sin estar previamente facultado para ello por una ley y para el segundo éstos están obligados únicamente a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes y solamente pueden hacer valer los derechos que esas mismas leyes les confieren.

2.6.2 Principio de proporcionalidad.

Principio relacionado con la justicia contributiva en donde el particular debe de contribuir según su capacidad, el señor Adam Smith estableció lo siguiente *“los súbditos de un estado deben contribuir al sostenimiento de un gobierno, en proporción, cada uno, con la mayor exactitud posible a sus facultades o sea en proporción al ingreso de que disfruta bajo la protección del*



Estado. La observación o violación de esta máxima se traduce en lo que llamamos igualdad o desigualdad de imposición”¹³

Así también se encuentra la definición que proporciona el diccionario jurídico mexicano con lo que respecta a los impuestos, éste dice lo siguiente “*condición de validez constitucional de las contribuciones, cuyo fin es que la imposición sea justa en relación con la capacidad económica de los contribuyentes singularmente considerados*”¹⁴

Para Adolfo Arrijo Vizcaíno, el principio en cuestión consiste en que los sujetos pasivos deben de contribuir a los gastos públicos pero estos lo deberán de hacer en función de sus capacidades económicas, y de esta forma aportar una cantidad justa y adecuada de sus ingresos utilidades o rendimientos, pero en ningún momento esta cantidad debe de ser la totalidad de los ingresos percibidos, porque, el estado estaría utilizando los tributos como un medio para confiscar los bienes de los ciudadanos.

El principio de proporcionalidad significa entonces que por un lado, busca que los gravámenes se establezcan de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, además que las personas que obtienen mayores ingresos como lógica consecuencia tributen más que las personas que perciben menos ingresos y por otro lado que la ley obligue a cada uno de manera individual a aportar al fisco una cantidad razonable y lógica de sus respectivos ingresos gravables.

De tal manera que este principio exige que exista una justicia tributaria y esto significa tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, dicho trato

¹³ Rodríguez Lobato, Raúl p. 62

¹⁴ Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Diccionario Jurídico Mexicano, ed. Porrúa, México, 1997, p. 2614



diferenciado se enfocara y medirá en función de los ingresos percibidos y susceptibles de ser gravados, constituyendo esto una garantía individual.

El principio de proporcionalidad se encuentra íntimamente ligado con la capacidad económica de los sujetos pasivos y esta debe de ser gravada diferencialmente conforme a las tarifas progresivas, esto con el objeto que cada impacto sea diferente entre un contribuyente y otro, tanto en la parte económica como también en lo que respecta al sacrificio que el pago de los impuestos implique, por la disminución patrimonial que este acto conlleva.

2.6.3 Principio de Justicia o Equidad.

Para Aristóteles la equidad significa la aplicación de la justicia en un caso en concreto y esto se obtiene tratando igual a los iguales y desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancias.

El principio de equidad o justicia exige que se respete el principio de igualdad, porque es norma de equidad que se encuentren obligados a determinada situación, los que se encuentren dentro del marco de la ley y que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente, lo que implica tratar igual a los iguales. Para que se cumpla el principio de equidad, las leyes tributarias deben de establecer el mismo tratamiento para las personas que se encuentren en igualdad de condiciones, sin llevar a cabo discriminación alguna.

De tal manera que el concepto de principio de equidad establece la igualdad de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, esto por supuesto ante la respectiva Ley Tributaria, quienes tienen que recibir un tratamiento igual en lo que respecta al hecho imponible, ingresos gravables, deducciones autorizadas, época de pago... Debiendo única y exclusivamente variar las



tarifas aplicables de acuerdo con la capacidad contributiva de cada contribuyente y así de esta forma darle aplicabilidad al principio de proporcionalidad.

2.6.4 Principio de capacidad contributiva.

Es de carácter obligatorio que todas las personas, contribuyan al funcionamiento del Estado, por medio de la tributación, pero ésta no es una obligación que surja de manera espontánea, si no que tiene su asidero en el estado de derecho, en donde toda obligación tiene que estar previamente establecida en una ley de carácter positivo y vigente.

Pero lo planteado, no es suficiente, se deben de dar o satisfacer otros requisitos para que se pueda cumplir con una obligación de carácter tributaria y es que este debe de estar en función de su respectiva capacidad contributiva, lo que significa que la contribución sea proporcional, se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos.

El principio de capacidad contributiva debe de considerarse como un requisito fundamental para que se cumpla con el principio de proporcionalidad y que el legislador al momento de crear una norma tributaria, tome en cuenta no sólo aspectos presupuestales que garanticen la captación de recursos, si no, que también tome en cuenta la condición del sujeto pasivo frente al tributo.

Cabe mencionar que la justicia impositiva se vale o son sus pilares fundamentales los principios planteados con anterioridad, aunado a esto también debe de ser tomada en cuenta la aptitud contributiva que tiene el sujeto pasivo para hacerle frente al tributo, ya que de no observarse estos aspectos se



estaría atentando contra la economía de los particulares; por lo que la tributación, no puede ser producto de un criterio eminentemente jurídico, si no que, debe de tomar en cuenta muchos aspectos o criterios como lo son el político, económico y social, es conforme a estos criterios que el legislador eleva a categoría de norma jurídica los hechos generadores de la obligación tributaria, es decir los hechos imponibles, son los que establecerán la capacidad contributiva. *“los hechos generadores de la obligación tributaria no son estructuras conceptuales rígidas, si no supuestos flexibles y cambiantes según las circunstancias y condiciones políticas, sociales y económicas, razón por la que estos supuestos o circunstancias fácticas han ido cambiando a través de la historia. Por esta razón, la capacidad contributiva es el elemento esencial para la conformación justa y adecuada de todo tributo.”*¹⁵

La capacidad contributiva viene determinada por la presencia de capacidad económica, esta es la regla general, mas sin embargo el hecho que el sujeto cuente con un índice de capacidad contributiva esto no asegura que tiene una capacidad real de contribuir, en el concepto de capacidad contributiva se encuentra implícito un juicio de valor, en donde no puede haber capacidad contributiva en ausencia de capacidad económica, por otro lado, también es cierto que puede existir la capacidad económica no demostrativa de aptitud para la contribución.

Capacidad contributiva, no debe de traducirse en toda manifestación de riqueza, si no que únicamente aquélla que debe de juzgarse idónea para concurrir a los gastos públicos a la luz de las fundamentales exigencias económicas y sociales.

¹⁵ Falla Viesca, Jacinto, Finanzas Publicas, México, Porrúa 1998, p. 89



Entre la capacidad contributiva y económica existe una relación de interdependencia, la existencia de una supone la de la otra, mas no son términos sinónimos, para que dicha aptitud contributiva se manifieste debe de existir un índice de riqueza inequívoco que se puede dar por medio de ingresos, patrimonio o gastos, pero sobre todo la riqueza debe de ser efectiva y no incidir sobre rendimientos inexistentes, lo que significa que el legislador no puede establecer cargas tributarias en donde no se manifieste riqueza alguna.

2.6.5 Principio de igualdad.

Se configura no solamente como un valor superior del sistema tributario, si no, de todo el ordenamiento jurídico en su conjunto, que tiene que ser respetado por el legislador en el momento de crear nuevas obligaciones tributarias, este debe de tomar en cuenta las desigualdades existentes entre la sociedad con el fin de no agravar las ya existentes con la medida impositiva.

En el ámbito tributario, el principio de igualdad suele enfocarse a la capacidad económica, concebida de esta forma la igualdad, exige que situaciones económicas idénticas sean procesadas de igual manera, por la razón que la capacidad económica es la misma. El legislador en el momento de establecer los tributos eleva a la categoría de iguales a todos los sujetos, pero como es natural la igualdad exige un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, pero no en función de su raza, sexo, o condición social, si no, más bien basándose en aquellas situaciones jurídicas en las cuales estos se encuentren.

El principio de igualdad no impide cualquier desigualdad, si no sólo aquéllas que pueden considerarse como discriminatorias o arbitrarias, por carecer de un fundamento legal las mismas, no toda desigualdad de trato, en la ley supone una infracción, más bien, dicha infracción la produce sólo aquella



desigualdad que introduce una diferencia entre situaciones que son iguales y que carece de una justificación objetiva y razonable, El principio de igualdad exige que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas.

2.6.6 Principio de celeridad.

Quienes participan en el procedimiento deben ajustar su actuación de tal modo que se dote al trámite de la máxima dinámica posible, evitando actuaciones procesales que dificulten su desenvolvimiento o constituyan meros formalismos, a fin de alcanzar una decisión en tiempo razonable, sin que ello releve a las autoridades del respeto al debido procedimiento o vulnere el ordenamiento jurídico.

Por el principio de celeridad se persigue la obtención de una justicia oportuna, sin dilaciones, eliminando los tramites innecesarios que generan un mayor trámite burocrático que no ayuda en nada al proceso, este principio está relacionado con el principio de economía, siendo que entre menos tramites se efectúen menos será la utilización de funcionarios que se utilizaran para que resuelvan lo pertinente.

2.6.7 Principio de economía.

Principio que consiste en que toda contribución debe de percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre la suma que salen del bolsillo del contribuyente y las que ingresan a las arcas del Estado.

Emilio Margain Manatou hace una sugerencia para que un impuesto sea justificable su existencia debe de cumplir con lo siguiente este tiene que ser productivo y de gran rendimiento, por otro lado la diferencia entre la suma que



se recolecte y la que ingrese al estado debe de ser lo menor posible. Luigi Enaudi con respecto a lo anterior realiza una evaluación con un matiz más matemático y dice “cuando el costo de la recaudación exceda del 2% del rendimiento total del impuesto, este es incosteable.”

Por lo tanto, si la suma que aportan los sujetos pasivos y la que ingresa a las arcas del Estado, existe una diferencia bastante marcada el impuesto se vuelve incosteable y este fenómeno puede deberse a las causas siguientes:

1. Para la recolección del impuesto es necesaria la intervención de un gran número de funcionarios los cuales absorben la mayor parte del producto del impuesto.
2. La existencia de impuestos opresivos a la industria, que desalienten a la gente.
3. La multas y las penas en las que incurren los individuos que tratan sin éxito de evadir el impuesto, esto con frecuencia puede arruinarlos, eliminando los beneficios que la comunidad podría derivar del empleo de sus capitales.
4. Someter a los contribuyentes a constantes visitas y al odioso examen de los recaudadores de impuestos que hacen objeto al causante de vejaciones y opresiones innecesarias.

2.6.8 Principio de eficacia.

Nuestro ordenamiento jurídico establece la eficacia como uno de los principios rectores de la actuación tributaria. Con carácter general, y se remite al grado de efectividad en la gestión técnico-racional o en la capacidad de prestación, medido esto por la relación tiempo-costo-beneficio.



El contenido del principio de eficacia, a pesar de su indeterminación, constituye un criterio al que ha de ajustarse la actuación de las Administraciones Públicas. Este principio no establece fines, la eficacia no es un fin, sino la aptitud para conseguir otros fines, ni tampoco atribuye potestades. Pero, en todo caso, es cargado con consecuencias jurídicas, al incidir en múltiples aspectos de la organización, medios y actuaciones administrativas.

2.6.9 Principio de verdad material.

En el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar que los hechos que sirven de motivo a sus decisiones son inequívocos, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la Ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados.

2.7 OBLIGACIÓN DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA.

La ley es clara cuando estipula que están obligados a presentar declaraciones juradas los responsables del pago del tributo. Esta obligación podrá ser extendida a los terceros que intervengan en las operaciones o transacciones de los contribuyentes y demás responsables vinculados a hechos gravados por las leyes respectivas. En este sentido el Código Tributario establece a todos los que están obligados a pagar la deuda impositiva propia o ajena deberán presentar declaración jurada que consignen la materia imponible y el impuesto correspondiente, el que será abonado en la forma y plazos reglamentados para ese efecto.



2.7.1 Naturaleza.

Jarach dijo que la naturaleza de la Declaración Jurada tiende a ser un derecho de las obligaciones, susceptible de cumplimiento y satisfacción de sus fines sin intervención de la Administración o bien, con una intervención de ella de carácter sólo subsidiario y formal. Se afirma que el principio de que la Declaración Tributaria es una prestación, objeto de una obligación legal, teniendo la naturaleza de un acto debido en función de obligaciones legales.

La Declaración tributaria para algunos impuestos tiene un alcance mucho más amplio. Cuando se trata de aquellas en las que el contribuyente u obligado a declarar interpreta las normas tributarias sustantivas aplicándolas a la situación o a los hechos cuya verificación reconoce, valora también el contenido de estos hechos conforme las pautas legales y aplica la alícuota del impuesto sobre los valores determinados. En estos casos la declaración tributaria es siempre un acto dirigido a la Administración Pública y como tal tiene la eficacia de un elemento informativo.

Es el cumplimiento de un deber formal y se ubica dentro del campo del Derecho Tributario Administrativo, sin ser constitutiva de una obligación sustantiva. Pero además la función es la de exteriorizar hacia la administración tributaria el cumplimiento de la obligación. Como tal es un acto de conocimiento y voluntad.

Jarach cerró su análisis diciendo “la declaración jurada es un acto que manifiesta el saber y la voluntad de cumplir una obligación, sin eficacia definitoria de la obligación sustancial. Su finalidad consiste en colaborar con la administración haciéndole saber el conocimiento y la voluntad del obligado de extinguir una determinada obligación”. Al no ser un acto constitutivo de la obligación tributaria, tiene el carácter declarativo en el sentido formal.



Así lo establecieron Carlos M. Giuliani Fonrouge y Susana Camila Navarrine, diciendo que el régimen de la declaración del contribuyente no constituye como en otros países un elemento de carácter sustancial, donde el contribuyente pone en conocimiento de la administración los hechos acaecidos y esta formula la liquidación e intima el pago o verifica el acto. Por lo tanto la declaración jurada constituye un acto voluntario, declarativo y formal.

2.7.2 Forma.

Al estar establecida la obligación de presentar una declaración Jurada a los fines de la determinación e ingreso del impuesto en el artículo 91 del Código Tributario, se establece que este deber formal de los administrados hacia la administración es preeminente.

La finalidad de la Administración Tributaria es el logro del cumplimiento voluntario de la obligación. En este sentido el sistema de autodeterminación es imprescindible debido a la falta de medios con que cuenta la administración para la utilización de un sistema de liquidación administrativa, debido a la complejidad de gravámenes y normas que componen el sistema tributario. En El Salvador, es el propio contribuyente quien pone en conocimiento a la Administración de las circunstancias o hechos acaecidos, dando a conocer su situación fiscal a través de las Declaraciones Juradas.

Illanes, estableció que *“este cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias es un sistema de administración de ciertos impuestos respecto de los cuales el contribuyente debe poner en conocimiento de la Administración Tributaria las bases para su determinación, calcularlo y pagarlo, reservándose*



*la Administración la facultad de verificar luego que ese cumplimiento haya sido correcto”.*¹⁶

2.7.3 Deber de declarar.

En la sección cuarta del código tributario, establece en su Artículo 91 “Están obligados a presentar las declaraciones tributarias..... los sujetos pasivos de los impuestos bajo la potestad de la Administración Tributaria, sea en calidad de contribuyente o de responsables,..... salvo en los casos expresamente señalados por las leyes tributarias respectivas.” lo que se entiende como principio general: el sistema de autoliquidación de impuestos.

Quedando facultada la Administración Tributaria para reemplazar total o parcialmente el Régimen de declaración Jurada establecido con el objetivo de estar de la mano con los avances tecnológicos de la época, tal como lo establece el Artículo 92 en su inciso primero “Las declaraciones tributarias se presentarán en los formularios que disponga la Administración Tributaria.”

En el artículo 106 de la precitada Ley, se refuerza el principio general citado en el párrafo anterior, ya que el mismo es el dedicado a lo que se denomina “Determinación de Oficio”. Establece el mismo que “Si el sujeto pasivo hubiere dejado de presentar una o más declaraciones, la Administración Tributaria podrá emplazarlo para que... cumpla con la obligación de presentar las declaraciones omitidas...Si los sujetos pasivos no atendieren el emplazamiento dentro del plazo concedido...a Administración Tributaria procederá a emplazarlos públicamente...indicando todos o algunos de los datos siguientes: nombre, denominación o razón social, número de identificación

¹⁶ Derecho Tributario I. 2da ed. Plaza Universitaria. Salamanca, 2004, Eusebio González García y Teresa González, p. 67



tributaria, número de registro de contribuyente, tipo de impuesto u obligaciones, periodos o ejercicios omisos...”

“La actuación anterior, no inhibe a la Administración Tributaria para practicar la liquidación de oficio del impuesto...” Cuando no se hayan presentado Declaraciones Juradas. Puede darse el caso que resulte impugnado como lo establece el Artículo 103 “Cuando con posterioridad a la presentación de las declaraciones tributarias los sujetos pasivos modifiquen los valores contenidos en ellas y esto de lugar al pago original o complementario del impuesto, se entenderá que las declaraciones originales han sido presentadas incorrectamente.”

De lo planteado anteriormente, se extrae que existen tres sistemas de determinación de la obligación tributaria vigentes:

- 1)- Sistema de autoliquidación o autodeterminación practicada en base a Declaraciones Juradas presentadas voluntariamente por los responsables.
- 2)- Sistema de liquidación administrativa.
- 3)- Sistema de Determinación de Oficio Administrativa, efectuada mediante un procedimiento reglado en la Ley.

De acuerdo a la doctrina, el sistema de autodeterminación o de Declaración Jurada es el que rige en nuestro régimen, siendo de aplicación sólo en determinadas circunstancias el método de Determinación de Oficio.



2.8 SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

En una obligación tributaria necesariamente se establecen dos sujetos que intervienen en la misma por un lado se encuentra el sujeto activo y por el otro un sujeto pasivo, el primero siempre está representado por un ente público quien es el que exige el pago del tributo, y el segundo representado por aquella persona que se encuentra en la obligación legal de materializar el pago del tributo.

2.8.1 Sujeto activo.

Este se encuentra representado única y exclusivamente por un ente público que se llama gobierno local o nacional, siendo estos los acreedores de la deuda tributaria, razón por la cual son los que tienen la obligación y el derecho de cobrar los tributos.

Son sujetos activos de la relación tributaria porque tienen el derecho de exigir el pago de los tributos, pero este derecho se ve limitado, no tiene en ambos la misma amplitud puesto que el artículo 202 de la Constitución de la República de El Salvador establece que “los departamentos se dividen en Municipios” lo que significa que los gobiernos locales, solo tienen facultad o pueden hacer valer lo que establece el artículo 204 numeral 6º del cuerpo legal antes mencionado, relacionado con el artículo 3 numeral 6º del Código Municipal en la extensión geográfica que comprende el municipio.

Mientras que el gobierno nacional puede hacer valer su derecho y obligación a cobrar los tributos en todo el territorio salvadoreño tal como lo establece el artículo 84 de la Constitución.



2.8.2 Sujeto pasivo.

Este se encuentra representado por toda aquella persona que legalmente se encuentra en la obligación de pagar un tributo, dicha persona está obligada siempre y cuando el fisco se encuentra en la posibilidad legal de exigirle el pago de la prestación debida.

En relación con la definición antes planteada es sujeto pasivo del impuesto, el individuo que realiza el acto, produce o es dueño del objeto que la ley toma en consideración al establecer el gravamen, pero también lo es el individuo a quien la ley le imponga la obligación de pago en sustitución o conjuntamente con aquel. Los sujetos pasivos son los deudores tributarios, titulares de la obligación principal, junto a los que pueden estar otros deudores que serán titulares de prestaciones distintas a la obligación principal o porque asuman el pago de esta a falta de su ingreso por los sujetos pasivos, lo que se conoce con el nombre de responsables solidarios.

Es importante distinguir entre el sujeto pasivo y el pagador del impuesto, porque no siempre son la misma persona, se marca la diferencia principalmente en los impuestos indirectos, en donde el sujeto pasivo del impuesto lo es el individuo cuya situación coincide con lo que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal.

El pagador del impuesto es aquél que en realidad paga el gravamen, porque será su economía la que resulte afectada con el pago, como lo es el ejemplo regulado en la Ley del Impuesto de la Transferencia de Bienes Muebles y Servicios (I.V.A.), en donde en el supuesto de una enajenación de un bien, el sujeto pasivo del impuesto lo es, el vendedor, el cual solamente retiene el impuesto causado, sin que afecte su patrimonio, siendo el comprador o consumidor el sujeto pagador del impuesto.



En tal sentido, se puede determinar que el sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona individual o colectiva a cuyo cargo la ley ha establecido el cumplimiento de la obligación y que esta puede ser el deudor (contribuyente) o un tercero

2.9 DERECHOS DE LOS SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

2.9.1 Recursos tributarios.

Estos son derechos de los contribuyentes los cuales consisten en las obligaciones o los deberes que tiene que cumplir la Administración Tributaria ante los contribuyentes en cuanto a las funciones de recaudación control y educación tributaria.

Los contribuyentes tienen diversos derechos que exigir a la administración tributaria entre los cuales se encuentran:

- a) Recurso de Apelación.
- b) Recurso de Revocatoria.
- c) Recurso Administrativo contencioso.

Se hace referencia al recurso como derecho ya que es una acción que concede la ley al interesado en un juicio o en otro procedimiento para reclamar contra las resoluciones dictadas por una autoridad o ante una superior. Este se concede con el objetivo de que se enmiende, amplíe, reforme, revoque o anule la decisión que ha sido emitida por una autoridad.



La palabra recurso proviene del latín “*recursus*” que significa acción y efecto de recurrir, memorial, solicitud, petición por escrito que generalmente se clasifican en: 1) recursos ordinarios y 2) recursos extraordinarios.

1) Recursos Ordinarios: Son aquellos que se dan en el curso del desarrollo normal del ordenamiento procesal.

2) Recursos extraordinarios: Son aquellos cuya interposición exige motivos determinados y concretos, en ellos el órgano jurisdiccional no puede pronunciarse sobre la totalidad de la cuestión litigiosa, sino solo sobre aquellos sectores acotados que la índole del recurso establezca particularmente.

a) Recurso de Apelación.

Procede contra aquellas resoluciones contentivas de liquidación de oficio o de imposición de multas, emitidas por la dirección de impuesto internos.

b) Recurso de Revocatoria.

El recurso de reposición o revocatoria, es aquél que se articula ante el mismo órgano que dictó la providencia recurrida, para que -por contrario imperio- deje sin efecto la resolución en crisis. En atención a esta primera característica, de ser cuestionada ante el mismo órgano que la ordenó hace que se la incluya dentro de los recursos llamados horizontales (ídem la aclaratoria), en contraposición a los verticales que son aquellos en los que corresponde decidir a los órganos superiores como por ejemplo la apelación.

Mediante este sendero recursivo se puede pretender la revocación de aquellos errores de derecho (in iudicando), como así también los existentes en el procedimiento (in procedendo) , siendo la finalidad de este remedio procesal hacer efectivos los principios procesales de la economía y celeridad , ya que su



resolución queda sometida al mismo juez o tribunal que dictó la medida y de esa manera se evita trasladar el planteamiento a otro magistrado de distinta instancia (de allí que sean llamados medios no devolutivos)

c) Recurso de Administrativo Contencioso:

Es el reclamo de un particular que se formula contra un acto o resolución de revocación o anulación.

El régimen administrativo se caracteriza básicamente porque la actuación administrativa se presume es legítima e inmediatamente ejecutiva lo que no excluye su sometimiento a una jurisdicción distinta de la ordinaria; es decir, a una jurisdicción contencioso administrativa, esto se alcanza una vez agotada la vía administrativa previa.

Existe el recurso jerárquico es decir que bajo ciertas circunstancias es interpuesto ante un órgano superior esto se acciona solamente después del silencio, de la negativa total o de insuficiente rectificación por parte de la autoridad cabe entonces el planteamiento de recurrir a la vía contenciosa administrativa.

2.9.2 Exenciones tributarias.

Bonificación fiscal por la que en determinados casos observados por la ley el sujeto pasivo se ve liberado del pago de parte o la totalidad de un impuesto. Debe diferenciarse de la no sujeción, pues en ésta no se ha realizado actividad alguna que sea considerada como imponible, mientras en aquélla, y en condiciones normales, existiría el deber de pagar el tributo.



2.9.3 Exenciones fiscales.

Exoneración del pago de los tributos, con carácter permanente o temporal, en los casos y las condiciones que la ley reguladora de cada impuesto establece; unas veces atendiendo a la naturaleza del sujeto pasivo, otras en atención a las circunstancias que concurren en los bienes o en las operaciones que constituyen el hecho o la base imponible.

Exención puede ser entendido más fácilmente como “perdón”. Y las exenciones tributarias son un beneficio legal, social y económico para ciertas personas, actividades o empresas, porque suprimen el pago de las obligaciones fiscales. Este tratamiento preferencial se fundamenta en situaciones especiales que señala la Ley. Las exenciones pueden ser objetivas o subjetivas.

Las exenciones objetivas favorecen las operaciones comerciales de determinados bienes, sin importar quién es el que las realiza. Las exenciones subjetivas consideran la condición de la persona, empresa o entidad que realiza una actividad económica. Los museos públicos, las fundaciones, ONG´s o iglesias, tienen la exención tributaria del Impuesto a las Ganancias.

2.9.4 Clases de exenciones.

Exenciones objetivas: Cuando se priva a la norma definitoria del presupuesto de eficacia constitutiva de las obligaciones tributarias respecto a hechos que no generan la obligación tributaria.

Exenciones subjetivas: Se pretende que ciertas personas no queden obligadas a contribuir aunque pueda nacer la obligación por ley.



Exenciones temporales: aquellas que producen el efecto excluyente de la obligación tributaria sólo durante el plazo limitado que se fija en el momento de su creación.

Exenciones permanentes: aquellas que no aparecen limitadas en el tiempo.

Exenciones totales: aquellas que impiden el nacimiento de la obligación tributaria para unos determinados hechos o para ciertos sujetos.

Exenciones parciales: las que no impiden el nacimiento de la obligación, pero reducen la cuantía de la deuda.

2.9.4.1 Exención y no sujeción.

El sentido de las normas de no sujeción es aclarar o completar la definición del hecho imponible a través de una determinación negativa, que explica o aclara supuestos que caen fuera de su ámbito. Con la no sujeción no llega a nacer la obligación tributaria, hechos que no están sujetos.

La diferencia entre exención y no sujeción está en que en la primera es necesaria la existencia de dos normas, de modo que la segunda impida la aplicación de la primera, de sujeción, mientras que en el supuesto de no sujeción solo existe una norma, que no es aplicable y por lo tanto no nace la obligación de tributar.

2.9.5 Extinción de la obligación tributaria.

Estos modos constituyen las causas, medios o canales utilizados por el sujeto pasivo para lograr la extinción de la deuda.



El modo de extinción de la obligación tributaria sucede por las siguientes causas:

2.9.5.1 El Pago.

Este es el cumplimiento de la prestación del tributo debido y debe ser efectuado por los sujetos pasivos. La administración podrá conceder discrecionalmente prorrogas para el pago de tributos, que no podrían exceder del plazo de un año, cuando a su juicio se justifiquen las causas que impiden el cumplimiento normal de la obligación. Las prorrogas deben solicitarse antes del vencimiento del plazo para el pago y la decisión negatoria no admitirá recursos algunos. Las prorrogas que se conceden devengarán los intereses compensatorios y moratorios establecidos en la ley.

2.9.5.2 La Compensación.

Cuando los sujetos activos y pasivos de la obligación tributaria son deudores recíprocos uno del otro, podrá operarse con ellos una compensación parcial o total que extinga ambas deudas hasta el límite de la menor.

La administración tributaria de oficio o a petición de la parte podrá compensar total o parcialmente la deuda tributaria del sujeto pasivo con el crédito que éste tenga a su vez contra el sujeto activo por concepto de cualquiera de los tributos, intereses y sanciones pagados indebidamente o en exceso, siempre que tanto la deuda como el crédito sean ciertos líquidos exigibles y se refieran a periodos no prescritos.

2.9.5.3 La Confusión.

Cuando el sujeto activo de la obligación como consecuencia de la transmisión de bienes o derechos objeto del tributo, quedare colocado en la



situación del deudor, produciéndose iguales efectos del pago, de esta forma se extingue la obligación.

2.9.5.4 La Prescripción.

Los derechos se extinguen cuando, transcurrido un tiempo determinado por la ley, su titular no los ejercita, ni son reconocidos por el obligado, tratándose de un derecho de crédito. La consecuencia lógica es la extinción de la deuda.

La extinción de la obligación prescribe a los diez años:

- a) Las acciones del fisco para exigir las declaraciones juradas o impugnadas efectuadas, recurrir al pago del impuesto y practicar la estimación de oficio.
- b) Las acciones por violación a las leyes tributarias.

2.9.5.5 La Caducidad

Es también una forma de extinguir las obligaciones reconocida en la doctrina, en nuestro país hace su aparición en la ley de transferencia de bienes muebles y prestación de servicios, que regula esta figura en el artículo 84, el cual establece que: Las facultades concedidas por esta ley a la dirección general caducaran:

- a) En tres años para la fiscalización de las liquidaciones presentadas y liquidación de oficio del impuesto que correspondan; y en cinco años para la fiscalización y liquidación del impuesto en los casos en que no se haya presentado liquidación; y,



b) En tres años para requerir la presentación de las liquidaciones de impuesto.

2.9.6 Evasión fiscal.

El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos necesita disponer de recursos, que los obtiene, por un lado a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro, del usufructo de los bienes propios que el estado posee y los recursos del endeudamiento a través del crédito público.

La ausencia de ingresos, crea un efecto en las arcas del estado cuyo resultado es una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas. Esta abstracción de recursos, es lo que se denomina evasión fiscal, el mismo término evasión es un concepto genérico que contempla toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo que legalmente le es debido al Estado.

Por lo tanto, la Evasión Fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales, en dicho concepto se conjugan varios elementos donde uno de los más importantes es que existe una eliminación o disminución de un tributo y donde además se transgrede una ley de un país, por los sujetos legalmente obligados.

El Dr. Tacchi, enunció que, "*Evasión Tributaria es todo acto que tenga por objeto interrumpir el tempestivo y normado flujo de fondos al Estado en su carácter de administrador, de tal modo que la conducta del sujeto obligado*



implica la asignación "per se" de un subsidio, mediante la disposición para otros fines de fondos que, por imperio de la ley, deben apartarse de su patrimonio y que sólo posee en tenencia temporaria o como depositario transitorio al solo efecto de ser efectivamente ingresados o llevados a aquél".¹⁷

La tarea de elaboración de efectos y causas requiere un enfoque interdisciplinario, por su grado de complejidad y por la intervención de un sin número de factores que dilatan, incentivan o promueven el acto. La doctrina menciona que pueden existir tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provocan:

a) La evasión es una respuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responden a los incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria

b) La evasión es más bien un problema de elusión puesto que los contribuyentes usan los resquicios de la ley evitando la comisión flagrante de delitos

c) La evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental.

2.9.6.1 Causas de evasión fiscal.

Éstas no son únicas, el Doctor Lamagrande hizo referencia a ello estableciendo *"El examen del fenómeno de evasión fiscal nos permite colegir su grado de complejidad y su carácter dinámico. Su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales causalidades, debiéndose llevar a*

¹⁷ Dr. Carlos M. Tacchi: "Concepto de Elusión y de evasión Tributarias y sus efectos sobre la aplicación del Sistema Tributario", Conferencia del CIAT, Venecia, 11/93. P.89



cabo una serie de medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo .Todo ello sin perjuicio de que circunstancias ajenas al campo económico tributario puedan mejorar o afectar el nivel de cumplimiento impositivo".¹⁸

La doctrina ha enunciado diferentes causas que dan origen a la evasión, las más comunes sin que con ello signifique el agotamiento de la existencia de múltiples factores de carácter extra-económicos que originan o incrementan sus efectos son las siguientes:

1) Carencia de una conciencia tributaria

La sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado, no se concibe que el Estado lo conforman todos los ciudadanos y que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos debemos contribuir a otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia, la cual es, prestar servicios públicos.

La doctrina expresa que la formación de la conciencia tributaria se asienta en dos pilares. El primero de ellos, la importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la colectividad a la cual pertenece. El segundo pilar, se basa en que el mismo prioriza el aspecto social sobre el individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece el individuo, considere al evasor como un sujeto antisocial, y que con su accionar agrede al resto de la sociedad.

En este segundo aspecto, el ciudadano a su alrededor observar un alto grado de corrupción, considera que aquél que actúa de esa manera antisocial ,

¹⁸ Lamagrande, A.J.; (1989); Propuestas para reducir la evasión fiscal; Premio Dr. Manuel Belgrano, Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, Buenos Aires, P. 125



de no ingresar sus impuestos, es una persona "hábil", y que el que paga es todo lo contrario, es decir que el mal ciudadano es tomado equivocadamente como un ejemplo a imitar.

Por otra parte, el elevado grado de evasión existente, deteriora la conducta fiscal del contribuyente cumplidor, más, si este actúa bajo la creencia de la insuficiencia de medios por parte de la Administración Fiscal para combatir la misma. Esta ineficiencia que podría exteriorizar la Administración Tributaria, puede influir para que el contribuyente cumplidor se vea tentado a imitar la conducta del evasor, a esta situación también se le debe agregar la existencia de permanente moratorias, blanqueos, condonaciones, y otros, que hacen que el pagador se vea perjudicado al colocarlo en igualdad de condiciones con el contribuyente que no cumple regularmente sus obligaciones fiscales.

2) Sistema tributario poco transparente

La manera en que un sistema tributario contribuye al incremento de una mayor evasión impositiva, se debe básicamente al incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal. La definición general de sistemas menciona que, es el conjunto armónico y coordinado de partes de un todo que interactúan dependiendo una de las otras recíprocamente para la consecución de un objetivo común.

La apreciación de un sistema tributario que se manifiesta como poco transparente, se refleja en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria en relación a las exenciones, subsidios, promociones industriales, entre otros, donde la función de una surge como el problema de otro. No escapa a la conciencia generalizada, que donde existe una promoción o liberalización de impuesto, rápidamente surgen planteamientos claros de elusión y evasión fiscal. Por ello, es que una gestión



tributaria eficiente es tan importante como el desarrollo de un esquema tributario acorde con la realidad circundante.

Si bien la falta de un adecuado sistema tributario puede constituir una causa de evasión, sin lugar a dudas que ésta no puede ser establecida como la causa principal y exclusiva, bastaría con modificar el sistema tributario y todos los problemas estarían resueltos. Este principio exige que las leyes tributarias, sean estructuradas de manera tal, que presente técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad, que el contenido de las mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los administrados.

3) Administración tributaria poco flexible

Es importante resaltar que al hablar de administración tributaria, como lógica consecuencia se habla de sistema tributario, y uno de sus principales aspectos a tomar en cuenta del sistema tributario, es su simplificación, que sin lugar a dudas trae aparejada la flexibilización

Esta flexibilización es la que hace que ante los profundos y constantes cambios que se producen en los procesos económicos, sociales, y en la política tributaria en particular, la Administración Tributaria deba adecuarse rápidamente a las mismas, ésta adecuación se produce porque, la administración tributaria es la herramienta idónea con que cuenta la política tributaria para el logro de sus objetivos, por ello la eficiencia de la primera condiciona el cumplimiento de los fines de la segunda, razón que conlleva a la exigibilidad de la condición de maleabilidad de la misma.



Uno de los grandes inconvenientes, es que en la medida que el sistema tributario busca la equidad y el logro de una variedad de objetivos sociales y económicos, la simplicidad de las leyes impositivas es una meta difícil de lograr.

4) Bajo riesgo de ser detectado.

Dentro de los diferentes factores que influyen en la adopción de una conducta evasiva, sin lugar a dudas es el bajo riesgo de ser detectado posee este una gran influencia sobre las demás. El contribuyente al saber que no se lo puede controlar se siente tentado a incurrir en esa conducta de tipo fiscal.

Esta situación indeseable desde el punto de vista tributario, es un peligroso factor de desestabilización social, la percepción por parte de los contribuyentes y el ciudadano común de esta situación, desmoraliza a quienes cumplen adecuadamente con su obligación tributaria.

2.10 REFORMA FISCAL.

Una verdadera Reforma Fiscal es replantear todas las formas para poder recaudar los recursos que pueda sustentar el gasto público de un país. Esta recaudación debe ser integral, atendiendo las necesidades de la población y verificando los montos y porcentajes por actividad e ingreso, tanto de particulares como de empresas, y tanto de ingresos privados como de entidades paraestatales o dependencias de gobierno. La recaudación se forma por los impuestos, pago de derechos y otro tipo de contribuciones que en su conjunto forman el llamado Paquete Fiscal.

Es una modificación que se hace a la legislación en materia de impuestos, mejor conocida como materia fiscal, por ello le llaman reforma fiscal, pues se analiza el presupuesto que el gobierno se gastará y en qué lo va a invertir y por supuesto de donde lo va a extraer. Y de ahí la reforma modifica la



legislación fiscal como la Ley del Impuesto sobre la Renta, la Ley del I.V.A., el Código Tributario, entre otras leyes. Todas regulan el pago de impuestos de los gobernados tanto empresas como personas naturales que se dedican a realizar actividades que les generen ingresos y por los cuales deban pagar un impuesto.

2.10.1 Naturaleza jurídica de la reforma fiscal.

La naturaleza jurídica de la reforma fiscal nace de la imperante evolución de la sociedad y las necesidades que aparecen con dicha evolución, y dado las condiciones actuales es menester que como obligación del estado, como ente soberano tenga que buscar medidas alternativas para obtener fondos para acrecentar las arcas del erario nacional, esto con el objetivo de poder servir en una forma más concreta a sus subordinados.

En la actualidad no existe un marco jurídico tributario unificado que regule adecuadamente la relación entre el Fisco y los Contribuyentes, que permita garantizar los derechos y obligaciones recíprocas, y estos constituyen los elementos indispensables para dar cumplimiento a los principios de igualdad de la tributación y el de la seguridad jurídica; es decir, que la potestad tributaria se encuentra limitada por el ordenamiento jurídico del Estado, en la constitución que consagra la soberanía del Estado y su potestad tributaria con frecuencia se encuentran disposiciones que limitan al Estado para exigirle a los particulares el pago de tributos y normas específicas sobre los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad y capacidad contributiva.

Estos principios son los que regulan los diferentes tributos internos, a efecto de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones reguladas en ellas. Es indispensable que se busque solución a una serie de



vacíos y deficiencias normativas que posean las leyes tributarias, a efecto de contar con mecanismos legales adecuados que agilicen la recaudación fiscal.

Viabilizando además la utilización de medios de cumplimiento de obligaciones tributarias acordes con los avances tecnológicos y con el proceso de modernización de la Administración Tributaria.

El Código Tributario expresa que la obligación tributaria surge entre el Estado, otros entes públicos y los sujetos pasivos, en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley, por tanto, los tributos encuentran su fundamento político y jurídico.

A fin de hacer efectivos los proyectos que tiene que impulsar el gobierno para tratar de cambiar las situaciones como la evasión, la elusión y el contrabando; que no son más que problemas para la sociedad en general, ya que al no poder reunir los fondos necesarios para la consecución de obras de beneficio para todos, estos quedan nada más en papel por no tener fondos para realizarlos.

Se puede afirmar que la naturaleza jurídica es de índole Público, por la razón que es el Estado en su fase de ente soberano el encargado de velar por el Bien Común, y la definitiva consecución de los derechos para con sus gobernados, y se ha tomado a bien que el Órgano Ejecutivo haya presentado el paquete de reformas que se aprobaron para que en este ejercicio fiscal se propicien los cambios respectivos en cuanto a materia de recaudación de impuestos se trata.

Así como es un derecho es también una la obligación por parte de las personas el pagar el tributo debido. Constituye pues un vínculo jurídico de carácter personal entre el Estado y otros entes públicos (sujeto activo) y la



persona obligada al pago del tributo (sujeto pasivo), es ante todo una obligación de dar, pagarle al Estado (sujeto activo), los tributos que se deben.

2.10.2 Implicaciones en el ejercicio de la actividad notarial.

Las reformas planteadas por el Órgano Ejecutivo dotan de facultades excesivas a la administración tributaria, la finalidad eminentemente fiscalista de las reformas en general, que se aprobaron, proponen cambios a los impuestos de renta y de transferencia de bienes muebles y prestación de servicios, se traduce, en una serie de disposiciones que incrementan las facultades y atribuciones de la administración tributaria.

Las reformas amplían la facultad de la administración tributaria y pueden resumirse en el hecho que con ellas se incrementan las obligaciones formales y que hacen descansar gran parte del trabajo administrativo de control y verificación en cabeza de los mismos contribuyentes; dentro de este tipo de reformas merecen especial mención aquellas relativas a facultades de exigencia de información a los administrados sobre sus propias actuaciones o condiciones económicas y las de terceros con los que tienen relación.

Las propuestas se enmarcan de una u otra forma con el afán de fortalecer controles y la obtención de información; Las reformas a los artículos 120, 121, 122, la adición de un artículo 122-A y de un inciso al artículo 124; la adición de un artículo 124-A, la reforma del artículo 125 y del 147, establecen una serie de exigencias de información a cargo y por cuenta de los administrados.

Virtualmente, no existe ninguna autoridad ni administrativa ni judicial que tenga tantas facultades de requerir información referente a operaciones y actividades económicas, ni facultad de exigir el cumplimiento de tales



obligaciones, como tiene, la Dirección General de Impuestos Internos. Ni siquiera la Fiscalía General de la República o los tribunales tienen facultades tan absolutas y, en todo caso, se encuentran limitadas por los derechos reconocidos a los administrados por la vía constitucional frente a las autoridades estatales.

2.10.3 Artículo 120 del Código Tributario.

El Código Tributario previo a las reformas, ya contaba con un régimen de solicitud de información bastante completo dentro de los límites de la razonabilidad, como instrumento indispensable para que la administración tributaria pueda ejercer sus facultades de verificación, investigación, fiscalización y control. Dicho régimen sufre, una alteración esencial. En la reforma al artículo 120, se eliminan dos limitantes actualmente existentes que permiten no brindar información por motivos de secretividad o reserva y por haber operado la caducidad de la acción fiscalizadora.

Lo anterior es evidentemente antijurídico, no tiene ningún sentido que el administrado no pueda oponer como legítima justificación para no brindar la información el hecho de haber operado la caducidad de las facultades de fiscalización de la administración tributaria, cuando la caducidad de dichas facultades es, precisamente, para eso; esta disposición es atentatoria contra la seguridad jurídica de los administrados, ya que vuelve nugatoria la institución de la caducidad, la cual es un castigo para la administración que le impide, legalmente, períodos tributarios para los cuales ésta ya ha transcurrido.

La misma disposición que se comenta establece que los notarios se encuentran obligados a exhibir a la administración tributaria el Libro de Protocolo en vigencia cuando ésta lo requiera en el ejercicio de sus facultades de fiscalización, no siendo oponible lo dispuesto en la Ley de Notariado. En



todo caso, este requerimiento únicamente tendrá un valor indicial para la administración tributaria, desde luego que el protocolo del notario no hace fe en ninguna diligencia o procedimiento, tal como se establece en el artículo 28 inciso primero de la Ley de Notariado.

Por su parte, el artículo 122 exige a los notarios un informe relativo al otorgamiento de instrumentos de compraventa, permuta, constitución de garantías, mutuos, donaciones, cesiones de derechos o cualquier acto o contrato con pacto de retroventa. Esta información debe enviarse al término de cada ejercicio fiscal. Esta disposición adolece del mismo defecto respecto a la licitud de dar esta información ya que, no puede superarse con una reforma al Código Tributario.

2.11 MARCO JURÍDICO.

2.11.1 Constitución de la República.

Artículo 131 de la Constitución, enuncia en su encabezado, las facultades que corresponde a la Asamblea Legislativa: en el numeral 5º se establece que la Asamblea Legislativa puede reformar leyes secundarias como es el caso del Código Tributario, relacionado esto con el artículo 133 numeral 2º dado que las reformas que presentó el Órgano Ejecutivo en el año 2009 están apegadas a derecho en el sentido que el ya mencionado órgano posee iniciativa de ley

Los artículos antes mencionados son los que están acordes con los puntos del tema, en el cual se establecen las facultades que tienen los Diputados y éstas no deben afectar a la sociedad, además tienen que hacer una interpretación auténtica, que consiste en la explicación de la ley, con la



finalidad, que no queden vacíos legales, y esto se vuelve una interpretación auténtica de ley.

Artículo 133 Constitución, establece las personas que tienen exclusivamente iniciativa de ley, que en sus 5 numerales lo expone, pero este artículo es claro en enunciar las personas que tienen este privilegio, más allá de estas personas nadie puede proponer anteproyectos de ley, a la Asamblea Legislativa, es la constitución como ley primaria la cual manda, prohíbe o permite, en este caso el artículo 120 del Código Tributario manda a los notarios que muestren su protocolo, a las instancias correspondientes.

Artículo 135 Constitución. Todo proyecto de ley después de discutido y aprobado, se envía a más tardar en diez días al Presidente de la República para que este lo sancione y lo mande a publicar, este anteproyecto de ley se somete a discusión en la Asamblea Legislativa, y luego lo aprueban los diputados; y esta aprobación debe de ser con la mayoría de votos que la constitución determina, cuando el proyecto llega al Presidente de la República este tiene que someterlo a un análisis para poderlo sancionar y luego mandarlo a publicar, para que se convierta ley de la República.

Artículo 167 Constitución. Artículo en el cual se estipulan las atribuciones que le corresponde al Consejo de Ministros en este caso elaborar el presupuesto de ingresos y egresos y presentarlo a la Asamblea Legislativa, por lo menos tres meses antes que se inicie el nuevo ejercicio fiscal ya que el presupuesto de los tres órganos son los que componen el Presupuesto General de la Nación y debe ser aprobado por la Asamblea antes de poder iniciar el ejercicio fiscal.

El numeral cuarto se enfoca en las facultades Administrativas, como por ejemplo el plan de gobierno, ya que esto se compone de una serie de



lineamientos que permita atender al estado de una forma organizada sus funciones.

En cuanto al numeral seis éste se refiere a la forma en cómo debe trabajarse y la forma y en que la Junta Directiva de la Asamblea debe ser informada de las medidas que se acaten para el ejercicio de sus funciones.

Artículo 174 Constitución. Dentro de la Corte Suprema de Justicia se encuentra la Sala de lo Constitucional y es a ella a quien le corresponde velar por el respeto a la Constitución, garantizando con esto la democracia, así mismo verificar si una ley, reglamento, decreto, entre otros, vulnera la Constitución y si se encontrare en contraposición con la Constitución, eliminarla del orden jurídico salvadoreño.

De igual manera protege a la persona humana y vela por sus derechos los cuales puede hacer valer por medio de el recurso como por ejemplo: el amparo (habeas corpus) cuando la detención es ilegal o arbitraria. Artículo 195 Constitución es la Corte de Cuentas la Institución encargada de vigilar y controlar los ingresos y egresos del Estado; al mismo tiempo velar por la administración de los bienes de las instituciones públicas

2.11.2 Código Tributario.

Artículo 86, otorga los parámetros legales que debe de cumplir una persona, llámese a esta natural o jurídica, para ser inscrita en el registro de contribuyentes de los impuestos que lleva la administración tributaria con el objetivo de tener un control y organización eficiente de todos y cada uno de los contribuyentes inscritos. Por otro lado existen otras leyes de carácter tributario que establecen parámetros legales para inscribir una persona en el registro de



contribuyentes no es exclusivo del código tributario, es el artículo 86 inciso segundo, donde se establece esta facultad.

También existe la determinación de un plazo mínimo para inscribirse en el registro, éste se encuentra comprendido por los primeros quince días contados a partir de la fecha en la cual se inicio operaciones, so pena de incurrir en las sanciones establecidas en el artículo 235 del Código Tributario, que va desde la sanción con dos a tres salarios mínimos.

El artículo 86 del Código Tributario se relaciona con el artículo 28 de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, es en el último artículo en donde se establece con números precisos y exactos, la cuantía, ya sea por ventas o por total de activo, que debe de cumplir un comerciante de bienes o servicios para poder obtener su Número de Registro de Contribuyente (N.R.C.) las cantidades son las siguientes por ventas un monto mayor a cincuenta mil colones ó cinco mil setecientos catorce con veintinueve centavos de dólar de los Estados Unidos de América. Por activo la cantidad es veinte mil colones ó dos mil doscientos ochenta y cinco con setenta y un centavos de dólares.

Artículo 91, cumplidos los requisitos establecidos en el artículo 86 del Código Tributario relacionado con el artículo 28 de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el contribuyente se encuentra en la obligación de presentar su declaración tributaria en el plazo que la ley establece esto con el fin de no ser sujeto de multas e interés que le puedan sobrevenir con el no cumplimiento de esta obligación en tiempo.

Dentro de las obligaciones de los notarios para con el fisco, se encuentra la de declarar al final de cada periodo tributario, o sea, mensualmente el pago



del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el Pago a Cuenta e Impuesto Retenido, la declaración de renta así como también el informe de instrumentos que ante sus oficios hayan comparecido a otorgarlos y que estos tengan relevancia tributaria, estos últimos dos a diferencia de los primeros se presentaran ante la Administración Tributaria al final de cada ejercicio fiscal,

Artículo 107, el contribuyente del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, está en la obligación de entregar a los contribuyentes que soliciten sus servicios profesionales un documento llamado comprobante de crédito fiscal en donde se consignara el pago de los honorarios y que se anotará en el libro de ventas al contribuyente. Por el contrario si quien solicita los servicios del profesional del derecho no es contribuyente, se le emite lo que se conoce con el nombre de factura.

Artículo 120, el espíritu de dicho artículo consiste en la obligación que tienen las personas que aglutina el mencionado artículo incluidos los notarios, de proporcionar información a la Administración Tributaria, además, establece la facultad para que la misma pueda obtener información que se encuentre directamente relacionada con el pago de impuestos. No podrá oponer ninguna justificación para eximirse de la responsabilidad de presentar cualquier tipo de documentación que la Administración Tributaria, en el ejercicio de sus facultades les pida presenten.

Dicho artículo excluye de toda responsabilidad legal que pueda sobrevenir por el hecho de mostrar la información requerida, esto deviene porque el art. 187, del Código Penal establece que la “revelación del secreto profesional” es un delito, siempre y cuando esta información sea proporcionada única y exclusivamente a la Administración Tributaria, dejará de serlo, caso contrario subsiste el delito.



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

Artículo 122, establece la obligación específicamente de los notarios de enviar a la Administración Tributaria un informe relativo al otorgamiento de instrumentos que contengan compraventa, permuta, constitución de garantías, mutuos, donaciones, cesiones de derechos, o cualquier otro acto o contrato con pacto de retroventa, este informe será enviado bajo las especificaciones que la Administración Tributaria con anterioridad determinara y podrá ser bajo la modalidad de medios magnéticos o electrónicos. El plazo con el contarán para presentar en legal forma el informe los notarios será de al final de cada ejercicio fiscal.



CAPÍTULO III

METODOLOGÍA DE LA

INVESTIGACIÓN.



3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN.

La Investigación Cualitativa consiste en la actividad que busca analizar el sentido de las acciones del hombre dentro del colectivo social, es decir, entender el porqué una actividad humana ante determinada situación social; parte del pensamiento que el ambiente social es diverso, por lo tanto busca absorber las diferentes formas de percibir el mundo de los sujetos de investigación, no le interesa la frecuencia de presentación de un fenómeno, sino profundizar en las cualidades de éste.

3.1.1 Sujetos de la investigación.

Se constituye *“por quienes serán medidos”*¹⁹. En la investigación los sujetos medidos serán los notarios y los funcionarios públicos tanto de la Asamblea Legislativa como del Ministerio de Hacienda que han interactuado con las reformas fiscales.

3.1.2 Unidades de análisis.

Se constituyen por las personas, documentos o instituciones que serán utilizados para realizar el análisis correspondiente. Para el caso, notarios en el ejercicio de sus funciones de la ciudad de Santa Ana; además representantes del ministerio de hacienda. Entre los cuales se puede mencionar:

- Lic. Roberto Cea, Jefe del mini centro express del Ministerio de Hacienda de Santa Ana.
- Diputado Immar Martínez, integrante de la comisión que elaboró el Anteproyecto de las Reformas Tributarias.

¹⁹ “Metodología de la Investigación”, Roberto Hernández Sampieri. Pág. 204. Segunda Edición 1998.



- Jefe del Ministerio de Hacienda (Tres Torres).

3.2 POBLACIÓN Y MUESTRA.

3.2.1 Población objetivo.

La población es el conjunto de todos los elementos que son objeto de estudio; es decir, la población es el grupo del cual se desea saber algo. En esta investigación la población objetivo serán todos los notarios de la ciudad de Santa Ana en el ejercicio de su profesión y funcionarios públicos que desempeñan un rol de contraloría de los mismo, además, funcionarios públicos que hayan interactuado con la modificación y creación de las normas tributarias.

3.2.2 La muestra.

La muestra se puede considerar como una fracción o segmento de la población; y es el grupo en el que se realiza el estudio. La muestra para esta investigación se obtendrá mediante la aplicación de un muestreo no probabilístico o intencional, ya que éste es el que se ajusta a la investigación de carácter cualitativo. El muestreo no probabilístico o de tipo intencional se caracteriza porque no todos los elementos de una población tienen la misma probabilidad de ser seleccionados, puesto que depende de los propósitos del investigador.

Dentro de este muestreo no probabilístico o de tipo intencional se hará uso específico del muestreo de “*sujetos tipo*”, el cual requiriera que para la selección de los sujetos que formarán parte de la muestra el investigador establecerá previamente cuales serán las características o criterios que deberán de cumplir para poder ser seleccionados.



“El proceso no es mecánico, depende de los objetivos de estudio del esquema de la investigación y de la contribución que se piensa hacer con él.”²⁰

La muestra de investigación se seleccionara con el fin de indagar la percepción que los destinatarios tienen sobre la aplicabilidad jurídica de las reformas fiscales en el ejercicio de la actividad notarial; además de esto, para conocer los trámites y lineamientos a seguir en las instituciones.

Las características que los sujetos entrevistados deberán cumplir para ser seleccionados son: ser notario autorizado en el ejercicio de su profesión, de la Ciudad de Santa Ana. Asimismo las características que deben cumplir los representantes de las instituciones son: tener el cargo de Jefe de Unidad de Tributos, o cargo administrativo afín a la unidad del Ministerio de Hacienda, Diputados que hayan tenido una relación directa con la realización y materialización de las reformas fiscales.

3.3 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACIÓN.

Es necesario para el proceso de la investigación cualitativa utilizar técnicas e instrumentos que permitan conocer objetivamente el problema de investigación planteado. Las técnicas e instrumentos son los mecanismos que los investigadores utilizan para recolectar y registrar la información, según Carlos Sandoval Casilimas, hay cuatro elementos que se deben tomar en cuenta: el enfoque desde el cual se plantea la investigación, el tipo de información que se pretende captar, las características de la fuente o fuentes de información y finalmente, el tiempo de que se dispone para realizar todo el proceso.

²⁰ “Metodología de la Investigación”, Roberto Hernández Sampieri. Pág. 241. Cuarta Edición.



3.3.1 Entrevista semiestructurada.

En esta investigación se hará uso de una técnica que está en coherencia con el tipo de investigación que se realizará, ya que esta permitirá además de plantearle al respondiente las preguntas que previamente se habrán elaborado, otras preguntas que surgirán en el período de la entrevista y que el entrevistador consideró que eran de suma importancia para responder las preguntas guías de la investigación. El objetivo será a través de las preguntas y respuestas lograr recabar información que permitirá evaluar el grado de conocimiento de los notarios sobre las implicaciones de la nueva reforma tributaria.

La ventaja de utilizar un cuestionario como instrumento de recolección de datos, será que la utilización de este tipo de técnica se sustenta, al igual que otras técnicas del método cualitativo, en la capacidad de obtener una riqueza informativa contextualizada, aportada por los entrevistados en sus palabras y posturas referentes a la problemática.

3.4 PASOS

3.4.1 Elaboración de instrumentos.

Se elaborará tomando como fundamento los aspectos determinados en el planteamiento del problema y el marco teórico elaborados previamente, para formular los ítems; además, se realizara incluyendo el tipo de instrumento, su objetivo e indicación para mejor comprensión por parte del entrevistado.



3.4.2 Validación de instrumentos.

La validación de instrumentos se ejecutará a través de una prueba piloto, que se realizará seleccionando una muestra similar a la real para determinar si los ítems y/o conceptos serán entendibles para los respondientes o entrevistados.

Se efectuará para asegurar la efectividad del instrumento a utilizar, esto aportará una valoración para determinar si se alcanzarán o no los objetivos del mismo; y si se logrará determinar que presentaba errores serán subsanados para mayor claridad. La validación de instrumentos consistirá en probar los conceptos importantes, identificados o elaborados en el curso de la investigación, contra su aplicación en la vida cotidiana y así determinar si serán efectivos para obtener la información requerida.

3.4.3 Aplicación del instrumento.

3.4.3.1 Entrevista.

Se solicitará permiso para entrevistar a los profesionales designados con anticipación en la entidad donde trabajan, con el objetivo de no interferir en sus labores; y el día que se confirmará la cita el grupo realizará la entrevista. Para el caso de los notarios, se les abordará fuera de la institución donde laboran o en sus oficinas particulares, se les saludará de una manera respetuosa, solicitándoles su colaboración y explicándoles el objetivo de la entrevista; el tiempo de duración de la aplicación del instrumento será en un lapso de dos semanas calendario; se desarrollará de manera individual por parte de los entrevistadores en días diferentes, y será de forma escrita.



3.4.4 Procesamiento de la información con su interpretación.

El procesamiento de la información se basará en describir cada una de las respuestas con base a categorías, de las entrevistas estructuradas a profundidad realizadas a los diferentes informantes, ubicando la información en la categoría correspondiente. El análisis se hará confrontando los datos obtenidos empíricamente (a través de las entrevistas realizadas a los notarios), con la teoría vertida en el Marco Teórico (la posición sobre la problemática de los autores citados); una vez analizados estos datos se procederá a la elaboración de matrices, y posteriormente se realizará su interpretación y se procederá a la elaboración del informe final, en el cual se incluirán conclusiones y recomendaciones.



CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS.



4.1 ANALISIS DE PROCESAMIENTO DE DATOS.

4.2 ANALISIS GENERAL.

Después de realizados todos y cada uno de los pasos del análisis e interpretación de datos, para conocer las incidencias que traen consigo las reformas fiscales, se hace el siguiente análisis.

Todos y cada uno de los entrevistados, trata de darle una explicación racional y lógica partiendo desde su experiencia, a los puntos que existen con la modificación del texto legal, llámese a este Código Tributario, al realizarles la interrogante ¿tiene conocimiento acerca de las reformas fiscales, hechas al Código Tributario? Todos los notarios entrevistados proporcionan su opinión de manera general con respecto a las reformas, destacando de sus aportaciones, lo que el gobierno pretende lograr con estas medidas, según su experiencia y el rumbo que a estas el Estado les ha proporcionado.

En un primer momento se deja claro, que el Gobierno de El Salvador busca con la mismas, aumentar la base tributaria, esto significa que se pretende inscribir como contribuyentes a aquellas personas que por uno u otro motivo no se han registrado, por otro lado y un punto a destacar, es la vigilancia que el Ministerio de Hacienda pretende realizar sobre los contribuyentes, y no solo sobre estos, si no que también, de todas aquellas personas que por mandato de ley tienen el deber de pagar impuestos.

Se pretende también evitar la evasión fiscal, y con las reformas en estudio se pretende evitar de igual forma la elusión fiscal, cerrando todo espacio o vacío legal que existía y que era aprovechado por algunos contribuyentes para eludir la responsabilidad del pago de impuestos, además, disminuir la evasión otorgándole al Ministerio de Hacienda herramientas, que coadyuven



para un eficaz control de todas aquellas personas, que con sus transacciones le dan vida al hecho generador. Es de esta forma que los entrevistados de manera general proporcionan y dan su aporte, de lo que a su parecer se pretende con las reformas fiscales y lo que conocen de las mismas.

Otra pregunta importante y que es obligatoria realizarla, es la siguiente, ¿en su quehacer como notario, considera que se ve afectado por las nuevas reformas tributarias? Los involucrados en la entrevista, y relacionados con la actividad notarial contestan al respecto de la siguiente manera, sí nos vemos afectados con la modificación a las disposiciones del Código Tributario, específicamente, ven en ellas una carga tributaria, que si bien es cierto, no es el pago de un nuevo impuesto, si existe la obligación de la presentación de un informe en el cual se detallen todos y cada uno de los instrumentos que ante sus oficios hayan sido otorgados.

Es de señalar que los instrumentos a declarar no son todos, no es la generalidad ó totalidad de los instrumentos, si no a los que el artículo 122 del Código Tributario hace mención, estos serán única y exclusivamente aquellos actos que por su naturaleza tengan relevancia tributaria, estableciendo un listado que no es taxativo, de los instrumentos que deberá de informar el notario a la administración y la presentación de este informe tiene establecido un plazo y este se encuentra estipulado en los primeros días del mes de Enero de cada año.

Establecidos los parámetros por la Administración Tributaria, es lógico pensar que si no se cumplen con estos, sobrevendrá una sanción por el no cumplimiento, sanción que se encuentra regulada en el artículo 241 literal J del Código Tributario, estableciendo por el quebranto de esta disposición una sanción de carácter pecuniario, que consiste en la cancelación de cinco salarios mínimos mensuales vigentes para el área de los trabajadores del sector



comercio, el cual haya sido fijado mediante decreto emitido por el Órgano Ejecutivo, tal como lo establece el artículo 228 del mismo cuerpo legal.

El monto a cancelar tomando en cuenta el salario mínimo actual es de \$1,038.00 exactos, por lo tanto se puede decir que si bien es cierto a los notarios no se les impone un nuevo impuesto de manera directa, pero si de manera indirecta se les obliga a cancelar un pago, claro está que se tiene que cumplir con la condición de la no presentación del informe en mención, para que la ley lo obligue a cancelar.

Avanzando en la temática los entrevistados responden a la interrogante siguiente, ¿considera usted que con las nuevas reformas se eliminara la evasión fiscal? Los entrevistados dicen que no se puede erradicar en su totalidad la evasión fiscal, no se puede hablar de una eliminación total; sin embargo, aprecian que con las reformas fiscales en cuestión, si se lograra una disminución de este fenómeno; por otro lado, hacen referencia al hecho que toda norma jurídica siempre tiene una parte vulnerable y es precisamente esta parte frágil donde se escuda toda actividad que va encaminada a un enriquecimiento ilícito.

Es una utopía pensar en la eliminación de la evasión fiscal en su totalidad, aun en lo países donde la tecnología es sumamente avanzada y se utiliza la misma para erradicar este fenómeno, no se logra, siempre existen personas que por la falta de conciencia tributaria, y ese sentido de cooperación para con el Estado, evaden a toda costa su responsabilidad, tomando en cuenta que es una motivación, el hecho que las personas evasoras la sociedad las considera como unas personas inteligentes, hábiles, unos paradigmas, y no como un sujeto antisocial que con su accionar perjudica al resto de la sociedad.



Con la conducta evasiva de impuestos, se perjudica a terceros ya que en este sentido el Estado deja de percibir fondos que bien pueden ser utilizados en el equipamiento de hospitales o invertirlos en otro servicio que presta el mismo. Los artículos 250, 251, 253 y 254 del Código Tributario establecen las condiciones o requisitos, requeridos por la ley para que se configure la evasión, en esta misma línea el artículo 252 del mismo cuerpo legal establece la sanción, a la cual es acreedor toda persona que le sea comprobada esta conducta atípica, es sancionada con una multa del cien por ciento del impuesto defraudado, sin perjuicio de la sanción penal correspondiente.

Siguiendo con la lógica de la pregunta anterior se diseñó la siguiente, ¿existe la posibilidad de que algunos notarios no estén cumpliendo con la nueva reforma fiscal? La muestra seleccionada establece que es difícil creer que el cien por ciento de los notarios esté cumpliendo con lo establecido por las reformas fiscales, esto se debe a una serie de factores dentro de los cuales se destaca la ignorancia de la ley, o simplemente la negativa a cumplir con el precepto legal.

Esta conducta se da por varias razones establecidos en la doctrina, dentro de estos se encuentran, la carencia de una conciencia tributaria, el contribuyente no le otorga la importancia que el pago de impuesto reviste, no ve el aporte que como integrante de una sociedad esta realizando para la satisfacción de necesidades de la colectividad a la cual pertenece.

El sistema tributario poco transparente es otro factor determinante en la conducta tributaria, el contribuyente al no tener claro el destino de sus impuesto opta por evadir impuesto a toda costa, esto a pesar de las sanciones de las cuales pueda ser objeto con su conducta, de acá que una administración tributaria eficiente y transparente es de vital importancia para causar en el contribuyente un ambiente de confianza y de tranquilidad, sabiendo que sus



impuestos están siendo utilizados para los fines que fueron establecidos, que no es mas que la satisfacción de las necesidades colectivas, que por si solo el ciudadano no las podría satisfacer.

El bajo riesgo de ser detectado es una de los factores que le da al contribuyente confianza para no pagar sus impuestos, esto ante la falta de recursos de la administración para detectar contribuyentes que no están cumpliendo con sus obligaciones tributarias, es por eso que en las reformas se modifica el artículo 120 y 122 del Código Tributario con el afán de dotar de las herramientas necesarias a la Administración Tributaria, a pesar de las críticas que con este cambio se genero.

Dentro del cúmulo de modificaciones generadas por las reformas fiscales, se encuentra la revisión del Libro de Protocolo de los notarios, por tanto, otra de las preguntas realizadas fue ¿esta de acuerdo que el Ministerio de Hacienda disponga cuando lo requiera, y revise, su Libro de Protocolo? La respuesta ha esta pregunta genero controversia, un grupo dice que si esta de acuerdo, pero existe un grupo que no esta de acuerdo con la disposición por tener la certeza que se están violando algunos principios fundamentales como el secreto profesional.

Es así como los entrevistados, traen a colación lo que establece el artículo 28 de la Ley de Notariado, del cual se infiere inequívocamente que el libro de protocolo no podrá sacarse del poder del notario(salvo en los casos expresamente señalados por la ley) lo que significa que no puede ser trasladado a lugar diferente de aquel en el cual se encuentre el notario o su oficina, o sea su voluntad mantenerlo, ni tampoco podrá presentarse en juicio ni hacer fe en él, lo cual deja claro que no puede ni debe de ser tomado como prueba en juicio alguno.



El artículo en mención establece una excepción a esta regla, no es válido en casos en que la ley expresamente determine que si se puede hacer, pero impone una condición y es que los otorgantes validamente podrán examinar, bajo la vigilancia del notario o del funcionario respectivo los instrumentos que le conciernen. Otro aspecto muy importante es que es únicamente la Corte Suprema de Justicia el órgano encargado de ordenar la inspección de uno, de varios o de todos los Libros de Protocolo, además, comisionará para ello a uno de sus miembros o de las cámaras de Segunda Instancia, o alguno de los Jueces de Primera Instancia únicamente.

Es por tanto que los notarios que se oponen a la revisión del Libro de Protocolo, tienen su fundamento en el artículo antes mencionado, aduciendo que se está en contra de lo que ya previamente el legislador ha establecido en la Ley de Notariado; además, del análisis del artículo antes mencionado se infiere que no se puede tomar como prueba el Libro de Protocolo, porque la ley no lo permite, también las personas encargadas de la revisión del mismo ya están establecidas en el artículo mismo.

Tal como lo plantea el artículo, los encargados de la revisión del Libro de Protocolo son personas idóneas pero sobre todo capacitadas y conocedoras de la materia, mismas que se encuentran íntimamente relacionadas con el ámbito jurídico, conocedoras de la ley y de sus efectos, y una de las preocupaciones de los involucrados con este problema es precisamente la capacidad e idoneidad de las personas que el Ministerio de Hacienda dispondrá para hacer cumplir esta disposición, si los mismos contaran con la capacitación y conocimientos mínimos para emprender una tarea tan delicada, debido a que el personal de este ente son en su mayoría Contadores Públicos.

La herramienta de revisión que se le otorga al Ministerio de Hacienda es un procedimiento que está de más, antes de la reforma fiscal ya se contaba con



un sistema de control, el cual esta regulado en el articulo 220 del Código Tributario, en donde al notario la ley lo ubica en la obligación de informarle al usuario, que debe de estar solvente o autorizado por la Administración Tributaria según sea el caso, lo que significa estar inscrito en la Administración Tributaria y tener su respectiva tarjeta de I.V.A. y solvente del pago de todos los impuestos a los cuales la ley lo obliga a cancelar.

El articulo 217 del Código Tributario, por su parte establece que en ningún Registro Público se puede inscribir actos o contratos, de los cuales menciona el articulo 218 del mismo cuerpo legal, si los contratantes no se encuentran solventes del pago de sus tributos o en su caso no se demuestre la condición de no contribuyentes, y ya los artículos 217 y 220 respectivamente regularon o crearon una condición indispensable para darle seguridad jurídica al acto que se pretende inscribir.

El notario tiene la obligación de advertir verbalmente a los usuarios de lo anterior, además, esta situación la debe de relacionar en la redacción del instrumento que elabora y es otra condición que establece el articulo 220 del Código Tributario, el articulo 244 literal K del mismo código, establece la sanción por la omisión de este requisito, misma que se encuentra establecida con cuatro salarios mínimos mensuales, o sea la cantidad de \$830.40.

Con todas las contradicciones y opiniones encontradas que genera esta disposición, es de tomar en cuenta que ya se encuentra constituida como ley de la República, a pesar de todo, y como tal, tiene que acatarse esta disposición porque de no hacerlo se estaría cayendo en una ilegalidad, misma que se encuentra regulada en el articulo 245 literal A, el cual establece que negarse, oponerse, dificultar o no facilitar la verificación, la inspección pericial y de control o no permitir el inicio, desarrollo o finalización de la misma. Sanción: Multa equivalente al uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable que



figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.

Por lo tanto la revisión del Libro de Protocolo a pesar que no juega un papel protagónico ante lo ya planteado, se es de aclarar que dicha revisión no es sobre el contenido de los actos o contratos, sino solo para establecer el tipo de instrumento otorgado ante los oficios del Notario y de los contratos que deriven una acción tributaria, a pesar de la contradicciones que generan las reformas tributarias no tienen porque estar en contraposición con la Ley del Notariado, ya que las primeras coadyuvan para que exista un mejor control en el otorgamiento de instrumentos que generen obligaciones tributarias.

¿Considera necesario que los notarios que no cumplan con las reformas fiscales deben ser multados por el Ministerio de Hacienda? Una gran mayoría de los entrevistados están de acuerdo con esta medida, la razón, pues la ley establece obligaciones a cumplir por parte de este sector de profesionales, y es lógico pensar que quien no cumpla tiene que ser de una u otra forma coaccionado para que lo haga, y que mejor forma que incidiendo en la parte económica.

Los legisladores tratando que se le de cumplimiento a las obligaciones que emanan de la ley, establecieron también un grupo de artículos en los cuales se regularon las sanciones para todos los notarios que no cumplan con sus obligaciones, ejemplo de esto es la sanción regulada en el artículo 244 literal K del Código Tributario, para aquel notario que no presentare en tiempo el informe que la administración le requiere por medio del artículo 120 del mismo cuerpo legal, tal como ya se planteo anteriormente.

Estando en el ruedo el secreto profesional la siguiente pregunta es ¿piensa que se esta violando el secreto profesional del notario, al revisar los



Libros de Protocolo? Dentro de la variedad de respuestas que existen algunos manifiestan que si se vulnera el secreto profesional, sin embargo existe otro grupo que dice que no, es de tomar en cuenta que en el Libro de Protocolo se asienta una diversidad de actos que conllevan transacciones monetarias muy altas, como por ejemplo compra ventas de bienes inmuebles que serán objeto de revisiones. Como también se relacionan documentos, los cuales contienen información que no puede ser revelada.

Ante el alto grado de inseguridad que vive el país, es muy arriesgado que el contenido de estos documentos sea del conocimiento de personas ajenas al acto mismo, si bien es cierto la responsabilidad del notario de custodiar la información vertida ante sus oficios termina en el momento que el Ministerio de Hacienda comisiona a uno de sus funcionarios para efectuar el proceso de revisión, también es claro mencionar que la persona comisionada para revisar el Libro de Protocolo debe ser profesional en su trabajo y por ningún motivo revelar datos que puedan perjudicar tanto al notario como a los otorgantes del instrumento en cuestión.

¿Cree que, existe sustento constitucional para la aplicación de las nuevas reformas fiscales? Ante todo siempre existe una dualidad de opiniones, hay algunos que afirman que si y otros lo contrario, los primeros basan su tesis tomando en cuenta el artículo 142 de la constitución, donde establece el proceso para reformar una ley, este es similar que el utilizado para la formación, por lo tanto las reformas en comento no carecen de este requisito establecido en la constitución, por otro lado, es la Corte Suprema de Justicia por medio de la Sala de lo Constitucional, quien tiene la potestad, según la Constitución en el artículo 174, de conocer y resolver demandas de inconstitucionalidad de leyes, reglamentos, decretos y demás, y este órgano no ha emitido resolución alguna de inconstitucionalidad acerca de las reformas.



Examinando con detenimiento algunos aspectos que modifican las reformas para tratar de determinar si es inconstitucional o no, se puede tomar la revisión del Libro de Protocolo, esta facultad es muy amplia y carente de todo límite por parte de la Administración Tributaria, ante esta no se puede interponer ninguna excusa absolutoria.

Dentro de las formas de extinción de la obligación tributaria se encuentra el pago, la compensación, la confusión, la caducidad y la prescripción, esta última recobra gran importancia para el análisis, esto se refiere a que si a la Administración Tributaria el contribuyente no le cancela los impuestos le nace a ésta, el derecho de cobrarlos por la vía judicial o administrativa, si transcurrido un cierto tiempo y el titular de los derechos no los ejerce, pierde el poder para entablar su acción sobre ese derecho que tenía, así lo establece el artículo 84 del Código Tributario, el cual le otorga un plazo de 10 años para ejercer el derecho.

¿Considera que existen beneficios para la actividad notarial con las nuevas reformas fiscales? Al igual que con respecto a las respuestas de las preguntas anteriores, hay una clara división de opiniones, siempre se encuentra un grupo que manifiesta estar de acuerdo, como otro que dice no estar de acuerdo; la razón que manifiestan los primeros es que lo único que traen consigo las reformas es una ordenación de la actividad notarial entendiendo esto como un mayor y mejor control de los instrumentos que ante sus oficios se otorgan.

El grupo que dice que no trae consigo beneficios lo hacen tomando como base el hecho que les genera una carga tributaria más, siendo esta la presentación del informe con los instrumentos que tengan relevancia tributaria, que si bien es cierto la actividad notarial como tal no se graba con un nuevo



impuesto, también es cierto que la no presentación de este informe genera el pago de una multa

Por otro lado se debe de considerar que el Libro de Protocolo es un registro publico ya que no existe ningún acto o contrato que pueda ocultarse sin no todo lo contrario, y el hecho de mostrar a un tercero (perito del Ministerio de Hacienda) dicho libro, lejos de generar mayores inconvenientes, ayuda a que los otorgantes declaren sus impuestos, porque es lógico pensar que en algún momento la información contenida en el mismo, podrá ser revisada en el Registro de la Propiedad Raíz e Hipotecas cuando se trate de compraventas de inmuebles por ejemplo.

Las entrevistas también fueron realizadas a funcionarios del Estado, los cuales respondieron a las siguientes preguntas ¿en que consisten las reformas tributarias que entraron en vigencia en Enero del 2010, en relación a la actividad notarial? Son dos lo puntos en los cuales se centro su opinión, uno de los primeros es cerrar vacíos legales que puedan ser aprovechados para la elusión y crear mecanismos de control para evitar la evasión fiscal; al igual que los notarios entrevistados, concuerdan en que el fin del estado es precisamente tratar de evitar que los contribuyentes no paguen los impuesto que por ley les corresponde pagar para contribuir con el pago de los servicios públicos que presta el Estado.

¿Posee conocimiento sobre cual es el sustento constitucional para la creación y aplicación de las nuevas reformas fiscales? En tal sentido hacen referencia al articulo 231 de la Constitución, en donde se encuentra la garantía para los ciudadanos en el cual solo deben y están obligados a pagar los impuestos que previamente han sido estipulados en una ley, cumpliendo así con el aforismo latino *nullum tributum sine lege*; y lo establecido en el articulo



142 del mismo cuerpo legal que establece los requisitos para llevar a la realidad una reforma de ley.

¿Según usted las reformas fiscales eliminaran la evasión fiscal en el sector de los profesionales del derecho? Eliminar en su totalidad no, es algo muy difícil de alcanzar, reducirla en un cierto grado eso si es mas real, y es lo que se pretende buscar disminuirla en cierto porcentaje nada mas, existen dos sectores a los cuales van dirigidas las reformas, uno de ellos son los notarios porque si se revisa cuantos instrumentos se han otorgado ante sus oficios eso implica que también ellos debieron de entregar una factura o un comprobante de crédito fiscal según sea o no contribuyente el usuario y eso genera un efecto a largo y corto plazo, para el cobro de tributos.

El efecto a corto plazo es el pago de I.V.A. y a largo plazo el pago del impuesto sobre la renta, por lo que se puede decir que se esta fiscalizando de una manera indirecta al notario; por otro lado se esta directamente fiscalizando al usuario, se está verificando si los datos reportados al fisco son los reales.

¿Cómo funcionario del Estado, cuales son las ventajas y desventajas de dichas reformas fiscales? Dentro de las ventajas los funcionarios del estado ven las herramientas de fiscalización que se le otorgan al Ministerio de Hacienda; dentro de las desventajas ven las sanciones como no muy severas y la escasez de personal capacitado con los conocimientos necesarios del área para llevar a cabo la tarea.

Al realizar un análisis a las sanciones estipuladas para los notarios se puede tomar como ejemplo la del artículo 241 literal J del Código Tributario en dicho artículo se establece una sanción de 5 salarios mínimos que corresponde a la nada despreciable cantidad de \$1,038.00, que si se toma en cuenta el



ingreso promedio de los Salvadoreños se puede apreciar que es un cantidad muy alta, por lo que el decir que son sanciones muy débiles es muy apresurado.

En lo que respecta al personal para ser utilizado en las tareas de fiscalización, a parte de verlas como una desventaja de los funcionarios del Estado, también es una preocupación de los notarios, en tal sentido se espera que sean personas idóneas para la función a desempeñar pero que además, sean de notoria moralidad y de esta forma crear un ambiente de confianza y seguridad en los destinatarios de las reformas de que los hechos que en sus Libros de Protocolo se encuentran consignados estarán muy bien resguardados.

¿Considera que todos los notarios están cumpliendo con las nuevas reformas fiscales o de no ser así, cual sería la causa principal? No hay datos concretos, pero en el último trimestre se ha visto un incremento en la inscripción de notarios al registro de contribuyentes, eso no quiere decir que esta población inscrita sea la totalidad de los notarios en el ejercicio de sus funciones, otra de las causas es la falta de información de carácter fidedigno, este fenómeno ha surgido por la falta de publicidad que se les ha dado a las reformas fiscales por parte del Ministerio de Hacienda, esto se acusa por la falta de recursos del ministerio. No existe una publicidad de las mismas que vayan encaminadas a resolver el problema de la falta de información.

¿Podría mencionarnos alguno de los beneficios para la actividad notarial que conllevan las nuevas reformas fiscales? Uno de los entrevistado contesto que los beneficios no son de carácter personal si no mas bien de forma general y que se concretizan en obras de beneficio para todos; esta claro que con la captación de recursos económicos por parte del Estado, estos se vera reflejado en el incremento y mejora de condiciones de los servicios públicos que presta el Estado.



Otro entrevistado ve en las reformas fiscales una seguridad jurídica por parte del notario, la fiscalización de los instrumentos que ante sus oficios se otorguen, se verán revestidos de doble seguridad ante las revisiones de las cuales serán objeto, los entrevistados en conclusión no ven en las reformas fiscales beneficios particulares e individuales para la actividad notarial, esto sucede porque estas reformas fiscales además de carecer de claridad, son más que todo discusiones para tratar de dirimir si las mismas no atentan contra principios consagrados en la Constitución y principios doctrinales.

Como en todo proceso, siempre se encuentran aspectos negativos y positivos es por eso que se realizó la pregunta siguiente ¿conoce usted, cuales son los descontentos que han expresado los notarios respecto a dichas reformas? El pago de multas por la presentación extemporánea del informe es uno de los descontentos, como ya se estableció con las reformas no se grava la actividad notarial como tal, solamente se le genera a los notarios la obligación de la presentación del informe, esto les obliga a los mismos una carga tributaria, estar pendientes de la fecha de presentación y además la elaboración de este informe, lo que implica una actividad mas dentro de sus funciones, y lo tedioso que es la presentación de éste en el Ministerio de Hacienda, por la aglomeración de personas.

¿Considera usted necesario que el ministerio de hacienda disponga, cuando sea indicado, revisar el Libro de Protocolo de los notarios? Si porque esto no es mas que un proceso de mera revisión y que en algún momento determinado al realizar una comparación entre los datos proporcionados a la administración y los que se tienen en el Libro de Protocolo, el resultado de esta actividad es solo indicio y de la observación de esto puede dar o no pie a un proceso administrativo y hasta judicial que dependerá de las circunstancias que rodeen el caso en particular.



¿Esta usted de acuerdo con que deberían ser multados por el Ministerio de Hacienda los notarios que no cumplan con las nuevas disposiciones legales? Es como la ley premia una conducta, y además, es una forma de coaccionar a las persona a cumplir; toda acción tiene una reacción y la reacción ante el cumplimiento de la ley es precisamente estar exento del pago de una multa; sin embargo, la conducta contraria a la antes descrita esta condicionada al pago de multas, como una motivación a cumplir con lo que la ley manda a realizar o con la conducta que manda exteriorizar.

¿Usted cree que la reforma al artículo 120 del Código Tributario, esta en contra posición con la ley de notariado? Para los funcionarios públicos no se encuentran en contraposición, si bien es cierto en el artículo 28 de la Ley de Notariado, el legislador estableció que el Libro de Protocolo no se puede extraer del poder del notario ante esto también hace una salvedad la cual consiste en que si la ley lo permite se puede realizar. Con lo que respecta a si se puede considerar como prueba en un juicio, el Libro de Protocolo no se pretende secuestrar si no que solamente servirá para establecer indicios de una posible evasión y luego activar los mecanismos correspondientes e idóneos para determinar con pruebas contundentes y legalmente establecidas si es o no culpable.

Al inicio de este análisis ya se estableció una postura con respecto al tema, llegando a la conclusión que se debe de considerar que el Libro de Protocolo es un registro público ya que no existe ningún acto o contrato que pueda ocultarse sino todo lo contrario, y el hecho de mostrar a un tercero (perito del Ministerio de Hacienda) dicho libro, lejos de generar mayores inconvenientes, ayuda a que los otorgantes declaren sus impuestos, por lo tanto se puede concluir que las reformas tributarias no están en contraposición a la



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

Ley de Notariado sino que coadyuvan a un mejor control en el funcionamiento de la actividad notarial.



CAPITULO V

CONCLUSIONES Y

RECOMENDACIONES



5.1 CONCLUSIONES

En esta parte de la investigación se presentan las conclusiones más significativas, siendo importante plantearlas con base a los objetivos, la investigación bibliográfica y los resultados de la investigación de campo.

- El Ministerio de Hacienda ha hecho poca publicidad con respecto a las reformas fiscales impulsadas por el Gobierno Salvadoreño durante el año 2009, lo manifiestan las personas que se tuvo la oportunidad de entrevistar ya que lo que se conoce de las reformas es lo que se puede conseguir por Internet o por medios propios.
- Existe confusión por parte de los notarios en cuanto al análisis e interpretación del marco jurídico de regulación de las reformas fiscales frente al ejercicio de la actividad notarial en lo concerniente a su operabilidad, desarrollo y aplicación, faltando además herramientas como formularios impresos para la presentación del informe por parte de los notarios.
- Existe en la población Salvadoreña y en sus contribuyentes, una alta ausencia de cultura tributaria, y esto conlleva a la evasión y elusión fiscal, esto ha existido antes y después de las reformas fiscales, por lo que se puede mencionar que dichas reformas todavía no han tenido un impacto efectivo en la población, pero que con el tiempo de aplicación se verán mejores resultados ya que es una herramienta mas que tiene el Gobierno de El Salvador.
- La revisión del Libro de Protocolo por parte del Ministerio de Hacienda a pesar de las controversias generadas entre los entrevistados, es una herramienta de organización y control tanto de la actividad notarial como



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

de los otorgantes que son objeto de actividad tributaria, y que no responde a conflictos entre leyes que han sido estudiadas (Ley de Notariado y Código Tributario).



5.2 RECOMENDACIONES

- Proporcionar mayor información no solo a manera de publicidad a los notarios, sino también de manera directa para que haya aplicabilidad efectiva y productiva; además proporcionar formularios impresos y software para cumplir con el requisito de presentación del informe por parte de los notarios tanto, en el sistema digital DET, como de manera manual.
- Que el Estado a través del Ministerio de Hacienda imparta capacitaciones constantes a los notarios para actualizarse; y de esta manera tengan conocimiento de las reformas fiscales y así proceder de manera efectiva en el momento apropiado en cada uno de los procedimientos, y de esta forma puedan irse eliminando las confusiones que hasta el momento se tienen con respecto a dichas reformas.
- A la Asamblea Legislativa observar de manera detallada las leyes que modifica para y así, no crear conflictos y confusiones en los destinatarios; crear y modificar leyes pero que estos cambios vayan en armonía con las ya existentes, ya que de tal manera los procedimientos que las leyes o reformas impliquen sean cumplidos desde un primer momento y no ser sancionados por desconocimiento o mala aplicación de dichas leyes.
- La revisión del Libro de Protocolo es una herramienta que en el proceso de fiscalización resulta efectiva, porque permite tener organización en la actividad notarial además de generar un impacto efectivo en la actividad tributaria, ya que a pesar que ya se contaba con un sistema de fiscalización armónico y completo antes de las reformas, esta nueva herramienta viene a complementar la que ya se estaba aplicando, todo



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

con el fin de reducir la evasión fiscal con niveles muy altos que en el país por años ha existido.



BIBLIOGRAFÍA.

Libros.

Calvo Ortega, Rafael Principios de Derecho Tributario. Volumen 1. Editorial de Derecho Financiero: Madrid, 1964.

Diccionario Jurídico Mexicano, 10^a. ed., Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM-Porrúa, México, 1997.

González García Eusebio y González, Teresa. Derecho Tributario I. 2da ed. Plaza Universitaria. Salamanca, 2004,

GONZÁLEZ Pérez, Jesús, Derecho financiero mexicano, 19^a ed., México, Ed. Porrúa, 2001.

Guiliani Fonrouge, Carlos M., Derecho Financiero, Ed. Depalma, Argentina, Buenos Aires, 1987,

Hernández Sampieri, Metodología de la Investigación, Roberto Hernández Sampieri. Edición 1998.

Lamagrande, A.J. Propuestas para reducir la evasión fiscal, Buenos Aires, Argentina, 1989,

Tacchi, Carlos M. Concepto de Elusión y de evasión Tributarias y sus efectos sobre la aplicación del Sistema Tributario, Conferencia del CIAT, Venecia, 11/93.



Investigaciones.

Gianni, A.D. En el estudio preliminar de instituciones de Derecho Tributario, Ed. De Derecho Financiero. Madrid, 1957

Revista Fiscal. Año 3, No. 33. México, Julio 2001.

Legislación nacional

Código Tributario, de fecha 14 de diciembre del 2000, publicado en el diario oficial No. 241, Tomo, 349.

Constitución de la República de El Salvador, D.C. N° 38, del 15 de diciembre de 1983, publicado en el D.O. N° 234, Tomo N° 281, del 16 de diciembre de 1983.

Ley de Notariado, D.L N° 218, del 6 de diciembre de 1962, publicado en el D.O. N° 225, Tomo 197, del 7 de diciembre de 1962.

Reformas al Código Tributario, Decreto Legislativo No. 258, de fecha 28 de enero de 2010, publicado en el Diario Oficial No. 30, Tomo 386 de fecha 12 de febrero de 2010.

Internet.

1. Abogados y notarios en El Salvador y Centroamérica, Gold Service, reformas fiscales en El Salvador 2009, disponible en:

http://www.elsalvador.law.pro/docs/Reforma_Fiscal_SV_Dic_09/DECHD%20233%20161209%20REF%20AL%20CODIGO%20%20TRIBUTARIO.pdf [consultada 21/3/2010]

2. Cobranza Integral de Tributos Municipales, la evasión fiscal, disponible en:



http://www.segecom.com/index.php?option=com_content&view=article&id=66:evasion-fiscal&catid=3:newsflash&Itemid=85 [consultada 9/4/2010]

3. Corte Suprema de Justicia de El Salvador, leyes tributarias, 2010, disponible en:

<http://www.csj.gob.sv/leyes.nsf/ef438004d40bd5dd862564520073ab15/ea82a91f20c730ca06256d02005a3cea?OpenDocument> [consulta 15/5/2010]

4. Diccionario de la lengua española, RAE, [en línea], 2010, disponible en:

<http://www.wordreference.com/es/en/frames.asp?es> [consulta 8/5/2010]

5. Ministerio de Hacienda, historia del Ministerio de Hacienda, disponible en:

http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Institucion/Marco_Institucional/Historia_del_Ministerio_de_Hacienda [consulta 5/6/2010]

6. Temas de interés, tributo, disponible en:

<http://www.deperu.com/abc/articulo.php?con=277> [consulta 28/4/2010]



ANEXOS.



CUESTIONARIO DE PREGUNTAS PARA LOS NOTARIOS DE SANTA ANA.

1. Tiene conocimiento acerca de la nueva reforma fiscal hecha al código tributario:
Si___ No___
2. ¿En su que hacer como notario considera que se afecta por las nuevas reformas tributarias?:
Si___ No___
3. Considera usted que con nuevas reformas se eliminara la evasión fiscal:
Si___ No___
4. Existe la posibilidad de que algunos notarios no están cumpliendo con la nueva reforma fiscal:
Si___ No___
5. Esta de acuerdo en que se el Ministerio de Hacienda disponga cuando lo requiera y revise su libro de Protocolo:
Si___ No___
6. Piensa que se esta violando el secreto profesional del Notario al revisar los libros de Protocolo:
Si___ No___
7. ¿Cree que existe sustento constitucional para la aplicación de las nuevas reformas fiscales?
Si___ No___
8. Considera que existe beneficios para la actividad notarial con las nuevas reformas fiscales:
Si___ No___
9. Considera necesario que los notarios que no cumplan con las reformas fiscales deben ser multados por el Ministerio de Hacienda:
Si___ No___
10. A partir de su experiencia en el ejercicio del Notariado, ¿Cree que la nueva reforma fiscal violenta o contraviene de alguna manera disposiciones de la Ley de Notariado? -
Si___ No___



CUESTIONARIO DE PREGUNTAS PARA LOS DIPUTADOS Y REPRESENTANTE DEL MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRÉS SANTA ANA).

- 1- En que consiste las reformas tributarias que entraron en vigencia en enero del año 2010 en relación a la actividad notarial.
- 2- ¿Cuál es el sustento constitucional para la creación y aplicación de las nuevas reformas fiscales?
- 3- Según usted las reformas fiscales eliminaran la evasión fiscal en el sector de los profesionales del derecho.
- 4- ¿Cómo funcionario del estado, cuales son las ventajas y desventajas de dichas reformas fiscales?
- 5- ¿Considera usted de que todos los notarios están cumpliendo con las nuevas reformas fiscales o de no ser así, cual seria la causa principal?
- 6- ¿Podría mencionar algunos beneficios, para la actividad notarial que conllevan las nuevas reformas fiscales?
- 7- ¿Conoce usted, cuales son los descontentos o reclamos que han expresado los notarios, respecto a dichas reformas?
- 8- ¿Considera usted, necesario que el Ministerio de Hacienda disponga cuanto sea indicado del libro de protocoló de los notarios?
- 9- ¿Esta usted de acuerdo, con que deberían ser multados por el Ministerio de Hacienda los notarios que no cumplan con las nuevas disposiciones legales?
- 10- ¿Cree usted que la reforma fiscal al artículo 120 del Código Tributario, esta en contra con la Ley del Notariado?



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

Matriz numero 1

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIAS	ANALISIS
1. ¿tiene conocimiento acerca de las nuevas reformas fiscales, hechas al Código Tributario?	- De la totalidad de los notarios entrevistados el 90% afirman que tienen conocimiento y el 10% desconocen de las reformas.	- Conocimiento. - Reformas.	Cada uno de los entrevistados proporciona su opinión, de forma general con respecto a lo que conoce de las reformas tributarias, que a su criterio se pretende y se busca con las mismas, como es un mayor control por parte del fisco a los contribuyentes.

COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIAS	ANALISIS
2. ¿en su quehacer como notario, considera que se ve afectado por las nuevas reformas tributarias?	- De la muestra seleccionada el 70% se consideran afectados y el 30% no se consideran afectados por las reformas	- Afectado. - Actividad.	Las personas que se encuentra directamente relacionadas con las reformas fiscales, ven en ellas y en su aplicabilidad una nueva carga tributaria que no es de



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

	fiscales.		<p>aspecto pecuniario, si no de presentación de un informe siendo esto, un nuevo mecanismo de recolección de impuestos.</p> <p>Las reformas tributarias son objeto de críticas en el sentido que, no se establecen reglas claras para el juego entre notarios y ente fiscalizador, dejando así a la discrecionalidad de los administrados los actos que se declararan</p>
--	-----------	--	---

COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIAS	ANALISIS
3. ¿Considera usted que con las nuevas reformas se eliminara la evasión fiscal?	- Los entrevistados consideran en un 30% que no se eliminara y un 70% consideran que si se eliminara la evasión,	- Evasión - Erradicar	No se puede hablar de una erradicación total de la evasión, es en definitiva inalcanzable, sin embargo existe un porcentaje de



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			<p>disminución; que, si se ve en términos numéricos hacen una gran diferencia.</p> <p>Sobresale el hecho de considerar que toda norma jurídica siempre tiene una parte vulnerable, y es esta parte falible en donde se escuda toda actividad que vaya encaminada a un enriquecimiento ilícito.</p>
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIAS	ANALISIS
4. ¿Existe la posibilidad de que algunos notarios no estén cumpliendo con la nueva reforma fiscal?	<ul style="list-style-type: none">- De la totalidad de los entrevistados el 90% creen que si están cumpliendo y un 10% creen que no están cumpliendo con la reforma fiscal.	<ul style="list-style-type: none">- Cumplimiento.- Mayoría.	Es difícil creer que el cien por ciento de los notarios cumplan a cabalidad con las disposiciones de las reformas fiscales, por una suma de factores dentro de los que se encuentran la ignorancia de la ley, o por simple negativa a cumplir lo establecido. Esto



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			último nos conduce a pensar que en El Salvador no existe educación tributaria alguna, dada la poca valoración que se le da a esta actividad.
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIAS	ANALISIS
5 ¿está de acuerdo en que el Ministerio de Hacienda disponga, cuando lo requiera, y revise, su Libro de Protocolo?	- Existe una bifurcación de opiniones en cuanto que el 50% considera estar de acuerdo con la medida y el otro 50% está en total desacuerdo.	- Disposición.	En lo que respecta a la revisión del libro de protocolo, existe una división de opiniones; un grupo lo ve con agrado sin embargo existe un grupo de entrevistados que no está de acuerdo con esta medida, debido a que en este se consigna actos en donde los otorgantes brindan información de carácter personalísimo, y no sería procedente que salieran a la luz pública, violándose así el



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			secreto profesional, por la razón que el Ministerio de Hacienda quien es el organismo encargado de realizar estas revisiones, no cuenta con personal capacitado para este tipo de actividades.
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIAS	ANALISIS
6. ¿Piensa que se está violando el secreto profesional del notario, al revisar los Libros de Protocolo?	- El 70% de los notarios manifiestan que si se viola el secreto profesional, existe otro porcentaje que conforma el 30% que considera que no se vulnera.	- Secreto profesional. - Credibilidad.	La acción de revisión del protocolo conlleva a un alto riesgo; porque, en algún momento determinado el encargado de hacer la revisión material podría observar algún instrumento; lo cual no es objeto de revisión, porque se encuentran datos consignados que al ser divulgados, podría devenir el



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			delito de revelación del secreto profesional establecido en el artículo 187 del código penal. Otro de los efectos contraproducentes es la pérdida de credibilidad, ante los usuarios de los servicios del notario.
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTAS	RESPUESTAS	CATEGORIAS	ANALISIS
7. ¿cree que, existe sustento Constitucional para la aplicación de las nuevas reformas fiscales?	- El 70% de todos los entrevistados coinciden en que las reformas fiscales en lo referente a la actividad notarial, si se encuentra dentro de los parámetros establecidos por la Constitución, un 30% de estos considera que no.	<ul style="list-style-type: none"> - Ley primaria. - Aplicabilidad. - Base. 	Dentro de la normativa Constitucional no viola ningún precepto de la misma, por lo que se puede decir; que las reformas no son inconstitucionales, teniendo éstas su base Constitucional lo cual se persigue al momento de elaborar o modificar una Ley, que se encuentre en completa armonía con la Constitución.



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			Sin embargo otro considera que estas disposiciones vulneran en cierto grado la Constitución.
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIAS	ANALISIS
8. ¿Considera que existen beneficios para la actividad notarial con las nuevas reformas fiscales?	- Con respecto a esta pregunta el 30 % de los entrevistados consideran que si, mientras que el 70% consideran que no existe beneficio para la actividad notarial con esta reformas fiscales	- Beneficio. - Actividad.	Beneficios para la población que conforman los notarios en funciones no traen consigo las reformas fiscales, sin embargo si se puede establecer algún beneficio, entendiéndolo como una ordenación de la actividad notarial, en el sentido que deberá de llevarse un mejor y mayor control de los actos realizados.



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIAS	ANALISIS
9. ¿Considera necesario que los notarios que no cumplan con las reformas fiscales deben ser multados por el Ministerio de Hacienda?	- De todos los entrevistados el 80% establecen que si deberían de ser multados los notarios que no cumplan con las disposiciones de las reformas fiscales, por el contrario un 20% dicen que no.	- Considera. - Cumplimiento. - Mandato.	La Ley establece cada una de las obligaciones que el notario debe de cumplir. El notario por ser una persona conocedora de la Ley y sus efectos, por lo que debe de tener muy claro cual es el espíritu de ella, es por tal razón que está en la obligación de cumplirla por conocerla de primera mano, en el caso de no acatarla, ante esta conducta se vuelve necesario sancionarlo por no cumplir el mandato de la Ley o lo que ésta le manda exteriorizar.



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIAS	ANALISIS
10. ¿A partir de su experiencia en el ejercicio del notariado, cree que la nueva reforma fiscal violenta o contraviene de alguna manera, disposiciones de la Ley de Notariado?	A partir de la experiencia de los notarios entrevistados un 40% consideran que si, mientras que un 60% consideran que no.	<ul style="list-style-type: none">- Experiencia.- Contravenir.	Existe para todos y cada uno de los cuerpos legales su campo de aplicación y la materia que regirán, además existe un órgano legislativo y un judicial, en donde el primero es el encargado de crear y modificar las leyes de la República y el segundo encargado de ejecutarlas; pero, no solamente eso sino que además puede establecer criterios para determinar si una ley cumple con los requisitos constitucionales para ser aplicada.



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

Matriz numero 2

PREGUNTA.	DIPUTADO DE ASAMBLEA LEGISLATIVA	CATEGORIAS	ANALISIS
1. ¿En qué consisten las reformas tributarias que entraron en vigencia en enero del 2010 en relación a la actividad notarial?	El centro principal está en cerrar algunas permisibilidades de la ley y meter mecanismos de control para combatir la evasión y elusión, no hay nuevos impuestos lo que si hay es incrementos; esta orientado a disminuir la evasión y elusión fiscal; en el caso de los notarios y demás profesiones a los que en cierran las reformas.	<ul style="list-style-type: none">- combatir.- mecanismos.- nuevos	Uno de los principales objetivos trazados por las reformas fiscales es el cerrar vacios legales que puedan ser aprovechados para la elusión y además crear mecanismos de control para evitar la evasión, no se trata de crear nuevos impuestos si no aumentar el porcentaje de los ya existentes.

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	DIPUTADO DE ASAMBLEA LEGISLATIVA	CATEGORIAS	ANALISIS
2. ¿Posee conocimiento sobre cuál es el	Hay dos, la primera que todos debemos tributar la segunda que	<ul style="list-style-type: none">- Todos.	El estado de derecho es uno de los pilares fundamentales



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

<p>sustento para la creación y aplicación de las nuevas reformas fiscales?</p>	<p>para tributar debe ser mediante una ley, y los tributos no son específicos para ningún sector, estos de carácter general.</p>	<p>- Ley.</p>	<p>dentro de la sociedad Salvadoreña, la misma se rige bajo leyes, que tienen estipulado y definido previamente un proceso de formación dentro de la Constitución de la República, es bajo estos parámetros y respetando los mismos que se crea o modifica una ley, para que esta tenga validez dentro del territorio de la República, que tengan un asidero constitucional y así, que puedan ser de carácter obligatorio su cumplimiento por el pueblo y población.</p>
--	--	---------------	--

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

<p>PREGUNTA.</p>	<p>DIPUTADO DE ASAMBLEA LEGISLATIVA</p>	<p>CATEGORIAS</p>	<p>ANALISIS</p>
<p>3. ¿Según usted las reformas fiscales</p>	<p>En términos generales no se puede decir que haya evasión,</p>	<p>- Fiscalizar.</p>	<p>La ley le otorga al Ministerio de Hacienda herramientas y</p>



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

<p>eliminarán la evasión fiscal en el sector de los profesionales del derecho?</p>	<p>porque la ley no los obligaba a declarar. En general le da al Ministerio de Hacienda las herramientas necesarias para lograr fiscalizar y con esa base determinar si está cumpliendo con la obligación en este caso de pagar el impuesto, con esto tal vez se permitiría reducir la evasión.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Herramientas. 	<p>facultades para lograr una mejor y efectiva fiscalización, es una forma de lograr un control mas detallado y riguroso a los notarios, en el sentido que se determina si los actos que se realizan ante sus oficios y que tienen relevancia tributaria en efecto, cumplen con lo establecido en la ley que no es mas que el pago de tributos.</p>
--	---	---	---

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	DIPUTADO DE ASAMBLEA LEGISLATIVA	CATEGORIAS	ANALISIS
<p>4. ¿Como funcionario del Estado, cuáles son las ventajas y desventajas de dichas reformas fiscales?</p>	<p>Ventajas que permiten más herramientas al Ministerio de Hacienda para fiscalizar al contribuyente para que cumpla con la ley con respecto a la obligación fiscal, y las desventajas</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Herramientas. - Benignas. 	<p>Las reformas fiscales ofrecen nuevas herramientas y métodos de control sobre los contribuyentes, no con el afán de infundir sobre ellos un sentimiento de persecución</p>



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

	que hay sanciones que son demasiado benignas.		sino que, simplemente es una forma de coaccionar a los mismos, para que cumplan con las obligaciones que por mandato de ley les son impuestas, sin embargo existen desventajas dentro de ellas podemos mencionar que las sanciones, no son vinculantes a su cumplimiento por ser muy indulgentes.
--	---	--	---

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	DIPUTADO DE ASAMBLEA LEGISLATIVA	CATEGORIAS	ANALISIS
5. ¿Considera usted de que todos los notarios están cumpliendo con las nuevas reformas fiscales o de no ser así, cuál sería la causa principal?	No hay datos concretos para dar porcentajes, pero la gran mayoría no se ha registrado, en el último trimestre se ha visto un incremento en el registro. Las causas principales pueden ser por falta de conocimiento de las reformas o por incapacidad como	<ul style="list-style-type: none">- Registrado.- Falta.- Declaración.	Si se quisiese cuantificar en números, no hay por el momento datos para establecer un porcentaje con certeza, sin embargo en el último trimestre del año 2010 se ha observado un incremento en el registro de



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

	<p>es el caso de las oficinas de portafolio, esto tal vez se vera con la declaración de la renta.</p>		<p>contribuyentes de parte del sector de los profesionales del derecho (notarios).</p> <p>Dentro de la gama de causas por las cuales no cumplen con lo que establecen las reformas se encuentra, el desconocimiento de las mismas, entre otro factor las oficinas de portafolio que no es más que notarios ofreciendo sus servicios de manera personal a los clientes, no contando con un espacio físico al cual le puedan llamar oficina y es esta una circunstancia que no abona al control verdadero.</p>
--	---	--	--

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	DIPUTADO DE ASAMBLEA LEGISLATIVA	CATEGORIAS	ANALISIS
------------------	---	-------------------	-----------------



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

<p>6. ¿Podría mencionarnos algunos beneficios para la actividad notarial que conllevan las nuevas reformas fiscales?</p>	<p>No de carácter personal, pero son de forma general ya que se concretizaran en obras de beneficios para toda la población en general (modernización del estado, seguridad pública, educación, salud, infraestructura, carreteras, etc.).</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Personal. - Beneficios. 	<p>Con las reformas lo que se busca no es un beneficio personal o particular si no que por el contrario lo que se pretende es un beneficio colectivo, para toda la sociedad salvadoreña que es precisamente lo que se gestiona con la generación de ingresos a las arcas del estado.</p>
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	DIPUTADO DE ASAMBLEA LEGISLATIVA	CATEGORIAS	ANALISIS
<p>7. ¿Conoce usted, cuáles son los descontentos o reclamos que han expresado los notarios respecto a dichas reformas?</p>	<p>Hay comentarios por el descontento de declarar.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Comentarios. 	<p>Esto genera un nuevo compromiso para el notario, en tal sentido ahora tendrá que declarar todo los actos que por su naturaleza tengan relevancia tributaria, lo que implica realizar un acto mas, como es llevar a cabo el</p>



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			vaciado de datos a los formularios que el Ministerio de Hacienda entregara para dicha obligación
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	DIPUTADO DE ASAMBLEA LEGISLATIVA	CATEGORIAS	ANALISIS
8. ¿Considera usted necesario que el Ministerio de Hacienda disponga, cuando sea indicado, revisar el Libro de Protocolo de los notarios?	Esto es en relación con las herramientas que el Ministerio de Hacienda tiene, son ciertas atribuciones otorgadas, si observa inconsistencia a través del análisis de los datos que se reciben y si estas son generadoras de dudas, entonces se puede llegar a fiscalizar a los notarios y su protocolo.	<ul style="list-style-type: none">- Herramientas.- Inconsistencias.	Es parte de la gama de herramientas que se le otorgan al Ministerio de Hacienda para realizar su función fiscalizadora, al no contar con estas, su función se vuelve un tanto más difícil de realizar por no contar con los recursos suficientes y necesarios para realizar una comparación real entre los datos proporcionados al Ministerio de Hacienda y los valores que de conformidad a la realidad que vive el país



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			se manejan.
--	--	--	-------------

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	DIPUTADO DE ASAMBLEA LEGISLATIVA	CATEGORIAS	ANALISIS
9. ¿Está de acuerdo usted con que deberían ser multados por el Ministerio de Hacienda los notarios que no cumplan con las nuevas disposiciones legales?	La ley esta en función de armonizar el bien común y la convivencia como abogados debemos de dar el ejemplo.	- Armonizar.	Como concedores de la ley, de los deberes y derechos que emanan de esta, además, como garantes de las mismas se debe poner de manifiesto por parte de los notarios un total sometimiento y cumplimiento a las leyes para de este modo ser un ejemplo a seguir por parte de las personas que buscan los servicios de un notario, creando un ambiente de seguridad jurídica en la persona demandante de los servicios, teniendo la plena certeza que ha sido asesorada conforme a



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			derecho.
--	--	--	----------

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	DIPUTADO DE ASAMBLEA LEGISLATIVA	CATEGORIAS	ANALISIS
10. ¿Cree usted que la reforma al artículo 120 del Código Tributario, está en contra disposición con la Ley de Notariado?	<p>La declaración y el proceso de fiscalización no es juicio(es un proceso que es sancionado administrativamente) y el ministerio de Hacienda debe informar a la Corte Suprema de Justicia y en su caso a la Fiscalía General de la República. El protocolo no es tomado como prueba sino una revisión de datos en caso de duda; no se trata de un secuestro del protocolo sino el dar acceso a el, si no lo hace vía Ministerio de Hacienda lo hará vía sección del notariado.</p> <p>El notario da fe pública no es fe privada, por ser delegado del estado, es un funcionario público,</p>	<ul style="list-style-type: none">- Fiscalización.- Prueba.- Revisión.- Privada.	<p>De lo que se trata no es de tomar el libro de protocolo como prueba, si no, que solamente para hacer una comparación entre datos presentados al Ministerio de Hacienda y los consignados en el libro de protocolo de los notarios, además, no se trata de hacer un juicio legalmente constituido, si no que de una sanción administrativa, por otro lado es de relacionar que el notario da fe pública de todos los actos que ante sus oficios son otorgados y lo hace en nombre del estado, lo que es equivalente a decir;</p>



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

	la acción fedataria es en nombre del estado.		que es un funcionario del estado y por lo tanto debe ser transparente y auditado en su accionar.
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	REPRESENTANTE MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRESS SANTA ANA)	CATEGORIAS	ANALISIS
1. ¿En qué consisten las reformas tributarias que entraron en vigencia en Enero del 2010 en relación a la actividad notarial?	En crear espacios para un mayor control de los contribuyentes otorgándole herramientas a los funcionarios del Ministerio de Hacienda para que hagan uso de ellas, en el momento que lo consideren conveniente para verificar la veracidad o no de los datos proporcionados por los contribuyentes a la administración, además de ampliar la base tributaria.	<ul style="list-style-type: none">- Espacios.- Control.	Dentro de todos los objetivos que traen consigo las reformas fiscales se encuentra la de aumentar la base tributaria, que no es más que incluir en el registro de contribuyentes aquellas personas que no lo eran, pero que por su condición cumplen con este requisito, como también la de crear mecanismos de control que vayan encaminados a cerrar



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			espacios que puedan ser aprovechados para evadir o eludir.
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	REPRESENTANTE MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRESS SANTA ANA)	CATEGORIAS	ANALISIS
2. ¿cual es el sustento constitucional para la creación y aplicación de las nuevas reformas fiscales?	El artículo 231 de la Constitución de la República de El Salvador, establece que no se puede imponer contribuciones si no es en virtud de una ley, dicha ley deriva la facultad para establecer tributos; como se trata de una reforma al Código Tributario también se puede hacer referencia al artículo 142 del mismo cuerpo legal, donde se encuentra regulada la facultad para hacerla efectiva.	<ul style="list-style-type: none">- Imponer.- Proceso.	El Salvador se rige bajo el estado de derecho, en donde todas las decisiones que sean tomadas por funcionarios públicos deben de estar enmarcadas dentro de la legalidad, apegadas a derecho y sustentadas bajo leyes que previamente hayan sido establecidas, precisamente para regular una acción en particular, es así como existen bases constitucionales definidas con



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			los requisitos y procedimientos a seguir para llevar a cabo reformas a las leyes secundarias.
--	--	--	---

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	REPRESENTANTE MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRESS SANTA ANA)	CATEGORIAS	ANALISIS
3. ¿según usted las reformas fiscales eliminarán la evasión fiscal en el sector de los profesionales del derecho?	Creo es una utopía pensar en que se eliminara la evasión, hay países de primer mundo con procedimientos de fiscalización y control de avanzada, con tecnología de primera generación e igual cuentan con el problema, sirve pero solo para disminuirla, mas nada.	<ul style="list-style-type: none">- Evasión Fiscal.- Tecnología.	Los procedimientos de fiscalización en El Salvador son atrasados, no existe tecnología para realizar procesos de verificación de datos que coadyuven a un eficaz y rápido desempeño de esta función, el sistema D.E.T. (declaración electrónica de tributos) fue introducido y puesto en marcha en el año de 2005 aproximadamente, lo cual



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			significa que este programa no ha logrado evitar la evasión fiscal.
--	--	--	---

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	REPRESENTANTE MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRESS SANTA ANA)	CATEGORIAS	ANALISIS
4. ¿Cómo funcionario del estado, cuales son las ventajas y desventajas de dichas reformas fiscales?	Dentro de las ventajas se puede decir que se le otorgan herramientas de fiscalización al Ministerio de Hacienda, así tenemos por ejemplo la revisión del Libro de Protocolo de los notarios. Como desventajas bueno pues no se cuenta con el personal idóneo, se han impartido capacitaciones pero se parte de cero con los auditores ya que la mayoría son contadores o administradores de empresas y no abogados que sería lo ideal, de	<ul style="list-style-type: none">- Herramientas.- Personal Idóneo.	Como todo proceso que se inicia tiene siempre sus ventajas y desventajas, el caso en estudio no es la excepción, dentro de las ventajas que se mencionan de estas reformas son las herramientas de fiscalización; sin embargo es de aclarar que estas riñen con lo establecido en el artículo 28 de la Ley de Notariado el cual establece que el Libro de Protocolo no constituye



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

	esta forma se lograría, un conocimiento preexistente con las leyes y sus efectos		prueba.
--	--	--	---------

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	REPRESENTANTE MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRESS SANTA ANA)	CATEGORIAS	ANALISIS
5. ¿considera usted de que todos los notarios están cumpliendo con las nuevas reformas fiscales o de no ser así, cuál sería la causa principal?	Considero que no existe un porcentaje de notarios que no lo están haciendo, causas son variadas dentro de las que considero más importantes esta la falta de información, en el ministerio hemos tratado de publicitar las reformas, es así como a finales del 2009 se llevo a cabo un seminario de 1 semana en el auditorio del INSA; pero por falta de recursos no se llevo a otros lugares estratégicos.	<ul style="list-style-type: none">- Información.- Recursos.	Existe un grupo de notarios que no están enterados de las reformas fiscales de sus efectos y procedimientos a seguir, esto se da por la falta de información que se pueda generar, es muy escasa y no se ha viabilizado por canales; en donde la mayoría de los interesados pueda tener acceso a ello. La falta de recursos de parte del Ministerio de Hacienda; llámese a estos materiales



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			económicos y de personal capacitado para impartir charlas, o dar información fidedigna, es uno de los obstáculos con los cuales se tiene que lidiar.
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	REPRESENTANTE MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRESS SANTA ANA)	CATEGORIAS	ANALISIS
6. ¿podría mencionarnos algunos beneficios para la actividad notarial que conllevan las nuevas reformas fiscales?	Existe la seguridad jurídica para los mismos, ya que ahora estarán más protegidos, porque los actos o contratos otorgados ante sus oficinas estarán más fiscalizados; y eso da como lógica consecuencia una seguridad al notario, de que sus actos están enmarcados dentro del marco legal.	<ul style="list-style-type: none">- Seguridad.- Fiscalización.	Revisiones constantes, continuas y aprobación de los instrumentos; en los cuales constan actos otorgados ante notarios, da como resultado una seguridad jurídica tanto para el notario como para el usuario, para el primero; seguridad que el trabajo realizado surtirá los efectos legales que en la asesoría



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			estableció y que el fondo y la forma están conforme a derecho, para el segundo; seguridad jurídica, por que en cualquier momento puede alegar mejor derecho y hacer valer ante terceros lo que establece el artículo 11 de la Constitución en donde dice que nadie puede ser privado a la propiedad y posesión, sin ser previamente oído y vencido en juicio; con arreglo a las leyes de la República.
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	REPRESENTANTE MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRESS SANTA ANA)	CATEGORIAS	ANALISIS
7. ¿conoce usted, cuáles son los descontentos o reclamos que han	Existen varios, pero dentro del que considero más importante esta el pago de multas, por la	- Multas.	Con las reformas fiscales se pretende recaudar fondos para las arcas del estado, y



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

<p>expresado los notarios respecto a dichas reformas?</p>	<p>presentación extemporánea del informe de actos o contratos celebrados ante sus oficios; pero es producto de la falta de educación tributaria de los salvadoreños, es común encontrarse con el dicho, que los salvadoreños dejamos todo para último momento.</p>	<p>- Educación.</p>	<p>con estos paliar los gastos públicos, sin embargo; las reformas fiscales no gravan con un nuevo impuesto a la actividad notarial, si no que, de lo que se trata es que los notarios informen por medio del formulario f-986, los actos que tengan relevancia tributaria, este tiene fecha límite para ser presentado, la cual es el 3 de enero de cada año, pero; si no se presenta en esa fecha, por ese hecho si es acreedor a una multa tal como lo establece el artículo 241 literal J.</p>
---	--	---------------------	--



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	REPRESENTANTE MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRESS SANTA ANA)	CATEGORIAS	ANALISIS
8. ¿considera usted necesario que el Ministerio de Hacienda disponga, cuando sea indicado del Libro de Protocolo de los notarios?	Es una herramienta de control aunque es un poco delicado, pues recordemos que son instrumentos con relevancia tributaria, y estamos en presencia de actos que conllevan transacciones económicas; y con la inseguridad que vive el país es muy arriesgado tener conocimiento de eso.	<ul style="list-style-type: none">- Herramienta.- Inseguridad.- Control.	Es una herramienta de control que trata por un lado de fiscalizar a los otorgantes de los instrumentos, asimismo; a los notarios, sin embargo; se deja por un lado lo que establece el artículo 28 de la ley de notariado, en donde establece que el Libro de Protocolo no puede sacarse del poder del notario, además, establece claramente que este, no podrá presentarse en juicio ni hacer fe en él, y lo que se pretende con esta disposición es precisamente cotejar datos y en caso de no coincidir con los presentados al Ministerio



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			de Hacienda, iniciar las diligencias correspondientes, lo que significa que puede tomarse como prueba.
--	--	--	--

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	REPRESENTANTE MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRESS SANTA ANA)	CATEGORIAS	ANALISIS
9. ¿está de acuerdo usted con que deberían ser multados por el Ministerio de Hacienda los notarios que no cumplan con las nuevas disposiciones legales?	Es la retribución a su conducta, a su acción y además, es una forma de coaccionar a las personas para cumplir.	<ul style="list-style-type: none">- Retribución.- Coacción.	La creación o modificación de una ley, es precisamente para que sea acatada por todos los destinatarios de la misma, eso podemos ubicarlo en el deber ser, sin embargo; en El Salvador no existe una educación fiscal, es precisamente por eso, que se necesita coaccionar a los contribuyentes, para el cumplimiento de las disposiciones legales, y una



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			de las formas efectivas de hacerlo es precisamente sancionando de manera pecuniaria a las personas que no cumplen con sus obligaciones tributarias.
--	--	--	---

COMPARACION CONSTANTE CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA.	REPRESENTANTE MINISTERIO DE HACIENDA (CENTRO EXPRESS SANTA ANA)	CATEGORIAS	ANALISIS
10. ¿Cree usted que la reforma al artículo 120 del Código Tributario, está en contra con la Ley de Notariado?	El artículo 28 de la Ley de Notariado, dice: excepto en los casos expresamente determinados por la Ley; y este es uno de esos casos en que la Ley lo permite y manda.	- Excepción.	Si bien es cierto que el artículo 28 de la Ley de notariado, establece que no operara lo establecido en el mencionado artículo cuando la ley lo permita, también el mismo establece el órgano que será el encargado de ordenar la inspección, que no es más que la Corte Suprema de Justicia; además,



Implicaciones de las Reformas Fiscales en el Ejercicio de la Actividad Notarial.

			establece a quienes comisionara para la realización de dicho acto, y estos serán uno o más de sus miembros o de las cámaras de Segunda Instancia o algunos jueces de Primera Instancia
--	--	--	--