

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**“GARANTÍAS PROCESALES EN LA APLICACIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES
POR DEUDAS TRIBUTARIAS DE LOS SUJETOS PASIVOS CLASIFICADOS
COMO MEDIANOS CONTRIBUYENTES”**

**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR
BERMÚDEZ GONZÁLEZ, MAURICIO GERARDO
JIMÉNEZ GARCÍA, KARLA YAMILETH
PANIAGUA MACHADO, TERESA ISABEL**

**PARA OPTAR AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

OCTUBRE 2017

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTOR : MSC. ROGER ARMANDO ARIAS
ALVARADO

SECRETARIO GENERAL : LIC. CRISTÓBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ

DECANO DE LA FACULTAD DE : LIC. NIXON ROGELIO HERNÁNDEZ
CIENCIAS ECONÓMICAS VÁSQUEZ

SECRETARIA DE LA FACULTAD DE : LICDA. VILMA MARISOL MEJÍA
CIENCIAS ECONÓMICAS TRUJILLO

DIRECTORA DE LA ESCUELA DE : LICDA. MARÍA MARGARITA DE JESÚS
CONTADURÍA PÚBLICA MARTÍNEZ DE HERNÁNDEZ

COORDINADOR GENERAL DE : LIC. MAURICIO ERNESTO MAGAÑA
SEMINARIO DE GRADUACIÓN MENÉNDEZ

COORDINADOR DE SEMINARIO DE : LIC. DANIEL NEHEMÍAS REYES LÓPEZ
PROCESOS DE GRADUACIÓN DE LA
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA

DOCENTE DIRECTOR : MSC. EDGAR ULISES MENDOZA

JURADO EVALUADOR : LIC. CARLOS NICOLÁS FERNÁNDEZ
LINARES
LIC. GERARDO ALBERTO RAMOS DÍAZ

AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso por darme la vida y permitirme llegar a esta etapa de mi carrera, a mis padres y mi hermana por ser quienes me apoyaron en cada etapa de mi vida hasta la fecha y a mi prometida por ser mi complemento en todo y por estar siempre a mi lado. ¡Bendiciones!

Mauricio Gerardo Bermúdez González

Agradezco en primer lugar a Dios todopoderoso por permitirme culminar esta etapa de mi vida, a mis padres por darme ánimos y el apoyo para poder continuar con mis estudios, a mi hermana menor por ser mi confidente y compañera de estudio por estar conmigo en las noches largas de desvelo y motivarme a no desmayar, a mis familiares y amigos por brindarme palabras de apoyo y estar a mi lado en todo momento les estoy infinitamente agradecida. ¡Bendiciones!

Karla Yamileth Jiménez García.

A Dios porque sin él yo no habría logrado todo lo que tengo hasta ahora, y es que todo se lo debo a Él, a mi madre por siempre darme ánimos para seguir cuando no podía más, a mi padre por siempre me hizo ver lo mejor de mí, a mi hermanos son mi motivación de ser mejor cada día y ser su ejemplo a seguir, a mi novio y prometido por ser mi equipo y me ayuda en todo momento, a mis suegros por apoyarnos y siempre recibirnos en su casa, a mis abuelas por siempre brindarme palabra sabias y todos aquellos que de una u otra manera pusieron su granito de arena para ayudarme a cumplir este gran sueño, les estoy infinitamente agradecida. ¡Bendiciones!

Teresa Isabel Paniagua.

ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO.	i
INTRODUCCIÓN.	iii
CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.	1
1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA.	1
1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA.	3
1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.	4
1.4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.	5
1.4.1. Objetivo general.	5
1.4.2. Objetivos específicos.	5
1.5. HIPÓTESIS.	6
1.5.1. Hipótesis de trabajo.	6
1.5.2. Determinación de variables.	6
1.5.3. Operacionalización de variables.	7
1.6. LIMITACIONES.	7
1.6.1. Dificultad en la obtención de los datos.	8
1.6.2. Capacidad económica.	8
1.6.3. Nivel de inseguridad.	8
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, LEGAL Y TÉCNICO.	9
2.1. CLASIFICACIÓN DEL DERECHO.	9
2.2 DISTRIBUCIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO PARA COMPRENDER LAS MEDIDAS CAUTELARES.	13
2.3 PRINCIPIOS GENERALES DE LA ACTUACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA RELACIONADAS A LAS MEDIDAS CAUTELARES.	14
2.4 PROCESO DE GENERACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA.	17
2.4.1 Concepto y elementos de la obligación tributaria.	17
2.4.2 Inicio de la obligación tributaria.	18
2.4.3. Sujetos que intervienen en la obligación tributaria.	19

2.4.4. La liquidación de la obligación tributaria.	19
2.4.5. La deuda tributaria.	20
2.4.6. La existencia y exigibilidad de la deuda tributaria.	21
2.4.7. Cobro de la deuda tributaria.	22
2.5. MEDIDAS CAUTELARES.	22
2.5.1. Doctrina sobre medidas cautelares.	22
2.5.2. Composición de las palabras medidas cautelares.	25
2.5.3. Finalidad de las medidas cautelares.	26
2.5.4. Características de las medidas cautelares.	26
2.5.5. La aplicación de las medidas cautelares en materia tributaria en El Salvador.	27
2.6. TERMINOLOGÍA RELACIONADA CON LA INVESTIGACIÓN.	32
2.7. PRINCIPALES LEYES APLICABLES EN LA APLICACIÓN DE LAS MEDIDAS CAUTELARES.	34
2.8. NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE.	38
CAPÍTULO III. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.	48
3.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN.	48
3.1.1 Tipo de investigación.	48
3.1.2 Tipo de estudio.	48
3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL.	49
3.2.1 Delimitación espacial.	49
3.2.2 Delimitación temporal.	49
3.3. SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO.	49
3.3.1 Unidad de análisis.	49
3.3.2 Población y marco muestral.	50
3.3.3. Variables e indicadores.	51
3.4 TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS.	52
3.4.1 Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información.	52
3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN.	53

3.6. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES.	54
3.7 PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS.	56
3.7.1. Tabulación y análisis de los resultados.	56
3.7.2. Diagnóstico.	68
CAPÍTULO IV. PROPUESTA DE UNA GUÍA PROCEDIMENTAL DE ALTERNATIVAS DE DEFENSA Y DE PASOS A SEGUIR ANTE LA APLICACIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA EL COBRO DE LA DEUDA TRIBUTARIA.	71
4.1. INTRODUCCIÓN.	71
4.2. OBJETIVO DE LA GUÍA.	72
4.3. FUNDAMENTO LEGAL DE LA GUÍA.	72
4.4. AMBITO DE APLICACIÓN.	72
4.5. PLANTEAMIENTO DEL CASO.	73
4.6. ESTRUCTURA DEL PLAN DE SOLUCIÓN.	74
4.7. DESARROLLO DE CASO PRÁCTICO.	75
CONCLUSIONES	103
RECOMENDACIONES	104
BIBLIOGRAFÍA	105
ANEXOS	108

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla N°1: Operacionalización de las variables	7
Tabla N°2: Cruce 1 – La existencia de una deuda y que la originó.	56
Tabla N°3: Cruce 2 – Origen de la deuda vrs. Procedimiento para determinación de la deuda.	57
Tabla N°4: Cruce 3 – Procedimientos de la DGT vrs. las etapas de cobro de la deuda.	59
Tabla N°5: Cruce 4 – Conocimiento de las medidas cautelares vrs. cuáles medidas cautelares conoce.	60
Tabla N°6: Cruce 5 – Alternativas para saldar la deuda vrs. el uso de ellas.	62
Tabla N°7: Cruce 6 – Existencia de la deuda vrs. circunstancias para interponer recurso ante el TAIIA.	64
Tabla N°8: Cruce 7 – Existencia de la deuda vrs. circunstancias para interponer demanda ante el TAIIA y SCA.	66
Tabla N°9: Cruce 8 – Existencia de la deuda vrs. conocimiento de los pasos del proceso en FGR.	67

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura N°1: Clasificación del derecho	10
Figura N°2: Segregación de los principios del Derecho Tributario	16
Figura N°3: Anotación preventiva de bienes inmuebles	30
Figura N°4: Anotación preventiva de bienes muebles	30
Figura N°5: Inamovilidad de las cuentas bancarias	30
Figura N°6: Procedimiento del cobro de la deuda autoliquidada	42
Figura N°7: Procedimiento del cobro de la deuda liquidada por tasación	45

RESUMEN EJECUTIVO.

La Administración Tributaria con el fin de recuperar la mora tributaria, efectúa acciones como la aplicación de las medidas cautelares para recuperar de manera pronta y efectiva los ingresos provenientes de las deudas de los sujetos pasivos. Estas medidas que se encuentran reguladas en el artículo 274 del Código Tributario del El Salvador, son una herramienta que aún no ha sido implementada en su totalidad, pero su reciente aplicación ha afectado a una parte de los sujetos que teniendo una deuda no les es posible efectuar el pago por no disponer de liquidez plena o simplemente porque sus condiciones actuales no se lo permiten.

La escasa información de las medidas utilizadas por la Administración Tributaria para ejercer su derecho del cobro de la deuda, con el objetivo de prever la efectiva resolución de la misma (medidas cautelares) y la educación de impago del país ha hecho que este tema cause conmoción tanto para aquellos a los que se les aplica, como para los profesionales que ejercen la contaduría pública al brindar su servicio como consultor tributario o como contador de una entidad debido a su poco conocimiento de dicho tema.

Pretendiendo ayudar a solventar el problema antes descrito se diseñó una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir dirigida a los sujetos pasivos deudores y a cualquier otro interesado en el tema, para cuando les aplican medidas cautelares en el cobro de la deuda tributaria. Para eso, se identificaron los diferentes procesos que se pueden llevar a cabo y los pasos a seguir por el administrado para solucionar su respectiva situación.

El presente trabajo de investigación se ha desarrollado de acuerdo con el método hipotético deductivo, donde se han observado las características del problema que presentan los sujetos

pasivos con deudas tributarias, careciendo del conocimiento de los pasos y procesos a seguir para cuando se les aplique una medida cautelar de esta forma aportar un instrumento que los oriente a obtener dicho entendimiento.

Existen aún sujetos que desconocen de las medidas cautelares reguladas en la ley que el Fisco implementa para reclamar el pago de la deuda, además ignoran el proceso seguido por la Administración para el cobro, así mismo los sujetos deudores desconocen de cómo hacer uso de sus derechos ante las diferentes instancias hasta las que se puede llegar para defenderse de las imputaciones que se les hagan.

Además, la muestra manifestó que la existencia de una guía procedimental que contuviere alternativas de defensa y pasos a seguir en la aplicación de las medidas cautelares por parte de la Administración Tributaria sería de mucho beneficio en su proceder y así poder concluir con la mora tributaria que posean.

Por todo lo antes descrito se determinó que, la poca divulgación y la falta de información ha generado desconocimiento a los sujetos pasivos deudores acerca de las alternativas de defensa y pasos a seguir en las oficinas correspondientes donde puede solventar su deuda a manera de no verse muy afectados económicamente. Además, se necesita que los contadores públicos como consultores en materia tributaria se encuentren debidamente informados de las nuevas reformas de ley y así ofrecer un mejor servicio a sus clientes.

INTRODUCCIÓN.

La presente investigación se refiere a las medidas cautelares que la Administración Tributaria aplica a los sujetos que se encuentran en estado de morosidad para la recuperación de la deuda tributaria; éstas son aplicadas cuando existen indicios de que el cobro puede ser dificultoso o en algunos casos fallido. Tales medidas son parte del proceso administrativo que puede ser utilizado para garantizar la obtención de ingresos a las arcas del Estado.

Muchos de los sujetos pasivos que tiene una deuda, no tienen un proceso claro que seguir cuando no tiene la posibilidad de pagar en el presente y el proceso de cobro continua hasta que la administración aplica una medida cautelar y se llega a instancias donde es necesario que la persona pague la totalidad de su deuda, ya sea de forma voluntaria o no.

Para ayudar a esos sujetos pasivos se ha elaborado este trabajo de investigación, conformado por cuatro capítulos los cuales contiene la siguiente estructura e información:

En el capítulo I, se reúne la información acerca de la problemática detectada, la justificación del porqué se realiza la investigación, los objetivos que se pretenden alcanzar, las hipótesis planteadas de la o las causas que están originando el problema, y las limitaciones que se consideraron en el desarrollo del trabajo.

El capítulo II, está conformado por el marco teórico que contiene toda la teoría hasta la actualidad que existe sobre el tema en cuestión, además el marco conceptual con definiciones bases que son importantes a lo largo de todo el documento, el marco legal con las leyes relacionadas a la aplicación de las medidas cautelares, así como la normativa técnica aplicada a la problemática.

En el capítulo III, se muestra la metodología que explica el tipo de investigación, la delimitación espacial, unidades de análisis, población y el marco muestral que se utilizaron en la

investigación. También se detalla los materiales e instrumentos que sirvieron para obtener información de campo para respaldar el tema en estudio por medio de los encuestados, a la que se le realiza un análisis e interpretación que da como resultado un diagnóstico sobre la situación presente de la problemática.

En el capítulo IV, se desarrolla una solución fundamentada por una guía procedimental y de pasos a seguir, que servirá de ayuda para poder resolver el problema actual de los sujetos pasivos que tiene deudas ante el Ministerio de Hacienda, en el que se expone el caso práctico con diferentes escenarios que se pueden dar en la realidad y su respectiva solución.

Se integran también conclusiones y recomendaciones que se fundamentaron haciendo uso de la información obtenida a lo largo de la investigación.

Sin restarle importancia por último se incluye la bibliografía utilizada y una serie de anexos que son necesarios para respaldar la investigación.

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA.

En el afán de adquirir los ingresos necesarios para el cumplimiento de la Política Presupuestaria, el Ministerio de Hacienda por medio de la Administración Tributaria ha enfocado sus esfuerzos hacia la obtención del monto adeudado por los sujetos pasivos, ampliando y endureciendo la legislación tributaria y las medidas administrativas que se emplean con relación a este tema, como lo es la aplicación de las medidas cautelares y las acciones de cobro contempladas en los artículos 273-A y 274 del Código Tributario.

Con tal de recuperar el monto adeudado, efectúa acciones administrativas orientadas a forzar el cumplimiento de los sujetos pasivos de las obligaciones sustantivas adeudadas, provocando en los administrados un sentimiento de persecución, al considerar una legislación careciente de igualdad y legalidad.

Muchas veces, el sentir del sujeto pasivo deudor refleja que no es informado adecuadamente por el ente administrador de los tributos, interesado únicamente por el pago de la deuda; sin comunicar ampliamente a la ciudadanía los procesos que efectuará y la base legal de ellos.

El problema comienza con la escasa divulgación de la Dirección General de Tesorería respecto a los trámites, procedimientos y demás acciones a efectuar en relación al cobro de obligaciones tributarias y accesorios adeudados, ya sea en el caso de deudas autoliquidadas o liquidadas oficiosamente y cuando son aplicadas las medidas cautelares, tanto en el proceso administrativo como en el judicial.

La problemática no solo radica en la poca divulgación, sino también en la falta de conocimiento por parte de los sujetos pasivos a quienes se les aplican las medidas cautelares, así como de los procesos que pueden efectuar, para que tales sean contrarrestadas por el pago de la deuda.

Las medidas cautelares que la Hacienda Pública está aplicando a los deudores tributarios dentro del marco regulatorio legal vigente, implican conocer la manera de proceder respecto al pago de su deuda al Ministerio de Hacienda por parte de los sujetos pasivos, especialmente con relación a la aplicación de una medida cautelar. Y para ello, en primer lugar, es necesario que conozcan cuando una deuda se vuelve firme para el Fisco, al igual que conozcan sus deberes y derechos ante esta situación.

Tales medidas son adoptadas por la Administración Tributaria, con el fin de garantizar el cobro de la mora, de esta manera se pueda recuperar pronta y efectivamente el pago de la deuda que le corresponde por derecho al Estado. Esto se da, debido a que la mayoría de las personas en estado de insolvencia se muestran renuentes al reintegro o pago de los tributos, no solo por la falta de educación tributaria existente en el país, sino también porque a través de la historia, las autoridades con la facultad de administrar de forma adecuada los impuestos, han ejercido muy poca presión sobre aquellos que se encuentran en tal situación con el Fisco.

Una muestra del endurecimiento de medidas administrativas para el cobro de la deuda es que hasta el año 2015, se retomó y puso en práctica lo establecido en el artículo 277 del Código Tributario, en lo referente a divulgar a través de los medios de comunicación, los nombres de los sujetos pasivos que poseen deudas liquidas firmes y exigibles. Asimismo, en el mes de octubre del año 2016 se volvió a publicar el nuevo listado de morosos.

Lo antes descrito vuelve a repetirse en el año 2017, así como ha sido difundido en la página web del Ministerio de Hacienda, esto ha causado conmoción entre los sujetos pasivos por efectuar el pago de sus impuestos y evitar ser incorporados a las nuevas listas de morosos que se publicarán, pero no tienen conocimiento acerca de cómo realizar los pagos de la deuda y las alternativas que pueden tener si su economía no es la ideal en la actualidad.

Ante los escenarios descritos se puede visualizar un presente con una clara deficiencia en el proceder de los sujetos pasivos respecto a su situación de morosidad, normado en los artículos referentes a la deuda tributaria. De no hacer nada, los sujetos pasivos deudores obligados a solventar su situación tributaria, se enfrentarán a un escenario nada favorecedor al no saber cómo se debe proceder.

Por todo esto, se pretende reducir en cierta manera el problema del desconocimiento, tanto de los contadores públicos que prestan sus servicios como también los sujetos pasivos clasificados como medianos contribuyentes del departamento de La Libertad, de las posibles alternativas de defensa a efectuar para poder realizar el pago de su deuda y encontrarse de esta forma solventes con la Dirección General de Impuestos Internos y no tenga la necesidad de aplicarles medidas cautelares.

1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA.

¿En qué medida los sujetos pasivos deudores, sean personas naturales o jurídicas, se ven afectados ante la poca divulgación de alternativas de defensa ante la aplicación de medidas cautelares por parte de la Administración Tributaria?

1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.

La investigación propuesta es muy importante y novedosa debido a que, en los últimos años, el Fisco está tomando medidas severas con el propósito de generar ingresos mediante el cobro de las deudas que los diferentes sujetos pasivos deudores tienen con el Estado. Para ello, el Ministerio de Hacienda ha recalcado el aspecto que poco se ha tocado para ejercer presión en el cobro el cual es, la aplicación de las medidas cautelares.

En materia de deuda tributaria, especialmente la aplicación de las medidas cautelares es un tema muy poco desarrollado y del cual existe muy poca información en el medio. Por ello, se pretende aportar una herramienta adicional tanto al profesional de la contaduría pública, como también a los sujetos pasivos deudores del Estado con el fin de solventar las diversas dudas en torno a dicha premisa.

Debido a ello se propuso la elaboración de una guía que apoye al sujeto pasivo deudor de los diferentes tributos y que tendrá gran utilidad para el profesional de la contaduría pública al prestar sus servicios profesionales en la consultoría para los asuntos en materia tributaria, tales como la deuda, las acciones de cobro y las medidas cautelares aplicadas a ello.

La investigación de esta temática poco explotada será un referente para futuras investigaciones, así como para servir de apoyo a todo profesional que necesite informarse de la manera en que funcionan las medidas cautelares en materia tributaria.

1.4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.

1.4.1. Objetivo general.

Diseñar una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir por los sujetos pasivos deudores, sean personas naturales o jurídicas, cuando la Administración Tributaria les aplica medidas cautelares para el cobro de la deuda tributaria.

1.4.2. Objetivos específicos.

- a) Elaborar el contenido de una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir con los aspectos mínimos que los sujetos pasivos deudores deben de conocer acerca de los lineamientos a desarrollar cuando ha incumplido con el pago de sus impuestos y se encuentre en estado moroso.
- b) Identificar cuáles son las medidas cautelares que la Administración Tributaria puede aplicar para hacer efectivo el cobro de una deuda.
- c) Analizar las diferentes situaciones que puedan tener los sujetos pasivos que poseen deudas tributarias en cada etapa de los procesos de cobro.
- d) Describir los procesos que los sujetos pasivos pueden seguir cuando se les aplique alguna medida cautelar.
- e) Elaborar situaciones prácticas que los sujetos pasivos puedan seguir ante la aplicación de medidas cautelares por parte de la Administración Tributaria.

1.5. HIPÓTESIS.

1.5.1. Hipótesis de trabajo.

La utilización de una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir por parte de los sujetos pasivos deudores, sean personas naturales o jurídicas, clasificados como medianos contribuyentes del departamento de la Libertad, ayudaría al debido proceso ante las medidas cautelares que la Administración Tributaria les aplique.

1.5.2. Determinación de variables.

Variable independiente:

La utilización de una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir por parte de los sujetos pasivos deudores.

Variable dependiente:

Alternativas de defensa ante las medidas cautelares que la Administración Tributaria les aplique.

1.5.3. Operacionalización de variables.

TABLA N°1
Operacionalización de las variables

Formulación del problema	Objetivo general	Hipótesis del trabajo	Variable	Indicadores
¿En qué medida los sujetos pasivos deudores, sean personas naturales o jurídicas, se ven afectados ante la poca divulgación de alternativas de defensa ante la aplicación de medidas cautelares por parte de la Administración Tributaria?	Diseñar una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir por los sujetos pasivos deudores, sean personas naturales o jurídicas, cuando la Administración Tributaria les aplica medidas cautelares para el cobro de la deuda tributaria.	La utilización de una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir por parte de los sujetos pasivos deudores, sean personas naturales o jurídicas, clasificados como medianos contribuyentes del departamento de la Libertad, ayudaría al debido proceso ante las medidas cautelares que la Administración Tributaria les aplique.	Variable independiente: la utilización de una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Derecho de los sujetos pasivos deudores. 2. Procedimiento del cobro de la deuda tributaria. 3. Plazos para la extinción de la deuda tributaria.
			Variable dependiente: alternativas de defensa ante las medidas cautelares que la Administración Tributaria les aplique.	Actuaciones de los sujetos pasivos deudores ante: <ol style="list-style-type: none"> 1. Administración Tributaria. 2. Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas. 3. Fiscalía General de la Republica 4. Sala de lo Contencioso Administrativo.

Fuente: elaboración propia.

1.6. LIMITACIONES.

Todo trabajo de investigación posee limitantes para su desarrollo que no están planificadas desde el inicio de la misma. El presente trabajo de investigación posee las siguientes limitantes.

1.6.1. Dificultad en la obtención de los datos.

Las diferentes entidades del país difícilmente son accesibles para brindar información al público, por dicha razón, se considera la obtención de la información por parte de los sujetos pasivos clasificados como medianos contribuyentes ubicados en el departamento de la Libertad, como una limitante en el presente trabajo.

1.6.2. Capacidad económica.

Otro aspecto relevante por tomar en consideración es el factor económico para cada miembro del grupo, teniendo en cuenta las diferentes erogaciones a incurrir para la elaboración del presente trabajo.

1.6.3. Nivel de inseguridad.

En la actualidad se vive un escenario de inseguridad considerablemente alto, razón por la cual se ha tomado en cuenta como una limitante al presente trabajo de investigación, esto es porque algunas entidades que se encuestaron se encuentran en zonas de inseguridad más altas con relación a otras.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, LEGAL Y TÉCNICO.

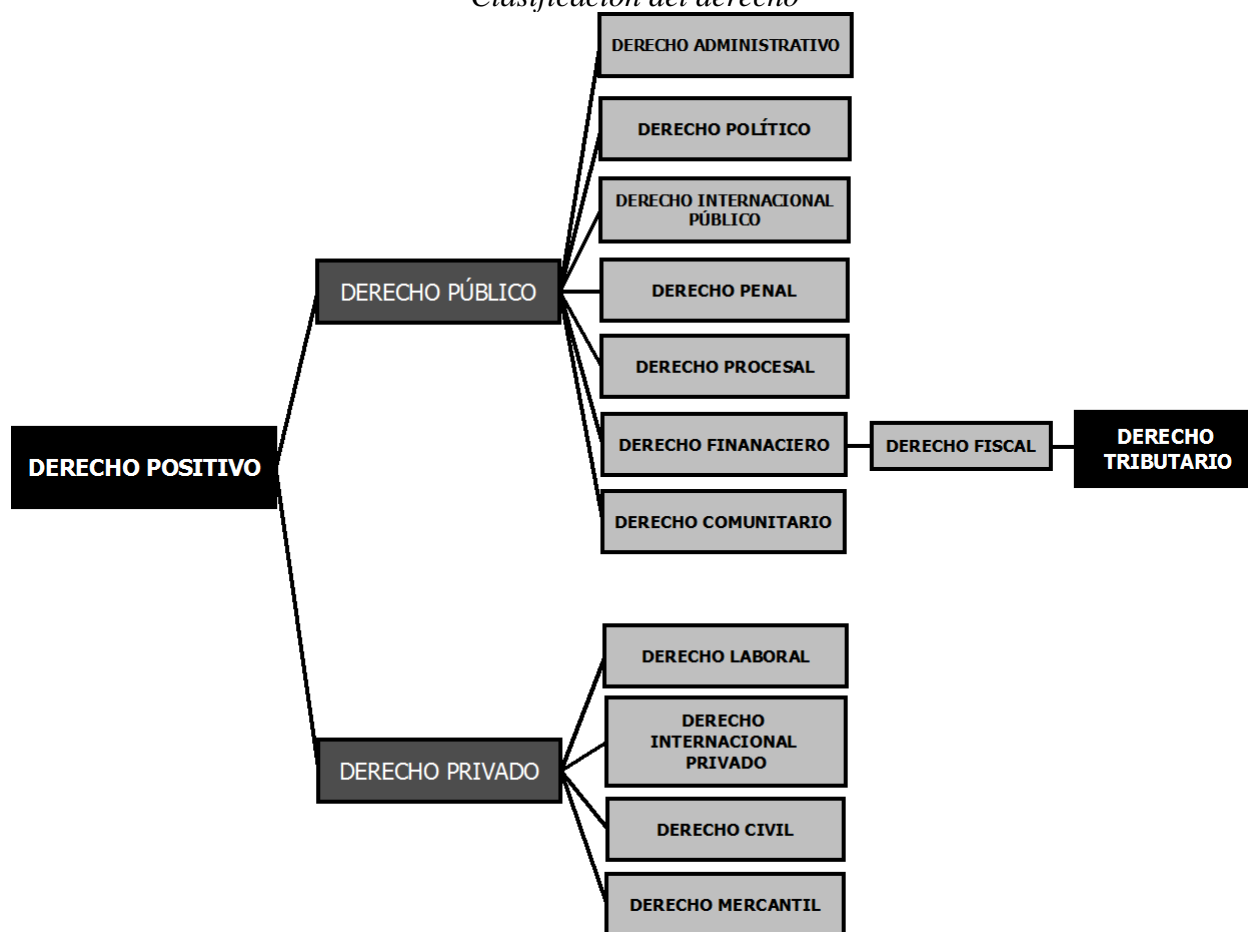
2.1. CLASIFICACIÓN DEL DERECHO.

Es importante conocer la división del derecho dado que es el punto de partida para el tema en cuestión. El sujeto pasivo por medio del derecho, tiene la facultad de actuar en su entorno, exigiendo lo que le pertenece, pero sin dañar los límites de los demás; del mismo modo para la Hacienda Pública otorgándole la capacidad de proceder en la sociedad según el papel que le corresponde. Dicha división se observa en la figura N°1.

El derecho se encuentra conceptualizado como: “la facultad natural de obrar de acuerdo con nuestra voluntad, salvo los límites del derecho ajeno, de la violencia de otro, de la imposibilidad física o de la prohibición legal” (Torres, 2006, p. 104).

El derecho está comprendido por dos grandes ramas, las cuales son el Derecho Público y el Derecho Privado; a partir de esta clasificación, se hará referencia principalmente a la rama del Derecho Público, en virtud de que es ahí donde se encuentra aquel aspecto específico del derecho para el interés de la investigación, esta parte del derecho se define como: “el conjunto de normas reguladoras del orden jurídico relativo al Estado en sí, en sus relaciones con los particulares y con otros Estados.” (Torres, 2006, p. 108). Partiendo de esta definición se manifiesta una relación intrínseca ente estas dos partes y que ambas tienen derechos que se exigen mutuamente, en este caso el Estado exige un pago que le corresponde al sujeto pasivo dar.

FIGURA N°1
Clasificación del derecho



Fuente: elaboración propia

Del Derecho Público surge otras dependencias. Una de las dependencias es el Derecho Penal, el cual consiste en que es la rama del ordenamiento jurídico parte del Derecho Público que, que trata del delito, el delincuente y las penas, es decir, estudia las normas penales, conductas que las infringen y las sanciones aplicables a las mismas. Como tal, el Derecho Penal tiene por objeto la sanción de tales infracciones. (Rennicke, 2014)

El de las medidas cautelares penales es un fundamento procesal, por cuanto con él se pretende proteger el proceso. La asunción de un fundamento procesal no descarta ser la defensa

inmediata del derecho sustantivo objeto del litigio. Por este motivo, la contingencia de atribuir a la tutela cautelar penal un fundamento material ha sido objeto de análisis.

Dentro del Derecho Público hay otras dos dependencias de gran importancia, las cuales son: el Derecho Administrativo y el Derecho Financiero. El primero regula la relación entre la administración pública y los administrados.

Para Ramón Parada el Derecho Administrativo es aquella parte del Derecho Público que tiene por objeto la organización, los medios y las formas de la actividad de las Administraciones Públicas y las consiguientes relaciones jurídicas entre aquéllas y otros sujetos, las actividades de la administración se materializan en actos jurídicos (declaraciones de voluntad) y hechos jurídicos (operaciones materiales), la relación jurídica se da entre dos sujetos uno será la Administración Pública y el otro el administrado. (Parada Vásquez, 2003)

La Administración Pública se puede observar desde el punto de vista formal y material siendo el primero la entidad que administra y el segundo la actividad administrativa, uno de los objetivos es mejorar los procedimientos administrativos para el cumplimiento eficiente de sus funciones, cabe destacar que, de todas las ramas del Derecho Público, el derecho constitucional es el que más se encuentra relacionado, debido a que la Constitución crea la separación de poderes y es el encargado de establecer los límites del poder estatal en los derechos individuales.

Según lo antes mencionado la administración y la Constitución se influyen de forma recíproca, es importante mencionar dicha relación existe debido a las disposiciones del Derecho Administrativo que están contenidas en la Constitución; por otra parte, el Derecho Administrativo tiene relevancia debido a que ayuda a establecer un régimen jurídico aplicable para la actuación de la administración pública, que sirva a la protección del interés general, garantizando los derechos e intereses de los administrados.

En el caso del Derecho Financiero, se define que “es el que regula la actividad del Estado en cuanto a los órganos encargados de la recaudación y aplicación de impuestos, presupuesto, crédito público y, en general, de todo lo relacionado directamente con el patrimonio del Estado y su utilización” (Ossorio, 2007, p. 306).

Por dicha razón el Estado tiene la potestad de recaudar un ingreso, realizando el cobro de diversas maneras y por medio de diferentes instancias, una de ellas son las medidas cautelares a las que se recurren después del fallo de muchas otras opciones de cobro.

Ahora bien, el Derecho Financiero contiene otra sub - clasificación de las que surge: el Derecho Fiscal y el tributario, siendo este último el principal en este estudio. El Derecho Tributario: “...se ocupa de estudiar las leyes a partir de las cuales el gobierno local manifiesta su fuerza tributaria con la misión de conseguir a través de los mismos ingresos económicos por parte de los ciudadanos y empresas, y que son los que le permitirán cubrir el gasto público de todas las áreas del Estado” (DEFINICIÓN ABC, 2007).

Otra definición es la propuesta por (VILLEGAS, 2002) quien cita al Derecho Tributario como el “conjunto de normas jurídicas que se refieren a los tributos, regulándolos en sus distintos aspectos” (p. 133)

En el Derecho Tributario es donde se enfatiza la investigación, pues por medio de la aplicación del contenido de las leyes el Estado pretende asegurar la recaudación de los tributos.

2.2 DISTRIBUCIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO PARA COMPRENDER LAS MEDIDAS CAUTELARES.

Teniendo en cuenta la relación de la clasificación del derecho para la aplicación de las medidas cautelares, la distribución del Derecho Tributario es de vital importancia puesto que en ella se refleja de manera puntual la división a la cual pertenecen o tienen esencia dichas medidas. Con relación a su naturaleza y su relación jurídico-tributaria, el Derecho Tributario se ha dividido básicamente en: (Hernández, 2012)

- a) Derecho Tributario constitucional.
- b) Derecho Tributario sustantivo y material
- c) Derecho Tributario administrativo formal
- d) Derecho Tributario procesal
- e) Derecho Tributario penal
- f) Derecho Tributario internacional

De lo anterior, los que se vinculan a las medidas cautelares de manera directa o indirecta son:

- a) Derecho Tributario constitucional: se constituye por el conjunto de principios y normas que dirigen la tributación en el país, donde se encuentran los derechos y obligaciones del sujeto, tanto del activo y pasivo, estableciendo límites al Estado para ejercer el poder establecido en la ley.
- b) Derecho sustantivo o material: regulado por el conjunto de normas que establecen el pago de los tributos, de manera obligatoria, impuestos por el Estado por medio de la ley. Se

puede decir que esta división es el propósito esencial tributario desde su concepción hasta su extinción.

- c) Derecho Tributario procesal: contiene las normas que disciplina los procesos existentes entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación tributaria, sean éstas por la aplicación de una norma sustantiva o formal, ante un tercero conocido en el país como el “Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas”, ayuda a la resolución de conflictos.
- d) Derecho Tributario penal: formado por el conjunto de normas que describen los incumplimientos, faltas y posibles infracciones de las obligaciones, estableciendo las sanciones.

2.3 PRINCIPIOS GENERALES DE LA ACTUACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA RELACIONADAS A LAS MEDIDAS CAUTELARES.

Los principios generales es necesario mencionarlos, puesto que todo acto realizado por la Administración Tributaria debe estar regido por principios que permitan el cumplimiento de un proceso justo, los criterios y métodos para la regulación y aplicación de las medidas cautelares no puede ser indiferente a dichos principios, pues estos son el fundamento del orden jurídico.

Los fundamentos o principios “siempre estarán relacionados con algún aspecto normativo, de preceptos del “deber ser” que se proponen en orden a la ejecución de objetivos predeterminados” (Neumark, 1994, p. 24). En relación con lo antes mencionado y de acuerdo con el Código Tributario de El Salvador se esclarece que, si en alguna circunstancia algún tratamiento

no pueda dársele respuesta de forma específica con algún artículo de las leyes tributarias, se abocará a los principios tributarios.

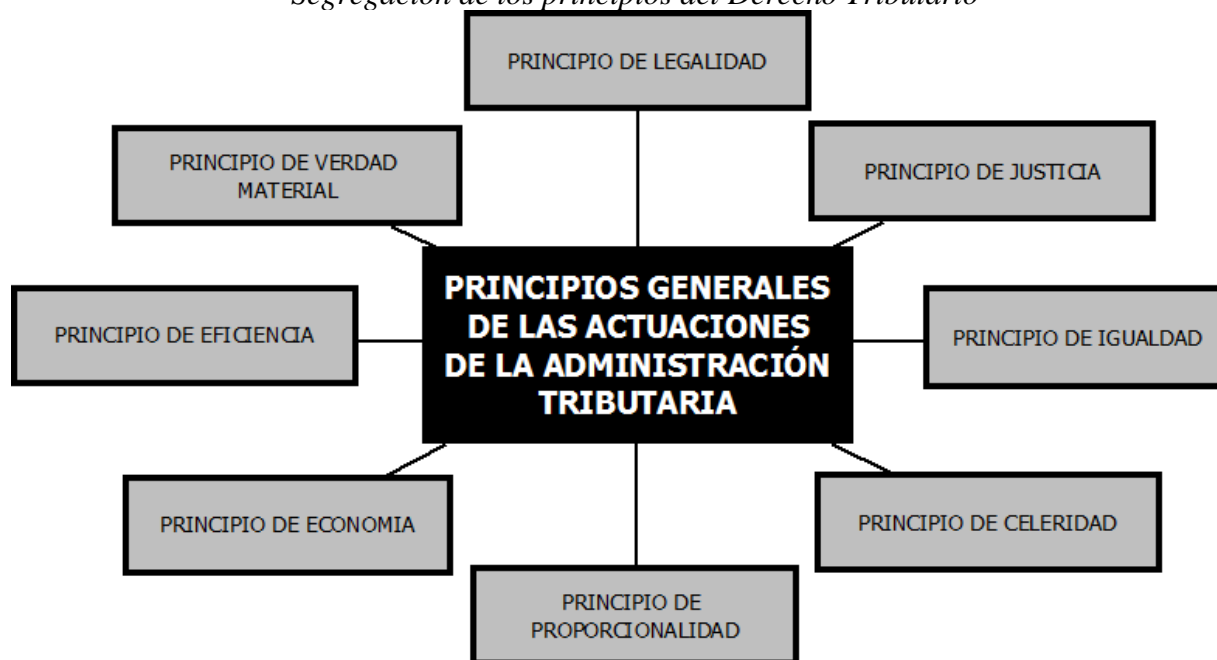
A continuación, se mencionan los principios generales relacionados a la aplicación de medidas cautelares, los cuales son:

Principio de legalidad: es un principio que aplica el Estado, la legalidad de la tributación, en el cual, si no existe una ley, decreto o alguna norma legal que no exija o impida algún acto, ningún sujeto está obligado a hacerlo. Para ello se apoya en un subprincipio llamado reserva de ley que establece que se requiere de la emisión de una ley que establezca impuesto, tasa o contribución especial, base imponible, preferencias y garantías para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Por lo que la creación de impuestos es actividad preferente del Poder Legislativo y que no es lícito, desde el punto de vista constitucional, aplicarlos a objetos u operaciones no gravados por la ley. Es la facultad legal tributaria que le compete al Estado; y se manifiesta por medio de las leyes, para que de cierta forma no se considere nula o adquiera carácter ilícito.

La aplicación de las medidas cautelares para la recuperación de los impuestos; debe tener un sometimiento pleno en la Constitución y las leyes específicamente en el Código Tributario, para que no se considere una simple situación sin base legal alguna, lo que sería algo no lícito, ya que solo podrán realizarse actos que estén expresamente autorizados y que aseguren a las personas un debido proceso.

FIGURA N°2
Segregación de los principios del Derecho Tributario



Fuente: Elaboración propia

Principio de igualdad: es la responsabilidad de gravar del mismo modo a los sujetos que se encuentran en situaciones similares y desigualmente a los que están en situaciones diferentes. El maestro español (Queralt, 1984), nos explica que: lo que impide que se cumpla el principio de igualdad jurídica es la diferenciación, es decir, que la desigualdad del procedimiento legal sea inexcusable por no ser razonable.

Con relación a las medidas cautelares se puede decir que no debe hacerse distinción por posiciones sociales o culturales entre los sujetos que por su condición ante la Administración Tributaria deba aplicárseles una medida cautelar.

Principio de Eficacia: este permite que el ente administrador de los tributos realice todos los actos correspondientes a su función en el Estado, principalmente el de recaudar los impuestos, pero también, advierte que debe respetar los derechos de los sujetos pasivos. En el sentido de las medidas cautelares el principio de eficacia se aplica, pues son un medio para que se asegure el

cobro del adeudo tributario, pero sin imposibilitar al administrado de dicha medida la posibilidad de defenderse.

2.4 PROCESO DE GENERACIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA.

Para poder entrar en materia acerca de las medidas cautelares es necesario conocer el proceso de generación de la deuda y sus implicaciones, iniciando con la obligación tributaria, la cual es indispensable para la existencia de una deuda.

2.4.1 Concepto y elementos de la obligación tributaria.

La obligación tributaria es la relación pura del sujeto pasivo con la Hacienda Pública que se extingue o tiene su terminación en el pago, esto contribuye al sostenimiento del gasto público.

En la Constitución de la República de El Salvador determina que la Hacienda Pública la forman “los derechos derivados de la aplicación de las leyes relativas a impuestos, tasas y demás contribuciones” (LEGISLATIVA, 2011)

Una de las maneras en cómo se puede definir la obligación es:

“la obligación de pago de la cuota tributaria, esto es, de la cantidad que según el hecho imponible realizado y por la aplicación de los elementos de cuantificación definidos por la ley de cada tributo, deben ingresar al sujeto de acuerdo con la capacidad económica manifestada y con el resto de principios de justicia tributaria que determinan la imposición”. (Queralt, 1998, p. 35)

El Código Tributario también hace la definición de esta figura en su artículo 16 como: “...el vínculo jurídico de Derecho Público, que establece el Estado en el ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando

respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley y que le da origen” (LEGISLATIVA, 2001, p. 29).

La obligación tributaria tiene elementos distintos a toda institución jurídica, y esos son: El sujeto activo es el Estado este es acreedor del tributo, por otro lado, el sujeto pasivo este es el que está obligado al pago del tributo, puede ser tanto contribuyente como responsable.

2.4.2 Inicio de la obligación tributaria.

La obligación da inicio con un hecho imponible realizado por el sujeto pasivo, este hecho está previamente establecido en la ley, dado que ésta fija las condiciones para que un hecho sea gravado; a esto se le conoce como “hecho generador”, “presupuesto de hecho” y más comúnmente como “hecho imponible”.

Éste presenta una estructura en la que sobresalen dos aspectos relevantes los cuales son: el objetivo este se entiende como el acto que contempló el Legislador al establecer una determinada ley y el subjetivo se manifiesta por el sujeto pasivo obligado a pagar el tributo y la razón que motiva dicho pago.

- a) El elemento objetivo del tributo: este apartado como elemento del tributo es un acto, un hecho o situación de la persona o de sus bienes que puede ser analizado por medio de diferentes puntos de vista.
- b) El elemento subjetivo del tributo: es uno de vital importancia debido a que se determina en la ley la necesidad de señalar quién es el sujeto pasivo del tributo en función del mencionado en el literal anterior; con el fin de que surja el crédito impositivo del aparato Estatal. Esto cumple su deber primordial de determinar qué persona (sea natural o jurídica) está obligada al pago.

2.4.3. Sujetos que intervienen en la obligación tributaria.

Hay dos sujetos que intervienen en la obligación tributaria uno de ellos es el sujeto activo detallado en el artículo 19 del Código Tributario, y el otro es el sujeto pasivo determinado en el artículo 30 del mismo Código.

- a) El sujeto activo: este posee la potestad para demandar el cumplimiento de la obligación formal y sustantiva, además está facultado para percibir los impuestos. Representado por el Estado quien a través de sus órganos exigirá el cumplimiento de las obligaciones que se generen.
- b) El sujeto pasivo: es el comúnmente denominado contribuyente, representado por la persona natural o jurídica, la ley lo obliga directamente al pago del impuesto. El sujeto pasivo se puede decir es el poseedor de la carga tributaria, quien debe entregarlo al Fisco dando la prestación en dinero, esto es, a los que se encuentran en definidos como contribuyente según el artículo 38 del Código Tributario; adicionalmente, se puede encontrar que la persona que la ley señala como sujeto pasivo, no es necesariamente el pagador del tributo, sino quien se ve disminuido su patrimonio, es otro y se convierte en el verdadero tributante, esto es, el responsable de entregarlo al fisco según el artículo 42 del mismo Código.

2.4.4. La liquidación de la obligación tributaria.

Los tributos que le pertenecen al Estado deben ser retribuidos, es decir deben liquidarse para (Bujanda, 1991) citado por (Saldaña Linarez, Arévalo Ortuño , Orellana , Morales , & Kuri de Mendoza, 1993, p. 352) está constituido por: “la serie de actos dirigidos a la concreta determinación cuantitativa de la deuda tributaria”... es decir que es cuando una ley específica tasa

la obligación que le corresponde a un determinado sujeto pasivo. La liquidación se puede dar de dos maneras, la autoliquidación y la liquidación oficiosa, a continuación, se explica cada una de ellas:

1. La autoliquidación: es cuando el sujeto pasivo de forma voluntaria y en el plazo establecido por ley informa y paga el impuesto que se le imputa.
2. Liquidación de oficio: es cuando el sujeto pasivo no ha realizado la autoliquidación, cuando la declaración que presenta tiene cifras que sean incorrectas o de dudosa veracidad o lleve la contabilidad de forma inadecuada.

2.4.5. La deuda tributaria.

La deuda tributaria principal subsiste en relación a un ejercicio fiscal o período impositivo específico de la obligación tributaria y en relación a un sujeto pasivo específico con situación económica singular que le genera el pago de un determinado impuesto. (ORANTES SANDOVAL & HENRIQUEZ MENDOZA, 2011)

Es necesario especificar que la deuda tributaria adquiere estado de firmeza en sede administrativa y exigibilidad cuando el sujeto pasivo presenta la declaración tributaria y no se realiza el pago dentro del plazo legal establecido, o cuando por liquidación de oficio no pagó su deuda dentro de los 2 meses contados a partir de vencido el plazo de 15 días hábiles para recurrir al Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas conforme a los establecido en los artículos 74 y 188 del Código Tributario y artículo 2 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas esto de acuerdo con las siguientes etapas:

1. Etapa administrativa: es cuando la Dirección General de Impuestos Internos (en adelante se entenderá por DGII) por medio la Dirección General de Tesorería (en adelante se entenderá por DGT) inicia el proceso de cobro dentro de los treinta días hábiles que comienzan cuando es remitida la deuda que adquiere firmeza, enviando una notificación de requerimiento de cobro en donde se determina el impuesto o multa tributaria a pagar, el sujeto pasivo cuenta con veinte días hábiles después de recibida la notificación para realizar dicho pago.
2. Etapa de apelación: es cuando el sujeto pasivo hace uso de los recursos que la Administración Tributaria le permite, para apelar y lo hace mediante el Tribunal de Apelación de los Impuestos Internos y de Aduanas (en adelante se entenderá por TAIIA), el cual puede emitir un resultado a favor del sujeto pasivo o a favor de la DGII.
3. Etapa contencioso administrativo: esta etapa se da cuando el sujeto pasivo interpone demanda dentro de los sesenta días contados a partir del día siguiente de la notificación del acto impugnado ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia de conformidad a lo establecido en el artículo 11 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y ésta es declarada a favor de la DGII y del TAIIA, después de esto el pago debe efectuarse en la forma y manera que el juez establezca.

2.4.6. La existencia y exigibilidad de la deuda tributaria.

Es necesario tener en cuenta cuándo la deuda existe para el Fisco, para ello se debe tomar en consideración los siguientes aspectos normados en los artículos 264 y 265 del Código Tributario:

- a) La deuda proveniente de aquellos tributos, anticipos, percepciones y retenciones existe a partir del día siguiente de aquel en que termine el periodo tributario, ejercicio o periodo de imposición.
- b) La proveniente de intereses, desde el día en que se incurre en mora.
- c) La proveniente de multas, desde la notificación de la resolución que la impone.

2.4.7. Cobro de la deuda tributaria.

En el artículo 267 del Código Tributario establece que, incumplido los términos y plazos señalados en dicho código para efectuar el pago de la obligación tributaria y sus accesorios, alcanzando firmeza, la Dirección General de Impuestos Internos remitirá esta deuda a la Dirección General de Tesorería. Este traslado se efectuará en un plazo de treinta días hábiles para poder iniciar las gestiones de cobro. (LEGISLATIVA, 2001)

2.5. MEDIDAS CAUTELARES.

2.5.1. Doctrina sobre medidas cautelares.

Cuando por alguna circunstancia el sujeto pasivo deudor no liquidare la totalidad de la deuda en cualquiera de las etapas de cobro que ejerciera la Administración Tributaria, ésta última podrá ejercer aquella herramienta jurídica denominada medida cautelar.

El término anterior está referido de manera general en las ramas del derecho civil, en el Derecho Tributario se requiere tiempo para que de forma eficaz se obtenga una resolución que permita incidir sobre la parte tributaria.

Para ejercer el derecho de cobrar el adeudo del sujeto pasivo eficazmente sería importante poder contar con la potestad de hacerlo inmediato sin necesidad de realizar muchos trámites engorrosos; lastimosamente en ningún sistema puede hacerse de esa manera y no sucede así. Ahora bien, el hecho es que los procesos para el pleno ejercicio del derecho se demoren produce dos tipos de problemas para obtener una plena satisfacción de la pretensión por parte del sujeto activo a lo que se le conoce como *periculum in mora* (riesgo de la mora). Según (Carreras Llansana, 1962) uno de ellos se debe a aquella posibilidad de que el sujeto pasivo deudor realice ciertos hechos dificultando la efectividad de lo que se desea lograr. El autor coloca de ejemplo el hecho de que el deudor venda sus bienes y al querer realizar actos sobre éste se encuentre en una situación de insolvencia previo a que la Hacienda Pública ejerza derechos contra su patrimonio.

El segundo problema es la tardanza, a pesar de ser una medida eficaz para la recuperación de lo adeudado por el sujeto pasivo, estaría muy tarde para poder ayudar y llegar a una resolución la cual falle a favor del deudor quedando sin efecto el derecho de cobro del principal y sus accesorios. En palabras más simples, el primer problema tiene que ver con un peligro de ineficacia o inoperatividad y el segundo problema se deriva de la demora o el aplazamiento de los actos a los cuales tiene derecho el sujeto activo.

Desde mucho tiempo atrás se critica la manera en que la Hacienda Pública, como sujeto activo, trata de sobreponerse a los procesos administrativos de larga duración y con ello se aprovecha de una presunción de validez que el mismo sistema favorece a los actos y de esa forma tener cierta ventaja de autoejecución durante el tiempo que perdure (García de Enterría, 1995).

En vista de todo lo anterior, se puede determinar que los procedimientos realizados por el sistema actual, más que un favorecimiento para el ejercicio del derecho del sujeto activo se convierte en una especie de pared impidiendo que todos los actos desarrollados se hagan con la

efectividad esperada, aplazando o prolongando los hechos para la recuperación de la deuda y los intereses del Estado.

Aquí es donde entran en juego las medidas cautelares, siendo éstas una respuesta de tipo jurídica a los problemas que han persistido por años provocando una lentitud en los procesos de cobro de la deuda. Según (Serra Domínguez, 1996) estas medidas “sirven para evitar perjuicio derivado del retraso prolongado en obtener la satisfacción del derecho” (pág. 11). Para (CALAMANDREI, 1945) “representan una conciliación entre las dos exigencias, frecuentemente opuestas de la justicia: la de la celeridad y la de la ponderación...” (pág. 44).

Antes bien, estas medidas que diversos autores aplauden, significan un atajo y una manera en la cual se ve potenciado la situación en la que se encuentra la Administración Tributaria al ejercer su derecho mediante actos de cobro administrativo. En forma general, tratándose de las medidas cautelares, en el ámbito jurídico y doctrinario se unifica considerando que éstas afianzan la eficacia del proceso, es decir, garantiza el fin principal por el cual se ejerce el cobro.

Adicionalmente, dentro de la misma doctrina se unifica una opinión respecto a qué motivo da origen a las medidas cautelares, es el mismo derecho constitucional a una tutela judicial efectiva y, además, en todo lo relacionado al Derecho Tributario, facilita al desarrollo de los actos de cobro, dando como resultado un equilibrio en relación con la prerrogativa de autotutela ejecutiva limitando la presunción de legalidad en el proceso administrativo.

Todo lo anterior sirve para concluir que las medidas cautelares en materia tributaria tienen una finalidad publicística, es decir, se fundamentan en las necesidades generales respecto a la tutela del derecho.

2.5.2. Composición de las palabras medidas cautelares.

Las dos palabras que componen la definición jurídica por sí solas conceptualizan la finalidad de ello. La palabra “medidas” se refiere a las acciones o actos a ejecutar con un fin, y “cautelar” se relaciona a ser precavido o anticiparse a algo. En otras palabras, las medidas cautelares como tales son aquellas acciones utilizadas por un sujeto para ejercer un derecho sobre otro, previendo la efectiva resolución de la misma.

Es así como (CALAMANDREI, 1945) denomina cautelar a una acción que se desarrolla dentro de un proceso determinado y que impulsa a salvaguardar el fin de lo cual se está desarrollando. En tal sentido, estas medidas surgen a raíz de la necesidad que existe por salvaguardar el interés de un sujeto activo en el ejercicio del derecho sobre el sujeto pasivo.

Ahora bien, el término cautelar por sí solo también tiene significado el cual lo retoma (Ortiz Ortiz, 2002) mencionando que tal término da la sensación de tratar de ir anticipándose de lo por venir y de interinidad, el cual es el mismo sentido de la palabra precautoria. En materia tributaria, más específicamente, las medidas cautelares tienen como finalidad el garantizar a la Administración Tributaria, como sujeto activo, ejercer el derecho de cobro de una deuda determinada a un sujeto pasivo de una manera más eficaz y rápida.

Según (Martínez Botos, 1990) una medida es cautelar cuando, en lugar de ser autónomo constituyen un apoyo para salvaguardar el fin por el cual se desarrolla un proceso. Hay una característica importante que se debe fundamentar sobre estas medidas y es según (Peyrano, 1996) “todo lo cautelar es urgente, pero no todo lo urgente es cautelar”. Es decir, que estas medidas como tal tienen carácter de urgencia, pero dentro del proceso de cobro no debe confundirse que todo lo que sea urgente debe considerarse que es para aplicársele alguna medida cautelar.

2.5.3. Finalidad de las medidas cautelares.

Básicamente la finalidad de las medidas cautelares, es decir, su razón de existencia es salvaguardar el interés de un sujeto dentro de algún proceso legal. Esto quiere decir que, en un proceso de cobro administrativo de la deuda, el sujeto activo garantiza dicho cobro por medio de estas medidas. La aplicación de dichas medidas se espera asegurar de forma anticipada una determinada situación, garantizando que el proceso legal, sea estrictamente jurídico o no, logre una tutela previa en la cual el sujeto que ejerce el derecho sobre otro logre el fin de tal procedimiento.

2.5.4. Características de las medidas cautelares.

Es importante describir en qué consisten esas características propias que diferencian las medidas cautelares de otras herramientas jurídicas. Algunas de esas son las siguientes:

- a) **Instrumentalidad:** esta característica se refiere a que las medidas por si solas no tienen una finalidad, sino que se encuentran vinculadas de forma subordinada a un proceso de la cual éstas dependen, es decir, las medidas sirven para lograr el fin de otro procedimiento.
- b) **Provisionalidad:** característica vinculada al hecho de que no son definitivos, éstas fenecen perdiendo toda su eficacia cuando hace falta los recursos necesarios que dieron origen a su adopción y, en cierto modo, cuando por alguna razón se termina el proceso principal del cual depende la medida.
- c) **Temporalidad:** por el hecho de ser de carácter instrumental, las medidas dependen de la duración del proceso principal y solo durante ese tiempo, se produce los efectos para lo cual fueron concedidas.

- d) **Variabilidad:** esta característica da el sentido que, en cualquier momento del proceso legal, éstas pueden cambiar, es decir, ser modificadas o sustituidas por otras medidas, sea porque se cambien los recursos propuestos o porque se ve la necesidad.
- e) **Autonomía:** su propia naturaleza les da carácter autónomo y a pesar de ser instrumental, no se confunde con la pretensión objetivo del proceso legal que dio origen a la aplicación de las medidas cautelares.
- f) **Flexibilidad:** similar a la variabilidad, se refiere a que estas medidas son flexibles o mutables, por esta razón pueden ampliarse, mejorarse o sustituirse.
- g) **Brevedad procedimental:** el hecho de que sea rápido el tiempo que transcurre mientras está aplicada la medida cautelar se basa en la urgencia con la cual se adoptaron en cuanto a la función que ésta tiene por asegurar el interés legal del proceso.
- h) **Jurisdiccionalidad:** es sabido que estas medidas se originan con el objeto de asegurar la efectividad de la práctica del proceso legal, sea una sentencia o un procedimiento administrativo como el cobro de la deuda, y que, su finalidad es el interés por ejercer el derecho sobre otro sujeto.

2.5.5. La aplicación de las medidas cautelares en materia tributaria en El Salvador.

En El Salvador, desde el año 2001 que nació el Código Tributario se contemplaban articulados referentes a los procedimientos del cobro de la deuda tributaria, ya sea que se originara por obligaciones autoliquidadas no pagadas en su totalidad o se den por liquidación de oficio.

La aplicación de las medidas cautelares tratadas en el Código Tributario, tienen el mismo fin doctrinario el cual es acelerar la efectividad del proceso principal. El procedimiento de cobro de la deuda, sea administrativo o jurídico, es el proceso principal al cual estará sujeta la medida

impuesta, se espera presione al sujeto pasivo a cancelar lo adeudado. El referido código contemple que en el proceso de cobro administrativo se pueda aplicar la medida cautelar, la Administración Tributaria las han aplicado únicamente en el proceso de cobro judicial.

Dentro del procedimiento de cobro judicial de la deuda es donde se está ejerciendo la aplicación de las medidas cautelares con más fuerza, siendo en enero de 2017 que se estableció la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras constituido por Acuerdo Ejecutivo con firma del Ministro de Hacienda, bajo la facultad de la Dirección General de Tesorería dada por la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado. Dentro de la nueva Dirección se formó el Departamento de Medidas Cautelares y Acciones de Cobro fundamentado en el artículo 273-A del Código Tributario.

La Administración Tributaria tiene la potestad de aplicar dentro el proceso de cobro jurídico de que se aplique alguna de las medidas cautelares, las cuales según el mismo artículo son:

- a) Anotación preventiva de los bienes en registros públicos: de acuerdo con lo establecido en el artículo 681 del Código Civil, trata el concepto de la inscripción, siendo esto el asiento de los títulos sobre una cosa en los registros públicos, con el objeto de que consten públicamente los actos y contratos consignados en dichos títulos. Asimismo, existen dos tipos de inscripción, uno de ellos de forma definitiva con efectos permanente y el otro provisional, llamada también anotaciones preventivas.

Adicionalmente, el artículo 719 del mismo Código establece en su ordinal 1° que se puede pedir la anotación preventiva “el que demandare ejecutivamente el otorgamiento de una escritura de traspaso de dominio de bienes inmuebles o de la constitución de un derecho real” (LEGISLATIVA, 2004), según figuras N°3 y N°4. Finalmente, cuando se aplique la anotación preventiva sobre un bien “anula la enajenación posterior a la anotación

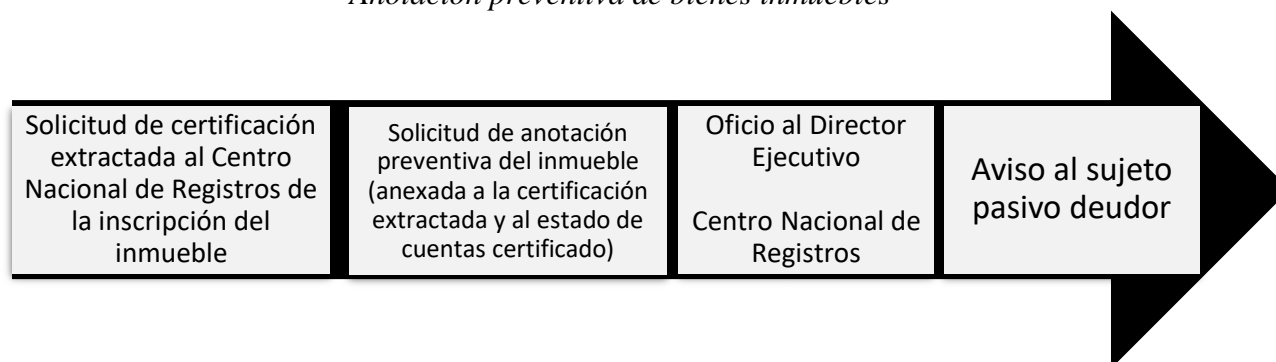
y duran sus efectos hasta que, por decreto judicial, se ordene la cancelación” de acuerdo con el artículo 721 del Código Civil.

- b) Inamovilidad de las cuentas bancarias: esta medida como tal se refiere al hecho de que, por medio de disposición judicial, el sujeto a quien se le imponga no se le permita disponer de los fondos administrados por las entidades financieras, esto también es conocido como el congelamiento de fondos. De conformidad a lo establecido en los artículos 186 y 187 de la Ley de Bancos, la Fiscalía General de la República puede solicitar a un juez la aplicación de la medida cautelar, la cual deberá hacer efecto dentro de tres días hábiles de solicitada para el congelamiento de los fondos y una de las maneras en las cuales esta medida cesará es que el presunto infractor compruebe que ya ha cancelado su deuda.
- c) Cualquier otra que el Código Civil o el Código de Procedimientos Civiles establezcan.

Así que, además de las medidas cautelares contempladas en el Código Tributario, también se debe considerar las disposiciones del Código Procesal Civil y Mercantil en lo que concierne a este aspecto. De acuerdo con el artículo 436, las medidas cautelares que se pueden aplicar son las siguientes (LEGISLATIVA, CÓDIGO PROCESAL CIVIL Y MERCANTIL, 2008):

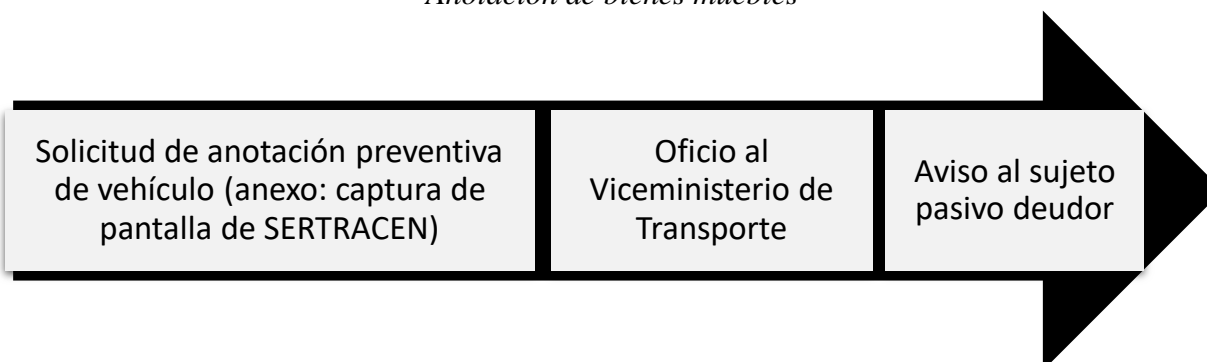
- a) El embargo preventivo de bienes, siendo una medida que no necesita previa notificación al titular registral para evitar que un bien sea vendido sin que el adeudo se salde.
- b) La intervención o la administración judicial de bienes productivos, es cuando una persona nombrada en juicio interviene en un negocio o en la explotación de una finca o mina.
- c) El secuestro de cosa mueble.

FIGURA N°3
Anotación preventiva de bienes inmuebles



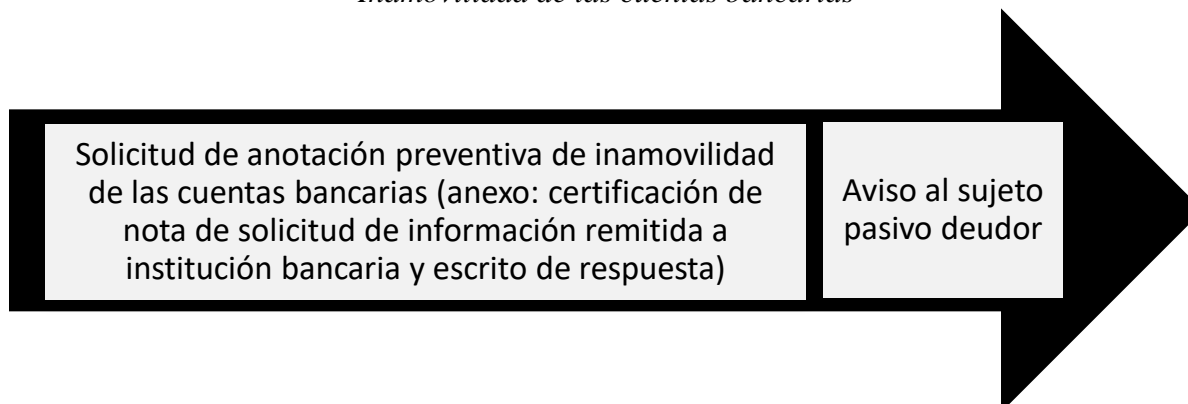
Fuente: Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras

FIGURA N°4
Anotación de bienes muebles



Fuente: Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras

FIGURA N°5
Inamovilidad de las cuentas bancarias



Fuente: Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras

- d) La formación de inventario de bienes, en las condiciones que el tribunal disponga. Es cuando el demandante pretende una entrega de bienes en específico cuya determinación en calidad o cantidad pueda alterarse en el trámite o durante el proceso.
- e) La anotación preventiva de la demanda y otras anotaciones registrales, cuando existan bienes susceptibles de inscripción en registros públicos.
- f) La orden judicial para cesar provisionalmente una actividad, para abstenerse temporalmente de alguna conducta o para no interrumpir de manera temporal una prestación.
- g) La intervención y depósito de ingresos obtenidos mediante una actividad que se considere ilícita y cuya prohibición o cesación se pretenda en la demanda.
- h) El depósito temporal de ejemplares de las obras u objetos que se reputen producidos con infracción de las normas sobre propiedad intelectual e industrial, así como el depósito del material empleado para su producción y la consignación o depósito de las cantidades que se reclamen en concepto de remuneración de la propiedad intelectual.

En pocas palabras, existen más medidas cautelares contempladas en el Código Procesal Civil y Mercantil de los cuales, de acuerdo con el artículo 274 del Código Tributario, la Administración puede hacer uso si así lo estima necesario.

2.6. TERMINOLOGÍA RELACIONADA CON LA INVESTIGACIÓN.

Dentro de las definiciones más importantes para comprender aquellos términos utilizados en el presente documento de investigación acerca de las garantías procesales en la aplicación de las medidas cautelares se tienen:

Administración Pública: conjunto de órganos y personas que se encargan de aplicar las leyes y cuidar de los intereses públicos, cuya finalidad es la satisfacción de necesidades generales de la población, en cuanto a servicios públicos en cumplimiento a las disposiciones constitucionales y las leyes de su organización y funcionamiento.

Autoliquidación: es la autodeterminación por parte del sujeto pasivo de la obligación tributaria y el pago del adeudo. (MINISTERIO DE HACIENDA, s.f.)

Hecho generador: “es el presupuesto establecido por la ley por cuya relación se origina el nacimiento de la obligación tributaria” de acuerdo con artículo 58 el Código Tributario (LEGISLATIVA, 2001, p. 40).

Medidas cautelares: “las disposiciones judiciales que se dictan para garantizar el resultado de un proceso y asegurar el cumplimiento de la sentencia, evitando la frustración del derecho del peticionante, derivada de la duración del mismo” (Martínez Botos, 1990, p. 27/29).

Liquidación de oficio: determinación por parte de la Administración Tributaria de la obligación tributaria sustantiva, sea porque se omitió hacerlo por el contribuyente o porque lo declarado es incorrecto, inexacto o incompleto, conforme a lo establecido por la Ley. (MINISTERIO DE HACIENDA, s.f.)

Sujeto activo de la relación jurídica tributaria: “es el Estado, ente público acreedor del tributo” de acuerdo con artículo 19 el Código Tributario. (LEGISLATIVA, 2001, pág. 30)

Sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria: el sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona denominada Contribuyente o Responsable (persona natural o jurídica, nacional o extranjera) que realiza el hecho generador a nombre de quien se realiza el hecho generador y que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del Fisco, ya sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal formal o sustantiva. (MINISTERIO DE HACIENDA, s.f.)

Caución: “prevención, precaución o cautela. Seguridad personal de que se cumplirá lo pactado, prometido o mandado. Garantiza, con relación a uno mismo o a otra persona, el cumplimiento de una obligación, por lo general establecida judicialmente, sea de orden civil o de índole penal” (Ossorio, 2007, p. 153).

Afianzar: asegurar con fianza el cumplimiento de una obligación. (Ossorio, 2007, p. 53)

Caducidad: el vencimiento del plazo o término que el Código Tributario otorga a la Administración Tributaria para ejercer su facultad fiscalizadora y sancionatoria a fin de liquidar oficiosamente tributos de manera de determinación si el sujeto pasivo ha cumplido correctamente con su obligación principal; así como para el contribuyente a efecto de solicitar la devolución de tributos, accesorios, anticipos o retenciones indebidas o en exceso, la cual requiere para su materialización del simple transcurso del tiempo, no siendo necesaria la alegación ni declaración de la autoridad administrativa.

Prescripción: el vencimiento del plazo o término, que una vez materializado, imposibilita a la Administración para reclamar al deudor moroso, la obligación principal y sus accesorios, por no haber ejercido sus acciones de cobro y derechos dentro del plazo que el Código y las leyes tributarias establecen; ésta requiere alegación de la parte interesada. La Dirección General de

Impuestos Internos será la competente para declararla y que produzca sus efectos. Todo esto de acuerdo con lo establecido en los artículos 82 al 84 del Código Tributario.

Perentorio: último plazo que se concede o resolución final respecto a un asunto.

Embargo: “retención o apoderamiento que de los bienes del deudor se efectúa en el procedimiento ejecutivo, a fin de, con ellos o con el producto de la venta de los mismos, satisfacer la incumplida obligación a favor del acreedor que posea título con ejecución aparejada”. (Torres, 2006)

Imputación: determinación cuantitativa y cualitativa de la porción de una masa de bienes (o de un valor) afectada por una intervención jurídica que no recae sino sobre una parte.

2.7. PRINCIPALES LEYES APLICABLES EN LA APLICACIÓN DE LAS MEDIDAS CAUTELARES.

Para comprender la esencia de las medidas cautelares en materia de deuda tributaria y las facultades de la Administración Tributaria para accionar en ellas, es necesario destacar que en El Salvador existe la Constitución de la República, las leyes y sus reglamentos que dan vida al Derecho Tributario como tal.

Código Tributario.

El Código Tributario, como el principal eje de las leyes tributarias, establece los procedimientos y la manera en que los sujetos pasivos y activos actuarán en lo referente a la obtención de ingresos para el Estado. En él se trata de manera directa con la aplicación de las

medidas cautelares como parte de los procedimientos de recuperación de la deuda por parte del ente administrador de los tributos.

El artículo 264 del Código Tributario establece que la deuda proveniente de la autoliquidación del impuesto adquiere estado de firmeza a partir del día siguiente en termine el período tributario, ejercicio o período de imposición.

A partir del artículo 270 hasta el 277-A del Código Tributario trata acerca el proceso del cobro de la deuda y determinar cuándo una deuda tiene carácter de líquida, firme y exigible. En lo referente a las medidas cautelares, el artículo 270 del Código Tributario, en su segundo inciso, menciona por primera vez las medidas cautelares en relación a procedimientos de certificación de la deuda trasladadas a la Fiscalía General de la República de El Salvador, siendo éstas una de las condiciones que establece para que esta acción suceda.

Algo muy importante es el hecho de que el mismo artículo establece que “en cualquier momento del procedimiento del cobro administrativo... podrá solicitar a la Fiscalía General de la República la aplicación de las medidas cautelares a las que se refiere este Código” (LEGISLATIVA, 2001).

Asimismo, en el artículo 270-A del Código Tributario, referente al proceso de cobro judicial, establece que dentro de los procedimientos a realizar se encuentra la aplicación de las medidas cautelares que se encuentran contemplados en los artículos 273-B y 274 del mismo. Y si éstas medidas ya hubieran sido solicitadas y aplicadas en el proceso de cobro administrativo, se puede solicitar nuevamente mediante la prórroga del mismo.

Para que se apliquen las medidas cautelares, primeramente, se evalúa el realizar otra acción de cobro establecida en el artículo 273-A del Código Tributario en referencia a emitir resoluciones

de retención del 10% como máximo del monto adeudado por las personas naturales asalariadas que deberán efectuarla sus pagadores, o resolución de retención del 25% del monto de lo adeudado sobre pagos que realicen los pagadores de cualquier institución por la ejecución de obras o prestación de servicios. (LEGISLATIVA, 2001)

De acuerdo con el artículo 274, inciso primero del Código Tributario “la Fiscalía General de la República, podrá solicitar la aplicación de medidas cautelares para asegurar el cobro de las deudas líquidas, firmes y exigibles, ya sea durante el procedimiento de cobro administrativo o durante el procedimiento de cobro judicial”. (LEGISLATIVA, 2001)

Esto le da la potestad a la Administración Tributaria, dentro el proceso de cobro jurídico de que se aplique alguna de las medidas cautelares, las cuales según el mismo artículo son:

- a) Anotación preventiva de los bienes en registros públicos.
- b) Inamovilidad de las Cuentas Bancarias.
- c) Cualquier otra que el Código Civil o el Código de Procedimientos Civiles establezcan.

Código Procesal Civil y Mercantil.

Debido a la referencia que hace el Código Tributario en el artículo 274 literal c), se vuelve necesario conocer la incidencia de la aplicación de las medidas cautelares a las que el legislador dejó como alternativa a ejecutar por parte de la Administración Tributaria.

En el Código Procesal Civil y Mercantil, en los artículos 431 al 456, tratan sobre el proceso para que se puedan emplear las medidas cautelares, estableciendo que se deben solicitar a un juez el cual determinará, previo a una petición justificada, la ejecución de las medidas cautelares que se pida por parte del demandante. Esto a su vez, se hará considerando los aspectos relacionados al

presupuesto para aplicarlos, momento para solicitar las medidas, tiempo que durará tal acto, entre otras. (LEGISLATIVA, 2008)

En el artículo 436 del Código Procesal Civil y Mercantil menciona las medidas cautelares que se pueden aplicar (LEGISLATIVA, 2008).

Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.

Como parte de las garantías procesales ante la aplicación de las medidas cautelares se encuentra la interposición de recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas por aquello que determinó previamente la Administración Tributaria de oficio.

En el artículo 1 establece la razón de ser del tribunal y es “para conocer de los recursos de apelación que interpongan los sujetos pasivos contra las resoluciones definitivas en materia de liquidación de oficio de tributos e imposición de sanciones que emita la Dirección General de Impuestos Internos”. (LEGISLATIVA, 1991)

En los siguientes artículos establece el procedimiento que los sujetos pasivos deben seguir al no estar conforme con la resolución con que se le liquidó de manera oficiosa para poder hacer efectivo la interposición de recurso apelando a lo que determinó la Dirección General de Impuestos Internos o la Dirección General de Aduanas y los tiempos que tienen para hacerlo. Cuando en la ley establece plazos, todos ellos se refieren a días hábiles.

Cuando el Tribunal toma una decisión y emite la respectiva resolución se tendrá por definitiva y sin violentar el derecho de ir a juicio en la Sala de lo Contencioso Administrativo. A su vez establece que, al interpretarse dicha resolución, debe de tomarse en cuenta primeramente

las mismas y a la propia naturaleza del Derecho Tributario que las caracteriza. (LEGISLATIVA, 1991)

2.8. NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE.

Dentro del Ministerio de Hacienda se publican instructivos tanto para los sujetos pasivos denominados como contribuyentes y también directrices relacionadas con el proceso interno implementado por los empleados de la institución.

Al investigar el tema de las medidas cautelares es necesario relacionar aquellas normas técnicas emitidas por las entidades pertinentes implementadas en el territorio nacional y con ello encaminar la investigación a una solución de la problemática planteada.

Entre las normas técnicas que publica el Ministerio de Hacienda relacionado con el cobro de deudas y algunas alternativas que promueven con el fin de no afectar la economía del sujeto pasivo se encuentra el Instructivo N°1/2015 relacionado con los compromisos de pago para el pago de los impuestos, como también los lineamientos que se poseen internamente tal como los Procedimientos de Recaudación de Impuestos (en adelante como PRO) y las Instrucciones de Trabajo (en adelante como IDT).

Instructivo N°01/2015 - Norma para la suscripción de compromisos de pago.

La importancia que tiene esta normativa en relación con las garantías procesales en la aplicación de medidas cautelares es, que trata acerca de los beneficios que tienen los sujetos en mora tributaria si optan por un plan de pago a plazo de los impuestos, y a su vez ayuda a la economía del sujeto pasivo deudor.

La Dirección General de Tesorería del Ministerio de Hacienda de la República de El Salvador, a través del Viceministerio de Ingresos, en fecha 5 de enero de 2015 emitió un instructivo denominado “Norma para la Suscripción de Compromisos de Pago de Obligaciones Tributarias con la Finalidad de Obtener Constancias de Autorización” el cual tiene por finalidad “dotar de un mecanismo para la obtención de compromiso de pago de obligaciones tributarias al favor del Fisco y poder optar al otorgamiento de autorizaciones establecidas en el artículo 219 del Código Tributario...”. (MINISTERIO DE HACIENDA, 2015)

Se establece que para optar por una autorización puede aplicar al compromiso de pago a plazo por los diferentes impuestos que haya dejado de pagar como el impuesto sobre la renta.

Dicho compromiso de pago podría ser solicitado por los sujetos pasivos en base a alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Por deudas que ya estuviere gestionando la División de Cobranzas de la Dirección General de Tesorería.
- b) Por declaraciones tributarias omisas o modificatorias de impuesto.
- c) Por los impuestos y las multas originadas del proceso de fiscalización.
- d) Por incumplimientos que hayan sido verificados por la División de Gestión de Cartera de la Dirección General de Impuestos Internos.
- e) Por deudas certificadas en la Fiscalía General de la República.

Para que los sujetos pasivos puedan optar al compromiso de pago ante la División de Cobranzas, el sujeto pasivo debe reunir alguna de las siguientes condiciones:

- a) Poseer deudas líquidas, firmes y exigibles.

- b) Poseer deudas de períodos o ejercicios omisos.
- c) Presentación de las declaraciones modificatorias del impuesto original.
- d) Haber concluido el proceso de fiscalización que realiza la Dirección General de Impuestos Internos.

Entre los aspectos a tomar en cuenta es que los sujetos pasivos podrían solicitar un compromiso de pago por deuda, exceptuándose aquellos que luego del compromiso de pago original se produzca una fiscalización que determine más impuesto pendiente de pago, el cual puede optar al plazo por el nuevo impuesto determinado.

Para solicitar el compromiso de pago debe tener previamente cancelando el 10% del total de la deuda pendiente como mínimo.

Una vez el sujeto pasivo hubiere pactado el compromiso de pago con la Dirección General de Tesorería, éste podía solicitar autorizaciones emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos. Existe una condición que desacredita el otorgamiento de las autorizaciones y es el incumplimiento de una sola cuota del compromiso de pago; esto da la facultad a la Dirección General de Impuestos Internos a no extenderlas.

A la fecha, dicho instructivo se encuentra en vigencia, pero ya no se considera para el compromiso de pago todos los impuestos, sino solamente el impuesto sobre la renta.

Proceso actual del cobro de la deuda.

A partir del 1 de enero de 2017, a través de la Dirección General de Tesorería y la Dirección General de Impuestos Internos, inicia funciones la nueva Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras que absorbió la anterior División de Cobranzas siendo igualmente dependiente de la Dirección General de Tesorería.

La implementación de dicha dirección y sus procesos sirven de base a la propuesta de investigación, debido a ello se elaboraron las alternativas de los sujetos pasivos para poder cumplir con la obligación del pago de los impuestos cuando éstos se encuentran en situación de mora.

El sistema de cobro a partir de la fecha antes mencionada, comenzó a sufrir una serie de cambios, con el fin de hacer uso de aquellos procedimientos que el Código Tributario establece en los artículos 270 al 277-A y que no se estaba explotando a la fecha. Debido a eso la Dirección de Cobro antes mencionada renovó el sistema de cobranza de las deudas líquidas, firmes y exigibles.

De acuerdo con la figura N°6, para las deudas autoliquidadas, la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras desarrolla los siguientes procedimientos de acuerdo a lo que establecen los artículos 270 y siguientes del Código Tributario:

- a) El inicio del proceso del cobro de la deuda arranca al día siguiente de recibidas las deudas que han adquirido estado de firmeza y para ello se dispone de 30 días hábiles para gestionar el requerimiento de cobro administrativo.
- b) Las deudas firmes se recibirán previamente en el Departamento de Registro de Mora y Atención al Contribuyente, donde se documentará con cualquier título ejecutivo la deuda que se cobrará. El departamento tendrá 3 días hábiles para remitir cada caso a los técnicos de call center de la misma Dirección de Cobro.
- c) Una vez asignado y recibido los casos a los técnicos de call center, tendrán 12 días hábiles para realizar gestiones de llamadas antes de remitirlo a la Coordinación de Cobro Administrativo.

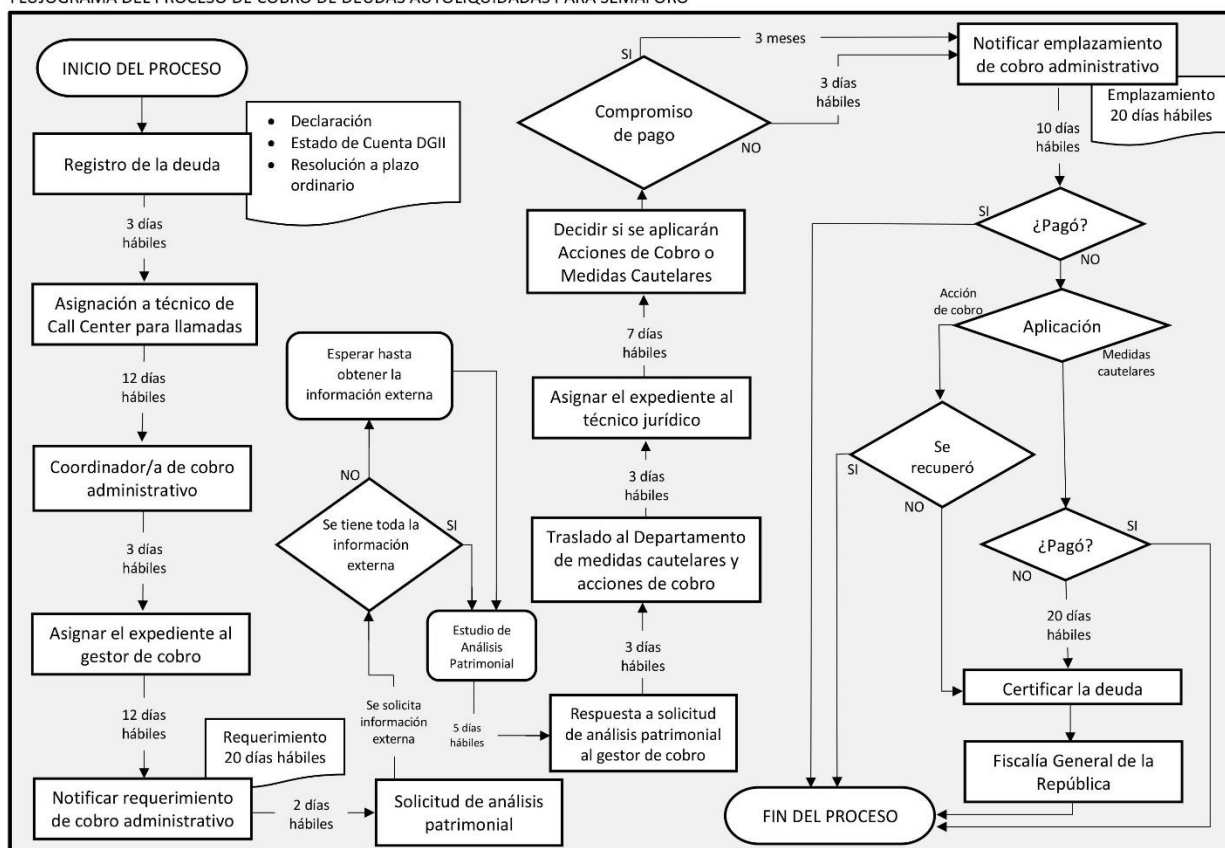
FIGURA N°6

Procedimiento del cobro de la deuda autoliquidada

DIRECCIÓN GENERAL DE TESORERÍA

DIRECCIÓN DE COBRO DE DEUDAS TRIBUTARIAS Y ADUANERAS

FLUJOGRAMA DEL PROCESO DE COBRO DE DEUDAS AUTOLIQUIDADAS PARA SEMÁFORO



Fuente: Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras

- d) Una vez recibido por el coordinador de cobro, tendrá 3 días hábiles para asignarlo al gestor de cobro quienes tendrán 12 días hábiles dentro de los cuales debe elaborarse y notificarse el requerimiento de cobro administrativo, dándole a partir del día siguiente de notificado, 20 días hábiles para que el sujeto pasivo deudor se presente ante la Administración Tributaria con el fin de definir la forma de pago.
- e) Una vez vencido los 20 días hábiles de gracia, el gestor de cobro requerirá dentro de 2 días hábiles al Departamento de Análisis Patrimonial realizar el estudio patrimonial del sujeto pasivo deudor.

- f) Una vez recibido el producto del estudio patrimonial del sujeto pasivo, se trasladará el expediente del caso con toda la documentación a la etapa de cobro jurídico en el Departamento de Medidas Cautelares y Acciones de Cobro para que se defina la manera de cobro previo a notificar el emplazamiento de cobro administrativo.
- g) Si el sujeto pasivo demostrare su interés por saldar la deuda, se le dará un máximo de 3 meses sin notificarle, pero de no haber ningún tipo de interés por cancelar la deuda, se procederá a notificar el emplazamiento de cobro administrativo en 3 días hábiles otorgando nuevamente 20 días hábiles contados a partir del día hábil siguiente de la notificación para que cancele el total de la deuda.
- h) Al vencerse el período de gracia y que no hubiere cancelado la deuda se procederá a aplicar una resolución de retención del 10% o 25%, según sea el caso, para que el agente pagador sea el responsable de enterar a la Administración Tributaria el monto mensual a pagar a favor del Fisco.
- i) De no poder realizar la resolución de retención se procederá a solicitar la aplicación de alguna medida cautelar de acuerdo con lo establecido en el artículo 274 del Código Tributario.
- j) Tomando en cuenta el día hábil siguiente de vencido el período de gracia del emplazamiento de cobro administrativo, con o sin medidas cautelares aplicadas se remitirá a certificación de la deuda para la Fiscalía General de la República un período no mayor a 30 días hábiles.

Cabe destacar que, si en algún momento del proceso de cobro de la deuda el sujeto pasivo cancela la deuda, el proceso finalizaría en ese instante.

Con las determinaciones de impuesto y multa por medio de fiscalización que se remitieran para su cobro a la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras, cambian los plazos iniciales, así como se muestra en la figura N°7.

Algunas de las diferencias al inicio del proceso de cobro son las siguientes:

- a) Recibida las deudas determinadas por la Dirección General de Impuestos Internos adquieren estado de firmeza a los 60 días contados a partir de la fecha de causa estado el cual se determina a los 15 días hábiles de haberse notificado la resolución de fiscalización.
- b) El Departamento de Registro de Mora y Atención al Contribuyente tiene 7 días hábiles para remitir el caso al técnico de call center.
- c) Durante el tiempo que resta de los 60 días a partir de la fecha de causa estado, se harán gestiones de llamadas confirmando que la deuda ya fue remitida y consultar si presentará el sujeto pasivo algún recurso de apelación ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduana y remitir el expediente al coordinador de cobro administrativo un día antes que adquiera estado de firmeza.
- d) A partir de la fecha de inicio del proceso de cobro, el coordinador de cobro administrativo tiene 3 días hábiles para remitir el caso al gestor de cobro.
- e) El gestor de cobro tiene 27 días hábiles para elaborar y notificar el requerimiento de cobro administrativo, otorgándole al sujeto pasivo 20 días hábiles para presentarse ante la Administración Tributaria y determinar la forma de pago de la deuda pendiente.

Después del requerimiento de cobro administrativo, todo lo demás se conserva de la misma manera como en el caso de las deudas autoliquidadas.

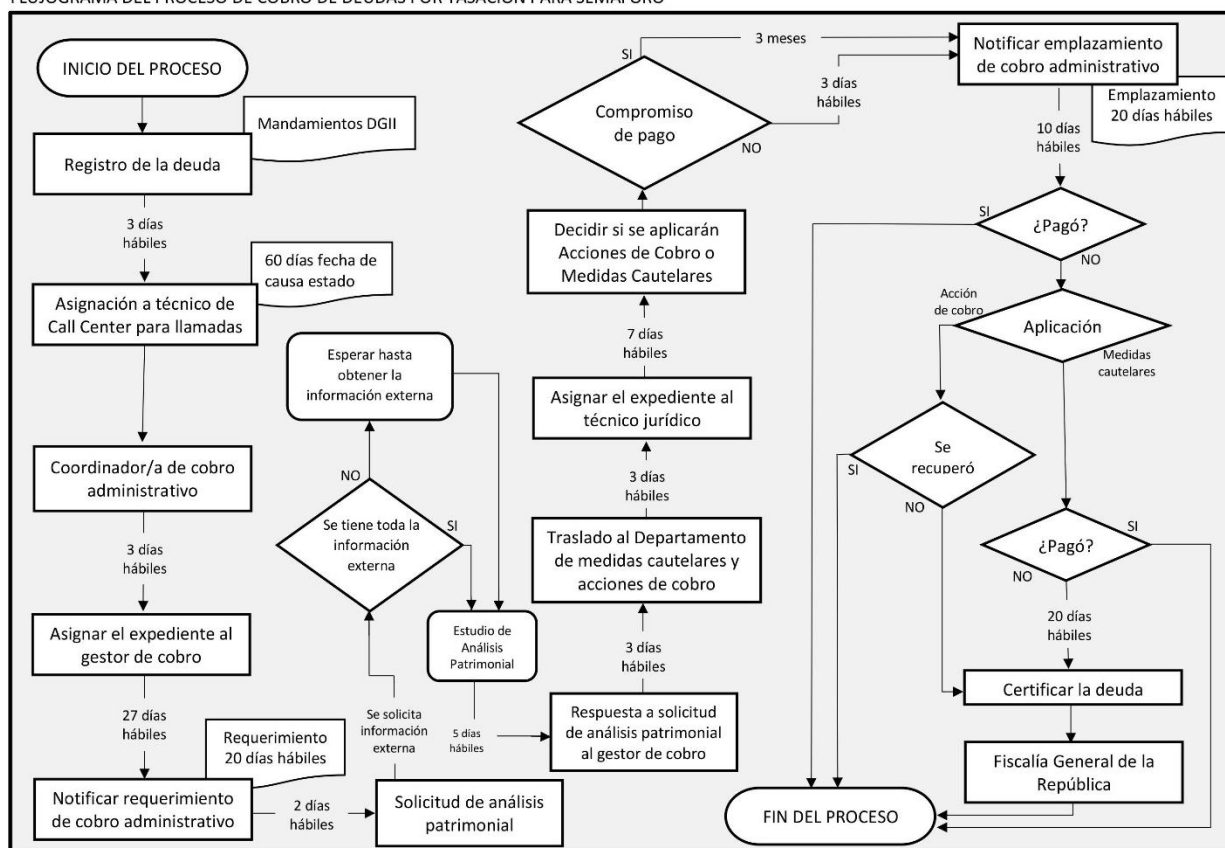
FIGURA N°7

Procedimiento del cobro de la deuda liquidada por tasación

DIRECCIÓN GENERAL DE TESORERÍA

DIRECCIÓN DE COBRO DE DEUDAS TRIBUTARIAS Y ADUANERAS

FLUJOGRAMA DEL PROCESO DE COBRO DE DEUDAS POR TASACIÓN PARA SEMÁFORO



Fuente: Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras

PRO 4.1.2.1. – Determinación, remisión y cobro de la deuda.

El PRO es un instructivo interno de los empleados del Ministerio de Hacienda el cual establece de manera general y a nivel macro los lineamientos que los diferentes actores desarrollan en el proceso de cobro de la deuda.

Se vuelve necesario tratar este instructivo debido al tema de la aplicación de medidas cautelares en el hecho de contar con el procedimiento a desarrollar por los empleados de la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras.

En primer lugar, se establece la determinación de la deuda que se remitirá para registrar y cobrar por parte de la Dirección General de Impuestos Internos estará a cargo del Departamento de Cuenta Corriente, las deudas originadas de la liquidación por oficio a cargo de la Sección de Solvencias Físicas y las autoliquidaciones serán por la Sección de Solvencias Electrónicas.

Luego se recibe la deuda firme para que se registre dicha deuda y comience el proceso de cobro de la deuda y determina que los actores que tienen papel dentro del proceso son el supervisor de registro, técnico de registro, supervisor de cobro, técnicos de call center y gestores de cobro, estos últimos teniendo el rol de realizar todas las diligencias para hacer efectivo el fin de la dirección.

Mientras la deuda se encuentra en manos del gestor de cobro pueden surgir situaciones como las siguientes:

- a) El sujeto deudor cancele la deuda y el gestor remita el expediente al archivo general.
- b) El sujeto pasivo adquiera el compromiso de pago a plazo y se le requiera información.
- c) El sujeto pasivo haya interpuesto recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas y se requiera cambiar el estado de la deuda a efectos de no cobrarlo mientras no se pronuncie el tribunal.
- d) El sujeto deudor manifieste tener saldos a favor y pida compensación de la deuda.

Luego entra en escena las diligencias por parte del Departamento de Medidas Cautelares y Acciones de Cobro dentro del cual el técnico jurídico debe notificar emplazamiento de cobro, siendo su primera gestión. Cuando el sujeto pasivo no se presentó en el plazo que le determina el emplazamiento de cobro se puede presentar las siguientes circunstancias:

- a) Si el sujeto pasivo es asalariado se emite y notifica acto administrativo ordenando al pagador descontar de los ingresos que percibe (retención del 10%).
- b) Si el sujeto pasivo es persona jurídica o persona natural de rentas diversas, se verifica la relación de personas naturales o jurídicas, que por la ejecución de obras o prestación de servicios le realizan pagos, de confirmarse esta situación se procede notificar acto administrativo ordenando a los pagadores a descontar de los ingresos que devenga (retención del 25%).
- c) De no poder ejecutar las acciones de cobro, se procede a verificar el análisis patrimonial, a efecto evaluar que el sujeto pasivo posea bienes muebles, inmuebles o cuentas bancarias, para remitir acto administrativo a la Fiscalía General de la República, para que ejecute las medidas cautelares.

Finalmente, si el sujeto pasivo no canceló la deuda, se procede a certificar la deuda por medio del subdirector jurídico de la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras, trasladando el expediente completo a la Fiscalía General de la República.

CAPÍTULO III. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.

3.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN.

3.1.1 Tipo de investigación.

La investigación se realizó desarrollando el método hipotético deductivo, el cual permitió observar el fenómeno de estudio, por medio de la hipótesis planteada y así explicar la problemática detectada, deduciendo las consecuencias que posteriormente fueron verificadas, comprobadas o rechazadas respectivamente.

Lo anterior permitió proponer una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir para los sujetos pasivos deudores clasificados como medianos contribuyentes del departamento de la Libertad, a fin de ayudarles a defenderse ante las medidas cautelares que la Administración Tributaria les aplique.

3.1.2 Tipo de estudio.

El estudio aplicado es de tipo analítico descriptivo, se describió el fenómeno en estudio y la manera en cómo este se manifiesta, separándolo por elementos, variables y características que lo integran; lo anterior dio lugar a la ejecución de su análisis, en la cual fue posible identificar el desconocimiento de los sujetos pasivos deudores, sean personas naturales o jurídicas, de las alternativas de defensa ante la aplicación de medidas cautelares por parte del Fisco.

3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL.

3.2.1 Delimitación espacial.

La investigación se realizó a los sujetos pasivos clasificados como medianos contribuyentes según la Dirección General de Impuestos Internos y que están establecidos en el departamento de La Libertad, cuenta con un número significativo de deudores identificados por el Ministerio de Hacienda, según los listados de morosos de la Dirección General de Tesorería del Ministerio de Hacienda en los ejercicios fiscales sujetos a investigar.

3.2.2 Delimitación temporal.

La investigación se efectuó tomando como base la información generada durante los años fiscales 2015 y 2016, con el objetivo de tomar información histórica reciente respecto al cambio que el Fisco ha hecho al comenzar a anunciar la aplicación de las medidas cautelares en el año 2017.

3.3. SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO.

3.3.1 Unidad de análisis.

Las unidades de análisis que se consideraron son los sujetos pasivos clasificados como medianos contribuyentes, según la Dirección General de Impuestos Internos, sean naturales o jurídicas, que están establecidos en el departamento de la Libertad, son una muestra representativa de tales sujetos.

3.3.2 Población y marco muestral.

La población para esta investigación está conformada por 70 sujetos pasivos, conformado por personas naturales y jurídicas, que poseen su domicilio en el departamento de la Libertad, según el listado de medianos contribuyentes del departamento de la Libertad, proporcionado por el Ministerio de Hacienda a través de la Dirección General de Impuestos Internos del año 2016 y según la unidad de estudios tributarios tal como se muestra en el ANEXO 1.

Se obtuvo una muestra basándose en la fórmula estadística para poblaciones finitas haciendo uso del método aleatorio simple donde cada elemento tiene la misma probabilidad de ser escogido.

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

Donde:

n= Tamaño de la muestra.

P= Probabilidad de éxito de que la problemática exista

N= Población

Q= Probabilidad de fracaso.

Z= Coeficiente de confianza.

E= Margen de error o precisión.

Se tomó un nivel de confianza del 95% y un margen de error del 10%, considerando los sondeos previos ejecutados en la etapa de anteproyecto. Sustituyendo en la fórmula

n = ?

P= 0.50

N= 70

Q= 0.50

Z= 1.96

E= 0.10

$$n = \frac{1.69^2(0.50)(0.50).70}{(70 - 1)0.10^2 + 1.96^2(0.50)(0.50)}$$

$$n = 40.73 \approx 41$$

De acuerdo con los datos anteriores, se determinó que la muestra corresponde a 41 sujetos pasivos. Los cuales se seleccionaron por números pares, según la base original, cuando se terminó de determinar los 35 pares de la base, con los restantes se volvió a repetir el mismo proceso para completar los 41 elementos a encuestar.

3.3.3. Variables e indicadores.

Variables de la investigación.

Variable independiente:

La utilización de una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir por parte de los sujetos pasivos deudores.

Variable dependiente:

Alternativas de defensa ante las medidas cautelares que la Administración Tributaria les aplique.

Indicadores extraídos de las variables.

De la variable independiente:

1. Derecho de los sujetos pasivos deudores.
2. Procedimiento del cobro de la deuda tributaria.
3. Plazos para la extinción de la deuda tributaria.

De la variable dependiente:

Actuaciones de los sujetos pasivos deudores ante:

- a) Administración Tributaria.
- b) Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas.
- c) Fiscalía General de la Republica.
- d) Sala de lo Contencioso Administrativo.

3.4 TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS.

3.4.1 Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información.

Las técnicas que se utilizaron en el desarrollo de la investigación son el muestreo y la encuesta. El muestreo se utilizó para la determinación de la muestra mediante la fórmula estadística de poblaciones finitas, y la encuesta se elaboró con el fin de evaluar el conocimiento de los sujetos pasivos acerca de las medidas cautelares.

3.4.2 Instrumentos de medición.

Como instrumentos de recolección de información se utilizó los siguientes tipos de medición: cuestionario, observación y entrevista.

Teniendo como principal instrumento el cuestionario, el cual “consiste en un conjunto de preguntas respecto de una o más variables a medir” (Hernández Sampieri, Fernández-Collado, & Baptista Lucio, 2006, pág. 310) tenía preguntas cerradas dirigidas a los sujetos pasivos deudores del departamento de la Libertad, adicionalmente se hizo uso de la observación y se entrevistó a profesionales que tiene conocimiento de los procesos en el cobro de deuda tributaria.

3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN.

El procesamiento de las respuestas que se obtuvieron por medio del cuestionario se efectuó utilizando la ayuda del programa Microsoft Excel 2016, en el cual se vació y tabuló los datos obtenidos y haciendo uso de esta herramienta se elaboraron gráficos representativos, además se usó el programa Microsoft Word 2016 en el que se da a conocer el análisis e interpretación de los datos obtenidos.

Después de obtenida la información a través de las técnicas de medición se procedió a tabular los datos encontrados para presentarlos por medio de gráficos estadísticos, en el cuestionario se interpretó cada pregunta vinculándola con cada variable correspondiente. En el caso de las entrevistas se identificó las ideas principales a fin de determinar si la problemática planteada existe.

La estructura de presentación de los resultados sigue un formato estándar en donde primeramente se muestra la pregunta realizada, luego la tabla de frecuencias absolutas y relativas, los gráficos elaborados a partir de lo anterior y por último un análisis de interpretación de los datos.

3.6. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES.

ACTIVIDADES	MESES																							
	MARZO			ABRIL			MAYO			JUNIO			JULIO			AGOSTO			SEPTIEMBRE			OCTUBRE		
Elaboración de anteproyecto	■	■	■	■	■	■	■	■	■															
CAPÍTULO I: planteamiento del problema																								
Situación problemática	■	■																						
Enunciado del problema			■	■																				
Justificación del problema				■																				
Objetivos				■																				
Hipótesis					■																			
Limitaciones de la investigación						■																		
CAPÍTULO II: marco teórico																								
Estado actual del hecho o situación					■	■																		
Principales definiciones							■	■																
Legislación aplicable								■	■															
Normativa técnica aplicable										■	■													
Elaboración de encuesta												■	■	■										
CAPÍTULO III: metodología de la investigación																								

ACTIVIDADES	MESES																						
	MARZO			ABRIL			MAYO			JUNIO			JULIO			AGOSTO			SEPTIEMBRE			OCTUBRE	
Enfoque y tipo de investigación																							
Delimitación espacial y temporal																							
Sujetos y objeto de estudio																							
Técnicas, materiales e instrumentos																							
Procesamiento y análisis de la información																							
Presentación de resultados																							
Tabulación y análisis de resultados																							
Diagnóstico																							
CAPÍTULO IV: propuesta de solución																							
Planteamiento del caso																							
Estructura del plan de solución																							
Beneficios y limitaciones																							
Desarrollo de caso práctico																							
Conclusiones y recomendaciones																							
Defensa oral																							

3.7 PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS.

3.7.1. Tabulación y análisis de los resultados.

TABLA N°2
Cruce 1 - La existencia de una deuda y que la originó.

Cruce de variables 1			¿Ha tenido o tiene una deuda tributaria con el Ministerio de Hacienda?		Total
			NO	SI	
¿Qué originó dicha deuda?	a) Impuesto sobre la renta	Recuento	0	12	12
		% del total	0%	29%	29%
	b) Multa ISR	Recuento	0	5	5
		% del total	0%	12%	12%
	c) Retención ISR, f) Impuesto IVA, g) Multa IVA	Recuento	0	2	2
		% del total	0%	5%	5%
	f) Impuesto IVA, g) Multa IVA	Recuento	0	4	4
		% del total	0%	10%	10%
	i) Disminución remanente IVA	Recuento	0	3	3
		% del total	0%	7%	7%
NULA	Recuento	8	7	15	
	% del total	20%	17%	37%	
Total	Recuento	8	33	41	
	% del total	20%	81%	100%	



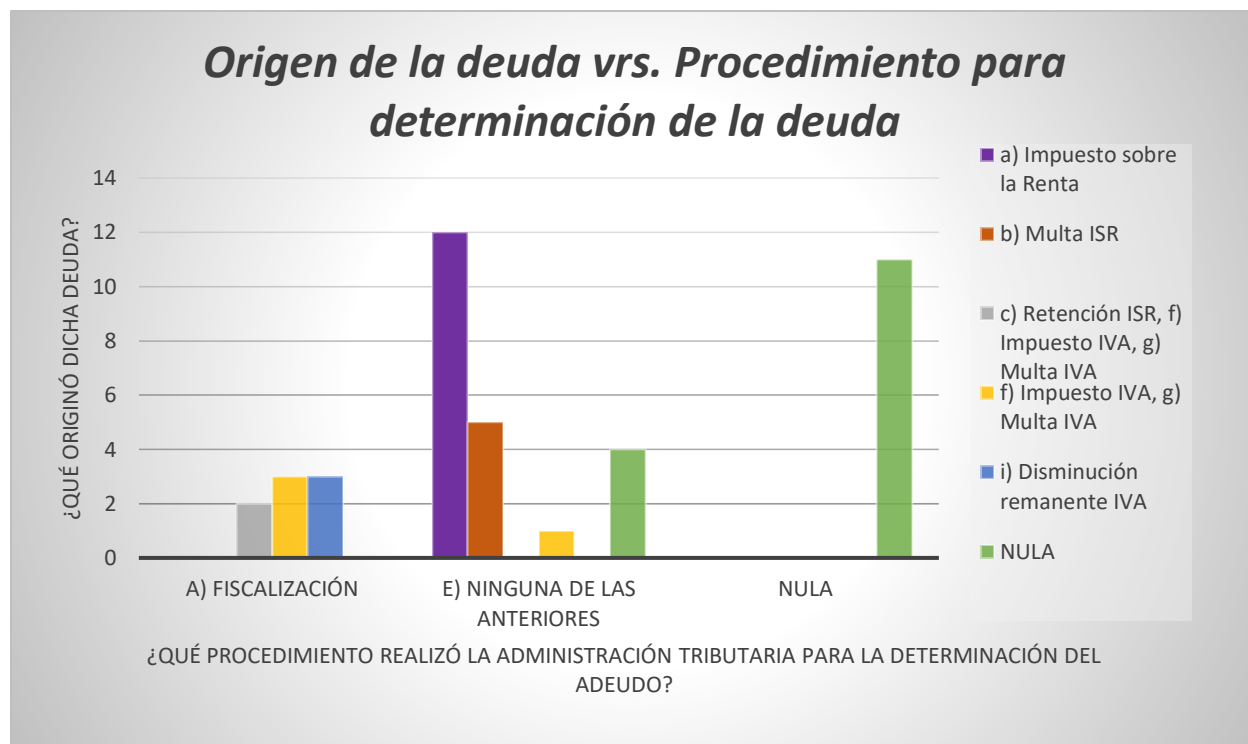
Análisis: los sujetos pasivos en su mayoría expresaron tener o haber tenido deuda con el Fisco y el principal impuesto generador de la deuda es el impuesto sobre la renta y su respectiva multa sumando un total de 41%, además el segundo impuesto que da origen a una deuda tributaria es el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y su respectiva multa que representan el 10%, una pequeña porción expresó que la disminución remanente IVA da origen a su deuda.

Interpretación: según los encuestados el impuesto sobre la renta es el mayor generador de la deuda convirtiéndose en la mayor parte no percibida por la Administración Tributaria.

TABLA N°3

Cruce 2 - Origen de la deuda vrs. Procedimiento para determinación de la deuda.

Cruce de variables 2			¿Qué procedimiento realizó la Administración Tributaria para la determinación del adeudo?			Total
			a) Fiscalización	e) Ninguna de las anteriores	NULA	
¿Qué originó dicha deuda?	a) Impuesto sobre la Renta	Recuento	0	12	0	12
		% del total	0%	29%	0%	29%
	b) Multa ISR	Recuento	0	5	0	5
		% del total	0%	12%	0%	12%
	c) Retención ISR, f) Impuesto IVA, g) Multa IVA	Recuento	2	0	0	2
		% del total	5%	0%	0%	5%
	f) Impuesto IVA, g) Multa IVA	Recuento	3	1	0	4
		% del total	7%	3%	0.0%	10%
	i) Disminución remanente IVA	Recuento	3	0	0	3
		% del total	7%	0%	0%	7%
	NULA	Recuento	0	4	11	15
		% del total	0%	10%	27%	37%
	Total	Recuento	8	22	11	41
		% del total	19%	54%	27%	100.0%

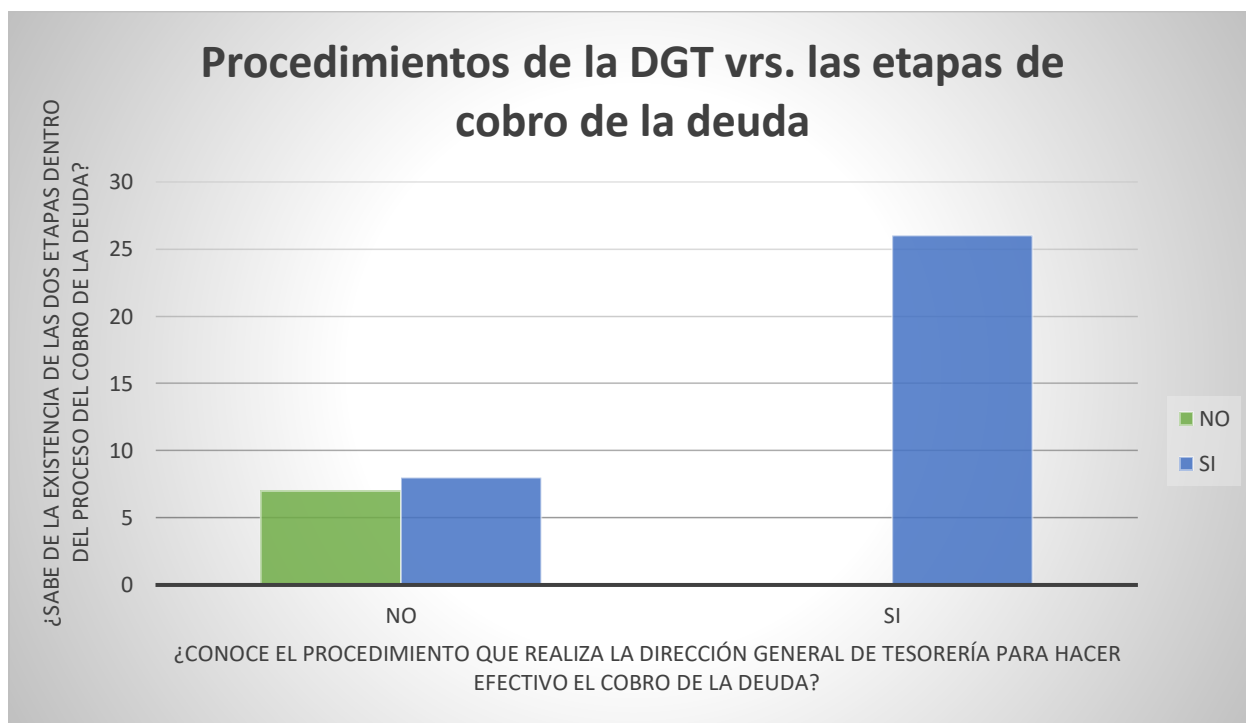


Análisis: de los impuestos que dan origen a la deuda el 29% expresaron que su mora no fue determinada en ninguno de los procedimientos que realiza la Administración Tributaria si no por el hecho de omitir el pago del impuesto en el momento de la presentación de la declaración o pasando el día de vencimiento para dicho pago; además el impuesto sobre la renta es el impuesto que mayormente genera mora.

Interpretación: los sujetos pasivos que tienen o tuvieron deuda con el ente administrador de los tributos en su mayoría expresaron que el impuesto sobre la renta representa el mayor generador de deuda y este no fue determinado en ninguna de las facultades establecida por el artículo 173 del Código Tributario, si no por falta de pago de los respectivos impuestos después de haber hecho la presentación de la declaración y haberse vencido el plazo para su cancelación por lo que se vuelve firme líquida y exigible.

TABLA N°4
Cruce 3 - Procedimientos de la DGT vs. las etapas de cobro de la deuda.

Cruce de variables 3			¿Sabe de la existencia de las dos etapas dentro del proceso del cobro de la deuda?		Total
			NO	SI	
¿Conoce el procedimiento que realiza la Dirección General de Tesorería para hacer efectivo el cobro de la deuda?	NO	Recuento	7	8	15
		% del total	17%	20%	37%
	SI	Recuento	0	26	26
		% del total	0%	63%	63%
Total		Recuento	7	34	41
		% del total	17%	83%	100%



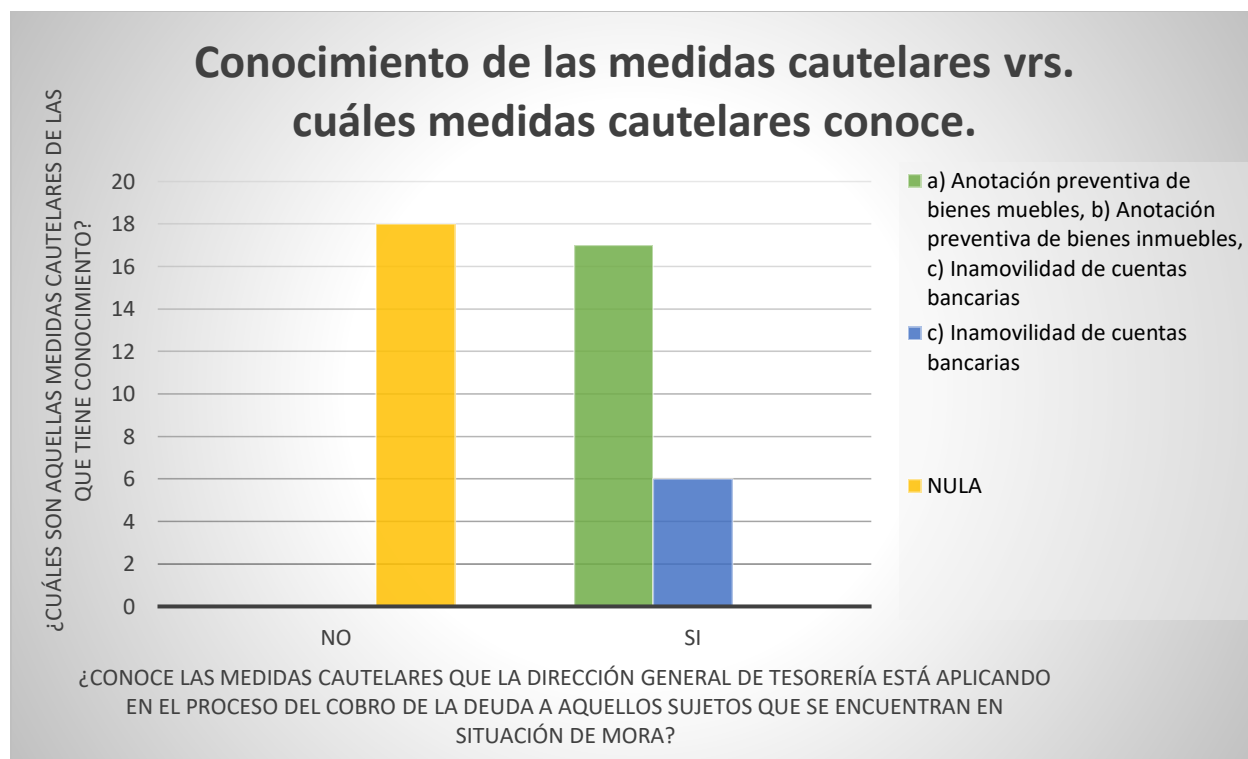
Análisis: más de la mitad de los sujetos pasivos expresaron con un 63% conocer el procedimiento para el cobro de la deuda realizado por la Dirección General de Tesorería además tiene conocimiento de la existencia de las dos etapas dentro del proceso.

Interpretación: los 26 sujetos pasivos manifestaron conocer el procedimiento, también conocen los plazos que la Administración Tributaria aplica para el cobro de la deuda, este conocimiento manifestado por los encuestados no se determinó si es superficial o profundo; sin embargo, 7 de ellos no conocen ninguno de los dos, lo que demuestra, que una guía que contenga los procedimientos y pasos a seguir, informaría en gran manera a esa parte de la población que no tiene conocimientos de todos ellos al igual a aquellos que tienen un conocimiento leve acerca de esta temática.

TABLA N°5

Cruce 4 - Conocimiento de las medidas cautelares vrs. cuáles medidas cautelares conoce.

Cruce de variables 4			¿Conoce las medidas cautelares que la DGT está aplicando en el proceso del cobro de la deuda a aquellos sujetos que se encuentran en situación de mora?		Total
			NO	SI	
¿Cuáles son aquellas medidas cautelares de las que tiene conocimiento?	a) Anotación preventiva de bienes muebles,	Recuento	0	17	17
		% del total	0%	42%	42%
	b) Anotación preventiva de bienes inmuebles,	Recuento	0	6	6
		% del total	0%	15%	15%
	c) Inamovilidad de cuentas bancarias	Recuento	18	0	18
		% del total	44%	0.0%	44%
NULA	Recuento	18	23	41	
	% del total	44%	56%	100%	
Total		Recuento	18	23	41
		% del total	44%	56%	100%



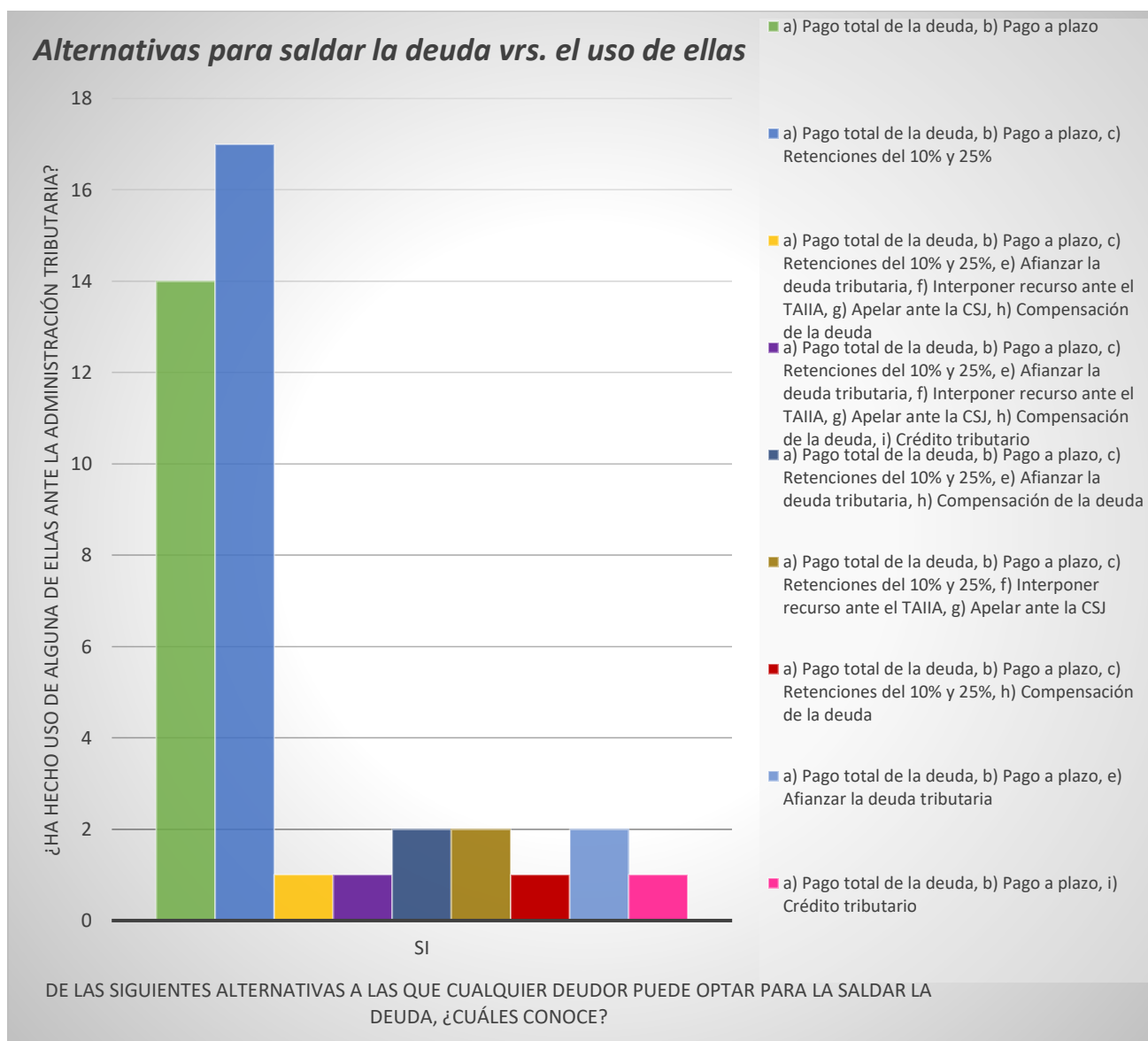
Análisis: para el caso de las medidas cautelares contempladas en el artículo 274 del Código Tributario, el 42% de los sujetos pasivos, es decir, 17 respuestas expresaron tener conocimiento de la anotación preventiva de bienes muebles e inmuebles y la inamovilidad de cuentas bancarias, es decir, solamente de las medidas cautelares que el Código Tributario menciona. Un 15% solo tiene conocimiento de la inmovilidad de cuentas bancarias. Un 44% de los encuestados no contestaron a estas preguntas.

Interpretación: el hecho de que solo 23 de los 41 sujetos encuestados conocen de tales medidas, pone de manifiesto que existen sujetos que desconocen de la aplicación y existencia de medidas cautelares que la Administración Tributaria aplica para exigir el cobro de las deudas.

TABLA N°6
Cruce 5 - Alternativas para saldar la deuda vrs. el uso de ellas.

Cruce de variables 5		¿Ha hecho uso de alguna de ellas ante la Administración Tributaria?	Total	
		SI		
De las siguientes alternativas a las que cualquier deudor puede optar para la saldar la deuda, ¿cuáles conoce?	a) Pago total de la deuda,	Recuento	14	14
	b) Pago a plazo	% del total	34%	34%
	a) Pago total de la deuda,	Recuento	17	17
	b) Pago a plazo,	% del total	42%	42%
	c) Retenciones del 10% y 25%			
	a) Pago total de la deuda,	Recuento	1	1
	b) Pago a plazo,	% del total	2%	2%
	c) Retenciones del 10% y 25%,			
	e) Afianzar la deuda tributaria,			
	f) Interponer recurso ante el TAIIA			
	g) Apelar ante la CSJ,			
	h) Compensación de la deuda			
	a) Pago total de la deuda,	Recuento	1	1
	b) Pago a plazo,	% del total	2%	2%
c) Retenciones del 10% y 25%,				
e) Afianzar la deuda tributaria,				
f) Interponer recurso ante el TAIIA,				
g) Apelar ante la CSJ,				
h) Compensación de la deuda,				
i) Crédito tributario				
a) Pago total de la deuda,	Recuento	2	2	
b) Pago a plazo,	% del total	5%	5%	
c) Retenciones del 10% y 25%,				
e) Afianzar la deuda tributaria,				
h) Compensación de la deuda				
a) Pago total de la deuda,	Recuento	2	2	
b) Pago a plazo,	% del total	5%	5%	
c) Retenciones del 10% y 25%,				
f) Interponer recurso ante el TAIIA,				
g) Apelar ante la CSJ				
a) Pago total de la deuda,	Recuento	1	1	
b) Pago a plazo,	% del total	2.4%	2.4%	
c) Retenciones del 10% y 25%,				
h) Compensación de la deuda				
a) Pago total de la deuda,	Recuento	2	2	
b) Pago a plazo,	% del total	5%	5%	
e) Afianzar la deuda tributaria				

	a) Pago total de la deuda, b) Pago a plazo, i) Crédito tributario	Recuento	1	1
		% del total	2%	2%
Total		Recuento	41	41
		% del total	100.0%	100.0%



Análisis: con respecto a las alternativas de defensa a las que cualquier sujeto pasivo deudor puede optar para saldar su deuda en su mayoría expresaron con un 42% que el pago total de la deuda, pago a plazo y las retenciones del 10% y 25% son las más usadas, sin embargo solo el 2%

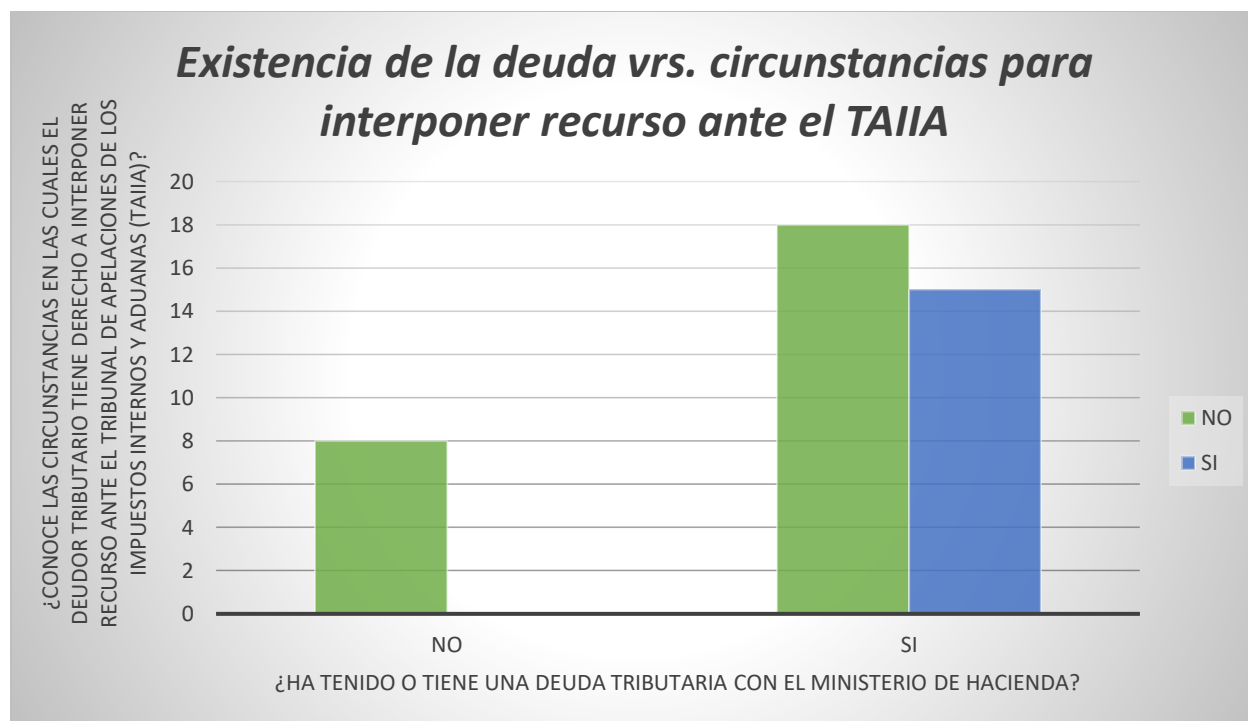
de los encuestados tienen el conocimiento de la mayoría de las alternativas de defensa y ha hecho uso en algún momento de estas.

Interpretación: los sujetos pasivos conocen las maneras más comunes para extinguir la deuda; debido a que son las que se utilizan para la cancelación del impuesto sobre la renta, además es notable que también tienen conocimiento de la retención del 10% y 25%; sin embargo, solo dos individuos conocen la opción de un crédito tributario y aun ninguno de los encuestados respondió tener conocimiento de la garantía de la deuda. Claramente existe un desconocimiento de aquellas alternativas a las que los sujetos pasivos pueden avocarse, y así poder extinguir la deuda, que difieran del pago total y el pago a plazo.

TABLA N°7

Cruce 6 - Existencia de la deuda vrs. circunstancias para interponer recurso ante el TAIIA.

Cruce de variables 6			¿Conoce las circunstancias en las cuales el deudor tributario tiene derecho a interponer recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas (TAIIA)?		Total
			NO	SI	
¿Ha tenido o tiene una deuda tributaria con el Ministerio de Hacienda?	NO	Recuento	8	0	8
		% del total	19%	0.0%	19%
	SI	Recuento	18	15	33
		% del total	44%	37%	81%
Total		Recuento	26	15	41
		% del total	63%	37%	100%



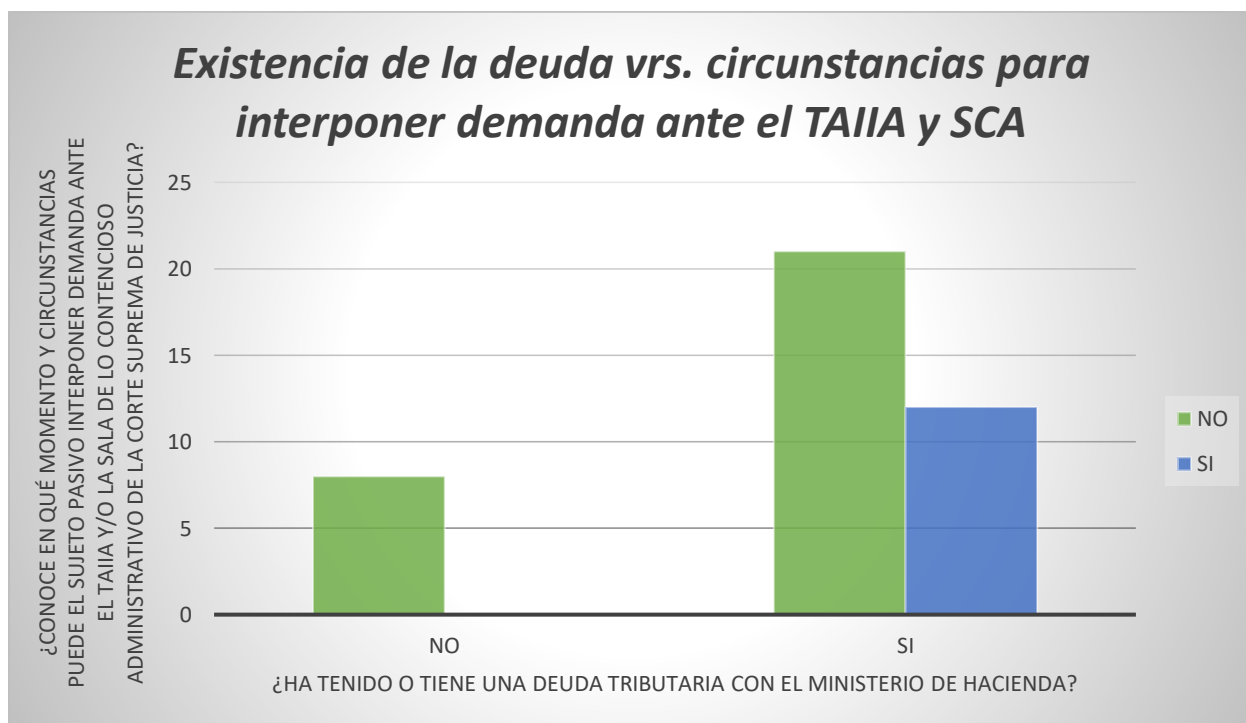
Análisis: de los encuestados que expresaron tener o haber tenido una deuda con el Ministerio de Hacienda el 63% manifestaron desconocer de las circunstancias en las cuales gozan del derecho de interponer recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas (TAIIA).

Interpretación: más de la mitad de los sujetos que conforman la muestra desconocen de las circunstancias en las cuales les es aprobado interponer recurso ante el TAIIA para apelar la imputación de una deuda determinada.

TABLA N°8

Cruce 7 - Existencia de la deuda vs. circunstancias para interponer demanda ante el TAIIA y SCA.

Cruce de variables 7			¿Conoce en qué momento y circunstancias puede el sujeto pasivo interponer demanda ante el TAIIA y/o la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia?		Total
			NO	SI	
¿Ha tenido o tiene una deuda tributaria con el Ministerio de Hacienda?	NO	Recuento	8	0	8
		% del total	20%	0%	20%
	SI	Recuento	21	12	33
		% del total	51%	29%	80%
Total		Recuento	29	12	41
		% del total	71%	29%	100%



Análisis: para el caso de los encuestados que expresaron tener o haber tenido una deuda con la Administración Tributaria el 51% manifestaron desconocer en qué momento y

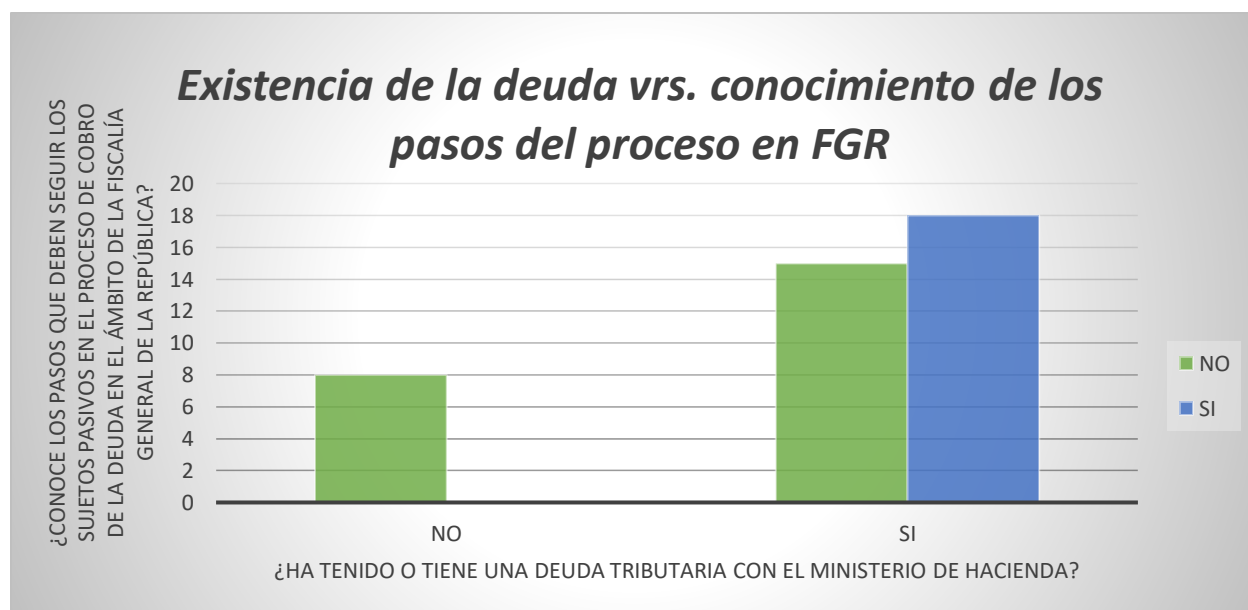
circunstancias puede interponer demanda ante el TAIIA y/o la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.

Interpretación: es poca la parte de la muestra que fue encuestada y tiene conocimiento de las circunstancias en las que puede interponer demanda ante el TAIIA y/o la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia. Por lo que existe desconocimiento de este proceso que ayudaría a solventar una deuda.

TABLA N°9

Cruce 8 - Existencia de la deuda vrs. conocimiento de los pasos del proceso en FGR

Cruce de variables 8			¿Conoce los pasos que deben seguir los sujetos pasivos en el proceso de cobro de la deuda en el ámbito de la Fiscalía General de la República?		Total
			NO	SI	
¿Ha tenido o tiene una deuda tributaria con el Ministerio de Hacienda?	NO	Recuento	8	0	8
		% del total	19%	0.0%	19%
	SI	Recuento	15	18	33
		% del total	37%	44%	81%
Total		Recuento	23	18	41
		% del total	56%	44%	100%



Análisis: con respecto a los sujetos pasivos que expresaron tener o haber tenido una deuda con el Ministerio de Hacienda el 37% manifestaron desconocer los pasos que deben seguir los sujetos pasivos en el proceso de cobro de la deuda en el ámbito de la Fiscalía General de la República?

Interpretación: según los encuestados que manifestaron tener o haber tenido deuda con el Ministerio de Hacienda desconocen de los pasos que deben seguir los sujetos pasivos en el proceso de cobro de la deuda en el ámbito de la Fiscalía General de la República, lo que es importante de conocer ya que si una deuda llega hasta estas instancias es necesario saber la manera de actuar para obtener resultado a favor.

3.7.2. Diagnóstico.

En el municipio de la Libertad existen sujetos pasivos que en algún momento estuvieron o actualmente están insolventes con el Ministerio de Hacienda, de acuerdo con los resultados de la encuesta el 80% de ellos tuvo o ha tenido una deuda con dicho ministerio.

En la investigación realizada se determinó que el impuesto con el cual los sujetos pasivos inciden comúnmente en mora es el impuesto sobre la renta, según manifestó el 29% de los encuestados, tomando también en consideración que el 12% es en relación con la multa de dicho impuesto. Asimismo, el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y su multa son el 30% de los resultados, demostrando asimismo estar propensos a ser deudores por dichas razones.

Lo antes mencionado demuestra que los sujetos pasivos deben recurrir a opciones para solventar la deuda, pero muchos desconocen las alternativas o los procesos a realizar para lograr

dicho fin; el 100% de la muestra encuestada solo conocía las alternativas de pago total y pago a plazo. En cierta manera preocupa el hecho de existir actualmente desconocimiento de las demás alternativas, como la interposición del recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas, apelar ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, la compensación de la deuda, entre otras, los cuales serían de utilidad para la situación económica tributaria de los sujetos.

En octubre del 2016 habían 11,111 sujetos pasivos deudores con una mora que ascendía a \$210,389,957.48, esto fue lo reflejado en el listado publicado por el Ministerio de Hacienda en dicha fecha, lo que afectó a todos los que fueron expuestos en dichas listas por no haber cancelado su deuda con el Estado.

Los deudores son muchos y pocos son los que conocen que al no cancelar sus deudas con el Ministerio de Hacienda están propensos a que este les aplique una medida cautelar.

La encuesta reveló una cantidad considerable de sujetos pasivos desconocen de la aplicación de medidas cautelares, el 44% manifestó dicha afirmación, asimismo, es importante enfatizar que 37% de los sujetos pasivos encuestados manifestaron el no conocer el proceso que sigue la Dirección General de Tesorería para el cobro de la deuda, siendo de esta forma vulnerables al momento de que ésta lo efectúe.

Los resultados demuestran que conocer las alternativas de defensa ante las medidas cautelares que la Administración Tributaria aplica a los sujetos pasivos traerá muchos beneficios a estos, por esta razón el objetivo principal de la realización de esta investigación, consiste en brindarle una herramienta útil para todos los que la necesiten, por medio de la elaboración de una guía procedimental de alternativa de defensa y de pasos a seguir por los sujeto pasivos deudores,

cuando la Administración Tributaria les aplica medidas cautelares para el cobro de la deuda tributaria.

Al hacer referencia a las alternativas que tienen los sujetos pasivos, se comparó el hecho de poseer una deuda con el conocimiento de los sujetos pasivos en cuanto a las circunstancias con las cuales puede interponer recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas y la Sala de lo Contencioso Administrativo, además de qué pueden hacer respecto a aquellas deudas que están en manos de la Fiscalía General de la República y cada una de las comparaciones reflejaba que un porcentaje cercano a la mitad desconocía el proceso a seguir en las respectivas instituciones.

También se obtuvo información de aquellos que no han tenido deuda, desconociendo totalmente el proceso que pueden seguir en tales instancias. A pesar de ello, se mantiene mayoritariamente el desconocimiento de las circunstancias para apelar y los pasos a seguir cuando la deuda se encuentra en instancias de la Fiscalía General de la República.

Por último, pero no menos importante las personas encuestadas se manifestaron a favor ante la elaboración de una guía procedimental y de pasos a seguir respecto al proceso de cobro de la deuda, debido a que les brindará mucha información acerca de la manera de proceder ante la aplicación de medidas cautelares y así poder extinguir la mora tributaria que posean.

CAPÍTULO IV. PROPUESTA DE UNA GUÍA PROCEDIMENTAL DE ALTERNATIVAS DE DEFENSA Y DE PASOS A SEGUIR ANTE LA APLICACIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA EL COBRO DE LA DEUDA TRIBUTARIA.

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	71
OBJETIVO DE LA GUÍA	72
FUNDAMENTO LEGAL DE LA GUÍA	72
ÁMBITO DE APLICACIÓN.	72
PLANTEAMIENTO DEL CASO.	73
ESTRUCTURA DEL PLAN DE SOLUCIÓN	74
DESARROLLO DE CASO PRÁCTICO	75
ANEXOS	91

4.1. INTRODUCCIÓN.

La Administración Tributaria recauda los ingresos para poder cubrir el gasto público y cuando no le es posible efectuarlo por una vía, este realiza mecanismos diferentes para obtener el pago de los impuestos que se adeudan, es por ello que aplica medidas cautelares y de esta forma recuperar la mora tributaria.

La presente guía contiene una serie de situaciones con su respectiva solución la cual incluyen los lugares donde debe presentarse le sujeto pasivo, los documentos a presentar y todos

los pasos que debe seguir para solventar diferentes problemas que se le pueden presentar al tener una deuda con el Ministerio de Hacienda tanto antes de aplicársele una medida cautelas como después de que le haya sido aplicada.

4.2. OBJETIVO DE LA GUÍA.

Proponer una guía que ayude a los sujetos pasivos deudores a proceder de manera adecuada ante las medidas cautelares que la Administración Tributaria les aplique en el proceso de cobro de la deuda, brindándoles una ayuda para tener un panorama de múltiples opciones a tomar en cuenta, así como, a los licenciados en contaduría pública que brinda a sus clientes consultoría tributaria les sirva como una herramienta didáctica para su trabajo y abone a su formación como profesional.

4.3. FUNDAMENTO LEGAL DE LA GUÍA.

El contenido de esta guía se encuentra regulado en los artículos 75, 221, 222, 270 al 274 del Código Tributario de las República de El Salvador. Además los artículos 2 al 4 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas. Así mismo de tomo como base los artículos 10, 11, 16, 30, 32 y 39 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

4.4. AMBITO DE APLICACIÓN.

La presente guía está dirigida tanto a los sujetos que se encuentren en situación de morosidad con el Ministerio de Hacienda, a los contadores públicos que funjan como consultores

y que brinden a sus clientes o patronos dicho servicio y a todos aquellos que estén interesados en el tema.

4.5. PLANTEAMIENTO DEL CASO.

Se desarrollará una guía procedimental de alternativas de defensa y pasos a seguir que servirá como herramienta de orientación al sujeto pasivo poseedor de deudas tributarias a favor del Ministerio de Hacienda, que contenga la manera correcta de actuar en los diferentes escenarios que puedan ocurrir en el proceso de cobro, a través de soluciones prácticas y verídicas apegadas a la normativa legal y vigente de esta República El Salvador.

El contenido de la guía puede ser aplicado tanto para una persona natural como para una persona jurídica. Se utilizará como ejemplo en los escenarios del 1 al 5 al señor N&J (persona natural) el cual autoliquida su impuesto sin realizar el pago respectivo y es cuando comienza el proceso de cobro. En cambio, en los escenarios 7 y 8 la sociedad TKM S.A. de C.V. a ella se le determina su deuda. Adicionalmente, en el ejemplo 6 se plantea el caso en que un sujeto pasivo desea garantizar la deuda por medio de la rendición de Fianza.

Cada uno de los casos planteados contiene su enunciado, especificando las condiciones en que hipotéticamente se encuentra el sujeto pasivo y la situación que debe solventar; a su vez se presenta la solución, dividido en la descripción del lugar al cual el sujeto debe presentarse y el proceso que debe seguir y sus respectivos anexos soportando la documentación a utilizar.

Dentro del apartado del proceso a seguir se presentan los pasos que el sujeto debe realizar para salir de su situación, así como las consecuencias de no hacerlo de esa manera o no poder hacerlo.

4.6. ESTRUCTURA DEL PLAN DE SOLUCIÓN.

Escenario 1. Se origina la deuda y el sujeto pasivo se presenta con el objeto de solventar por medio del pago a plazo

Escenario 2. Incumplió con el pago a plazo y es notificado mediante requerimiento de cobro, esta vez a pagar parcialmente

Escenario 3. Recibe llamada para exigir el pago del adeudo, adquiriendo un compromiso de pago por tres meses

Escenario 4. Incumplió el compromiso, se le notificó emplazamiento de cobro y se le aplicó acción de cobro

Escenario 5. No fue posible seguir aplicando acción de cobro, se le aplicó anotación preventiva de bienes y fue trasladado a FGR

Escenario 6. Sujeto rinde fianza para aplicar al pago a plazo y garantiza su deuda

Escenario 7 y 8. Deuda determinada por fiscalización y se interpone recurso ante el TAIIA y luego presenta demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo

4.7. DESARROLLO DE CASO PRÁCTICO.

ESCENARIO N°1

El señor N&J presentó su declaración de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016 el día 02 de mayo de 2017 con un impuesto a pagar de US\$15.000.00, debido a problemas de liquidez que tuvo esa semana se le imposibilitó hacer el pago en el día de su presentación.

El día 05 de mayo de 2017 se presentó al condominio tres torres del Ministerio de Hacienda con la intención de resolver su estado de impago del respectivo impuesto.

Solución:

Presentarse en: la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y específicamente al Departamento Registro Atención al Contribuyente.

Documentos que debe presentar: declaración del Impuesto sobre la Renta que presentó el 2 de mayo del 2017.

Proceso: en el Departamento de Registro y Atención al Contribuyente el sujeto pasivo deberá presentarse con la declaración del impuesto sobre la renta que previamente presentó en la fecha del 2 de mayo del 2017, así le efectuarán el cálculo de los intereses que le corresponden pagar. Los intereses que se calculan son en base al Decreto Legislativo N°720 que establece que los impuestos que se paguen extemporáneamente se calcularán a una tasa de interés efectiva anual promedio que el Banco Central de Reserva publicará cada seis meses; luego de 60 días calendario del vencimiento de pago de la obligación, se le sumarán cuatro puntos porcentuales a dicha tasa.

Para el año 2017, el Banco Central de Reserva publicó la tasa de interés promedio que se utilizará durante dicho año para calcular el interés de los impuestos pagados extemporáneamente,

siendo del 6.37% anual. De esa manera, el señor N&J que tiene un impuesto a pagar de US\$15,000.00, se le calcula el monto total de la deuda con los intereses al 5 de mayo de la siguiente manera:

$$i = \frac{P \times I \times N}{12}$$

Donde:

i = El monto de interés calculado.

P = El monto del impuesto pendiente de pago.

I = Tasa de interés anual.

N = Número de meses transcurridos desde que se venció en período de pago de la obligación.

Sustituyendo en la fórmula:

$$i = \frac{(US\$15,000.00) \times (6.37\%) \times (1)}{12}$$

$$i = \frac{955.5}{12} = US\$79.63$$

El señor N&J tiene que pagar, al 5 de mayo, un monto total de US\$15,079.63 de los cuales US\$15,000.00 corresponden a impuesto y US\$79.63 a intereses.

Con el cálculo de la deuda total a pagar, el señor N&J debe decidir si cancelará el total del monto a pagar ó si optará por pagar a plazo, a lo cual, el señor N&J tomará el pago a plazo.

El técnico de registro, luego de registrar la deuda, le emitirá un mandamiento de pago del 10% como mínimo a pesar de poder pagar una cantidad mayor del saldo a la fecha de lo que debe (impuesto más intereses) para aplicar a emisión de la resolución de pago a plazo.

$$10 \% \text{ de la deuda} = \$15,079.63 \times 10\% = \$1,507.96$$

Conociendo el 10% mínimo a cancelar, se decide si se abona más a la deuda o el valor que se genera de la operación. A lo cual el señor N&J decide por pagar un valor mayor, siendo US\$2,000.00.

Se le entregará la solicitud de pago a plazo moratorio (ver anexo 1) y el mandamiento de pago por US\$2,000.00 (ver anexo 2), el cual, una vez cancelado en colecturía del Ministerio de Hacienda y llena dicha solicitud cumpliendo con los requisitos que se piden, deberá entregarla en el Departamento de Registro y Atención al Contribuyente, mismo lugar donde se le extenderá la resolución de pago a plazo.

Cuando el señor N&J ha pagado el mandamiento de US\$2,000.00, se presenta nuevamente al Departamento de Registro y Atención al Contribuyente.

Documentos que debe presentar:

- a) Copia de su Documento Único de Identidad.
- b) Copia de su declaración de impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2016.
- c) Copia del mandamiento de pago.

El técnico recepcionará los documentos proporcionados y emitirá la resolución de pago a plazo moratorio a 6 meses (ver anexo 3), tal como lo solicitó el señor N&J.

Con la resolución emitida, se le entrega también los mandamientos de pago con los cuales pagará a más tardar a la fecha de vencimiento señalada en la misma resolución.

ESCENARIO N°2

Al 15 de diciembre de 2017, el señor N&J ha pagado únicamente las primeras 2 cuotas de la resolución de pago a plazo N°223224. Dicho día, ha recibido por parte de la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras la notificación del requerimiento de cobro administrativo debido a que se venció la resolución sin haber terminado de cancelar su deuda con la Administración Tributaria.

En dicho requerimiento de cobro administrativo (ver anexo 4), se detalla que, a la fecha de elaboración, el señor N&J presenta un saldo a la fecha de US\$9,144.59 y a su vez le informa que deberá apersonarse en el término de 20 días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la notificación, para subsanar la deuda.

Solución:

Presentarse en: el Departamento de Gestión de Cobro de la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras.

Proceso: el señor N&J debe presentarse con el gestor de cobro que tiene la documentación de su caso y así llegar a un acuerdo respecto al método de pago con el cual se comprometa a saldar su deuda. El señor N&J tiene como opciones el pago total de la deuda por US\$9,144.59 para concluir el proceso de cobro de manera inmediata o pagos parciales sin estar comprometido a un plazo y sin derecho a detener el proceso de cobro ni a autorización de solvencia. Debido a que el

señor N&J ya tuvo una resolución de pago a plazo moratorio y lo incumplió, no tiene derecho a una resolución más.

A lo cual el señor N&J decide pagar solamente US\$5,000.00 (ver anexo 5), permitiendo que abone parte de su deuda a pesar de que se continúe el proceso de cobro. El efecto que este abono tendrá es solamente en la reducción de la obligación pendiente de pagar a la espera que pase su caso a la etapa jurídica.

ESCENARIO N°3

El día 14 de enero de 2018, el señor N&J recibe una llamada del Departamento de Medidas Cautelares y Acciones de Cobro de la Subdirección Jurídica de la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras, comunicándole que su caso ya se encuentra en etapa jurídica y le pide que se apersona para convenir en una forma de pago o continuar con el proceso.

Solución:

Presentarse en: el Departamento de Medidas Cautelares y Acciones de Cobro.

Proceso: el señor N&J tiene derecho de convenir con el técnico jurídico a un compromiso de pago por 3 meses, tiempo en el cual se detendrá el proceso de cobro a pesar de no tener derecho a una autorización de solvencia. De no convenir en un compromiso de pago o incumplir el mismo, el proceso de cobro seguirá transcurriendo de forma normal.

Para ello, el señor N&J, conviene con el técnico jurídico en optar a un compromiso de pago por tres meses, siendo el pago de la primera cuota el día 31 de enero y concluyendo el día 31 de marzo del año 2017 (ver anexo 6). Firmará el acta de resolución y se le entregará el mandamiento

de pago del mes de enero, teniendo que regresar al Departamento de Medidas Cautelares y Acciones de Cobro cada mes para hacer el pago de las siguientes cuotas.

ESCENARIO N°4

El señor N&J incumplió con la primera fecha de pago y en el mes de febrero recibe una llamada telefónica refiriéndole dicho incumplimiento solicitándole que prontamente se ponga al día con el pago para no continuar con el proceso, a lo que el señor N&J expresa no poder hacerlo debido a problemas de liquidez.

En fecha 4 de marzo de 2018, el señor N&J recibe la notificación del emplazamiento de cobro administrativo (ver anexo 7), solicitando que se apersona en un plazo de 20 días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la notificación, antes de continuar con el proceso de cobro.

Solución:

Presentarse en: el Departamento de Medidas Cautelares y Acciones de Cobro.

Proceso: de la misma manera que en el requerimiento de cobro administrativo, en el emplazamiento de cobro debe de presentarse a las oficinas de la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras, pero ahora en el Departamento de Medidas Cautelares y Acciones de Cobro para solicitar un mandamiento de pago y de realizar la cancelación total de la deuda por US\$4,252.04 para concluir el proceso de cobro de manera inmediata. De no realizarlo, el proceso seguirá su curso normal, siendo la siguiente etapa la aplicación de la acción de cobro o la aplicación de la medida cautelar de no poder aplicar el proceso anterior y trasladar el caso a la Fiscalía General de la República.

El señor N&J expresa nuevamente el problema de no poder cancelar la deuda en su totalidad y está dispuesto a que, al terminar el tiempo de los 20 días hábiles que le otorga el emplazamiento de cobro para apersonarse, se continúe con el proceso de cobro.

Al 13 de mayo de 2018, el Departamento de Medidas Cautelares y Acciones de Cobro determinó que el señor N&J posee un empleo en el cual, por medio de su salario, es viable aplicar una retención salarial del 10% máximo del monto de la deuda (acción de cobro). Debido a ello se comunica con el pagador del sujeto pasivo deudor para requerir información del salario del señor N&J y así no realizar la compulsión, de esa manera procede a emitir la resolución de retención para luego notificar al sujeto pasivo y al pagador.

Para aplicar la retención de salario, contemplado en el Código Tributario como acción de cobro, se realiza un estudio patrimonial del sujeto pasivo determinando su fuente de ingresos, los bienes muebles e inmuebles y cuentas bancarias que posee, con el fin de poseer una base suficiente para ejercer de manera resolutoria la retención.

Cuando el técnico jurídico que tiene el caso del señor N&J se comunica con su pagador, éste último proporciona la información suficiente para acordar que del salario líquido mensual de US\$2,300.00, se le retendrá \$452.43 que es el 10% del monto de la deuda. Luego de ello se le notifica al pagador y al sujeto pasivo la resolución de retención de salario y entregando los mandamientos de pago con los cuales ejercerá la obligación de retener y enterar (ver anexo 8).

Notificado el pagador, éste es el responsable de aplicar la retención al salario del señor N&J, además de pagar con los mandamientos que le han sido otorgados por la resolución. De incumplir con el pago de la retención, el pagador se convierte en responsable solidario del deudor y es sujeto de sanción por parte de la Administración Tributaria.

ESCENARIO N°5

El señor N&J es despedido un mes después de su trabajo y el pagador informó a la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras de la situación expresando que no seguirá enterando retención alguna debido a que ya no existe obligación de hacerlo. El 10 de julio, el Departamento de Medidas Cautelares y Acciones de Cobro se comunican con el señor N&J para que pague lo más pronto posible, ya que se han agotado las alternativas que tiene para cancelar la deuda.

Solución:

Proceso: cuando se han agotado los medios para que el sujeto pasivo cancele la deuda, la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras debe remitir el caso a la Fiscalía General de la República al cumplir el plazo establecido en la ley. Cuando se llega a ese punto se pueden dar dos cosas, la primera de ellas es remitir a la Fiscalía el caso con medida cautelar aplicada, la segunda es remitirlo sin aplicación de las medidas.

La Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras, previo a determinar si se puede aplicar o no la medida cautelar, nuevamente el técnico jurídico que da seguimiento a su caso analiza el estudio patrimonial previamente elaborado y se verifican aquellos bienes muebles e inmuebles y cuentas bancarias a las que se les puede hacer aplicación de anotación preventiva y en su conjunto cubran la obligación no cancelada. En el estudio patrimonial del señor N&J se refleja que al 3 de mayo posee los siguientes bienes:

- a) Inmueble inscrito, bajo la matrícula 20042543-2007, del Registro de la Propiedad Raíz e Hipoteca del departamento de San Salvador, de naturaleza urbana, con un área de 65 metros

cuadrados, ubicado sobre Final 75 Avenida Norte, Número 306, Colonia Escalón, San Salvador.

- b) Vehículo clase Pick Up, placa P456-234, año 2014, marca Toyota, color rojo, modelo Hilux, número chasis vin o grabado 1NXBR32E44Z211690, número de motor 57837211ZZ.
- c) Vehículo clase sedán, placa P134-933, año 2015, marca BMW, color blanco, modelo Z1, número chasis vin o grabado 1NXFH32E44Z371924, número de motor 47265911ZC.

La Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras procede a solicitar a la Fiscalía General de la República la anotación preventiva de los bienes antes descritos, con el fin de advertir al sujeto pasivo deudor para pagar lo más pronto posible y asimismo garantizar el cumplimiento del pago de la obligación que a la fecha no ha cancelado. Luego que es notificado y avalado la anotación preventiva, se notifica al sujeto pasivo para pagar en el plazo de 3 días hábiles para evitar consecuencias legales sobre sus bienes (ver anexo 9).

Cuando la Administración Tributaria agota todos los medios que la ley le permite para hacer efectivo el cobro de la deuda, entonces traslada el caso del sujeto deudor a la Fiscalía General de la República, ya sea que estén aplicadas o no las medidas cautelares sobre el los bienes o las cuentas bancarias del sujeto.

Una vez notificado, el sujeto pasivo debe apersonarse a la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras para conocer si su caso aún se encuentra ahí y poder cancelar la deuda, de no ser así será remitido al edificio de la Fiscalía General de la República ubicado en las instalaciones del Condominio Tres Torres en San Salvador.

Cuando los sujetos pasivos se encuentran a estas alturas del proceso es debido al hecho de haberse agotado todos los recursos permitidos por la ley para pagar parcial o escalonadamente el monto adeudado.

Si el caso del señor N&J se encuentra en manos de la Fiscalía General de la República con las medidas cautelares aplicadas, él debe buscar la manera de pagar lo más pronto posible la totalidad de la deuda y así evitar repercusiones económicas peores sobre sus bienes. Puede cancelarlo en un solo pago o realizarlo parcialmente.

Cada vez que el fiscal atiende al señor N&J solicita un estado de cuenta de la mora y le emite un mandamiento de pago para cancelar la deuda o parte de ella, debe acercarse luego al Departamento de Análisis Patrimonial de la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras ubicado en el mismo edificio de la Fiscalía General de la República para reaplicar el pago en los registros de la deuda.

Cuando haya cancelado la totalidad de la deuda y el Departamento de Análisis Patrimonial haya reaplicado todos los pagos, el señor N&J debe acercarse al fiscal que lleva el caso para levantar la medida cautelar aplicada a sus bienes y con ello deja sin pendientes lo que respecta a su deuda tributaria.

ESCENARIO N°6

La sociedad TKM, S.A. de C.V., adeuda el impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal del año 2014 por un monto total de US\$65,264.33, conformado por US\$48,500.00 de impuesto y US\$16,764.33 de intereses calculados al mes de septiembre de 2017. El día 10 de septiembre

de 2017, el señor Juan Pérez, representante legal de la sociedad, se presenta al Ministerio de Hacienda para pagar por medio de resolución de pago a plazo el valor adeudado.

Solución:

Presentarse en: el Departamento de Emisión y Ejecución de Garantías de la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras.

Proceso: dentro de los requisitos para optar al pago a plazo moratorio, existe uno relacionado con el monto adeudado. Si la deuda es igual o mayor a 120 salarios mínimos mensuales del sector comercio (US\$36,000.00), el sujeto pasivo debe de rendir fianza. Por tanto, en el Departamento de Emisión y Ejecución de Garantías, debe de solicitar el cálculo y los términos de contrato de la fianza con el cual deberá ir a la afianzadora para establecer un contrato de fianza que le permita optar al pago a plazo.

Es así como el señor Juan Pérez se presenta al Departamento de Emisión y Ejecución de Garantías y solicita el cálculo y los términos de la fianza con el técnico jurídico. Éste le calcula el monto por el cual debe de solicitar la fianza a nombre de TKM, S.A. de C.V. de la siguiente manera y le entrega los términos de contrato (ver anexo 10):

$$\text{Impuesto (x2)} = \$48,500.00 \times 2 = \$97,000.00$$

$$\text{Interés s/saldo} = \frac{\$97,000.00 \times 10.37 \times 40}{1200} = \$33,529.67$$

Por la sociedad TKM, S.A. de C.V., el señor Juan Pérez debe rendir una fianza por US\$130,529.67, para un plazo de 8 meses, debiendo ser emitida a favor de la Dirección General de Tesorería.

Luego de recibir el cálculo y términos de la fianza, el señor Juan Pérez debe dirigirse a la afianzadora que considere y firmar un contrato de fianza con los términos ya establecidos y emitido a favor de la Dirección General de Tesorería. Una vez teniendo el contrato de la fianza, el sujeto pasivo debe dirigirse al Departamento de Emisión y Ejecución de Garantías a presentar el contrato de la fianza.

Una vez presentado el contrato de la fianza, el departamento procede a levantar una resolución razonada (ver anexo 11) en la que resuelve otorgar al sujeto pasivo deudor la resolución de pago a plazo correspondiente al ejercicio fiscal 2014.

Ya notificado el sujeto pasivo y con la resolución razonada, el señor Juan Pérez, como representante legal de la sociedad TKM, S.A. de C.V., debe presentarse al Departamento de Registro y Atención al Contribuyente y solicitar la resolución de pago a plazo, debiendo entregar los siguientes documentos:

- a) Copia del Documento Único de Identidad del representante legal.
- b) Copia de la credencial de representante legal de la sociedad vigente.
- c) Copia de la declaración del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2014.
- d) Resolución razonada en original y copia que lo acredita como afianzado para optar a la resolución de pago a plazo.
- e) Si otra persona es delegada, debe presentar copia del Documento Único de Identidad y autorización certificada por notario.

Teniendo todos los documentos en orden, puede proceder a solicitar la resolución de pago a plazo sin necesidad de cancelar el anticipo del 10% y el Departamento de Registro y Atención

al Contribuyente procede a entregarle una copia de la resolución de pago a plazo y sus respectivos mandamientos de pago.

En el caso que el sujeto pasivo incumpla con el pago total o parcial de la resolución de pago a plazo, la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras, presentará reclamo requiriendo a la afianzadora pagar el monto adeudado por la sociedad, cumpliendo con lo estipulado en los términos de contrato de fianza (ver anexo 10). En esa situación, el sujeto pasivo ya no tendría deuda con el Fisco, pero deberá cumplir lo que se haya estipulado en el contrato de la fianza.

ESCENARIO N°7

La sociedad KMT, S.A. de C.V., es sujeto pasivo contribuyente del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios. Durante los períodos tributarios de marzo, abril y mayo de 2014 omitió la presentación y pago de la declaración de dicho impuesto debido a problemas de liquidez durante esos meses; por ello, la sociedad fue fiscalizada por la Subdirección de Medianos Contribuyentes emitiendo la resolución del impuesto y multa tasada, la cual fue notificada el día 14 de junio de 2017. Los dirigentes de la sociedad consideran que fue mal determinada la imposición expresa en la resolución notificada.

Solución:

Presentarse en: el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, ubicado en la Colonia Escalón, San Salvador.

Proceso: una vez notificada la resolución de tasación, los sujetos pasivos disponen de 15 días hábiles para apelar a la resolución de tasación cuando consideran incorrecta la determinación por parte de la Administración Tributaria.

En el caso de las personas jurídicas, el representante legal es la persona encargada de realizar los trámites ante el Tribunal. La señorita Isabel Echegoyen, como representante legal de la sociedad, debe apersonarse a la dirección 9° Calle Poniente, entre 83 y 85 Avenida Norte N°8169, Colonia Escalón, San Salvador. Ahí debe presentar un escrito en original y copia dirigido al Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, en él puede hacer referencia directamente a la resolución de tasación (no es obligación). En el escrito debe expresar las razones de hecho que motivan la interposición del recurso y las razones de derecho en que apoya su inconformidad.

Adicional a esos requisitos, en el escrito debe señalar el lugar para oír notificaciones dentro del radio del urbano de San Salvador. Asimismo, los documentos que acompañan al escrito deben estar indicados y numerados. Finalmente, firmar y autenticar el escrito de interposición de recurso.

Entre otros requisitos que se deben cumplir para ser aceptado el escrito de interposición de recurso se encuentran:

- a) El representante legal de la sociedad debe presentar el escrito identificándose con su Documento Único de Identidad.
- b) Consignar en el escrito el Número de Identificación Tributaria y el Número de Registro de Contribuyente.

Si la interposición del recurso es admitida, será notificado en la dirección que señaló para oír notificaciones, indicando que se ha iniciado la apertura a pruebas. En este caso la señorita Isabel

Echegoyen es la encargada de recibir la notificación y ella misma será quien el Tribunal mandará a oír para presentar por escrito las alegaciones finales.

Una vez concluido el proceso, el Tribunal emitirá su sentencia sea confirmatoria, modificatoria o revocatoria a la resolución emitida por la Administración Tributaria. En caso de ser confirmatoria o modificatoria, el acto notificado causa estado contando 60 días calendarios, cumplido ese plazo la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias iniciará el proceso de cobro, así como se presenta en los escenarios uno al cinco.

ESCENARIO N°8

El día 18 de febrero de 2018, el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas notificó la sentencia en contra de la sociedad KMT, S.A. de C.V., a la señorita Isabel Echegoyen resolviendo de manera confirmatoria a la resolución de tasación.

Solución:

Presentarse en: la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.

Proceso: al igual que en el caso anterior, el representante legal de la sociedad tiene el derecho de interponer demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo durante el plazo establecido de 60 días hábiles contados a partir de la fecha en que fue notificada la sentencia.

Para ello debe presentar un escrito con toda la documentación soporte de la demanda dirigido a la Sala de lo Contencioso Administrativo, detallando los datos generales del representante legal tales como el nombre, apellido, edad, profesión, domicilio del demandante, razón social de la representada, naturaleza y domicilio de la misma, asimismo señalar la institución a demandar, siendo en este caso la Subdirección de Medianos Contribuyentes.

Además de lo ya descrito, debe señalar el acto administrativo impugnado y la suma o cuantía estimada de la acción y a partir de ese punto exponer de forma razonable los hechos causantes de motivar la demanda y la petición de manera precisa.

A diferencia del recurso presentado en el Tribunal, el escrito de la demanda será admitido inmediatamente si reúne todos los requisitos antes mencionados, caso contrario, la demanda se considerará inadmisibile. Se considerará también inadmisibile si el recurso es presentado fuera del plazo establecido anteriormente.

Una vez admitido, la Sala resolverá sobre la suspensión provisional del acto administrativo impugnado que pudiera acarrear efectos positivos económicamente.

Esto último quiere decir, una vez la Sala resuelve suspender el acto administrativo, la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras debe suspender provisionalmente todos los actos de cobro sobre el sujeto pasivo.

Una vez transcurrido el proceso contencioso administrativo en que se revisen las pruebas proporcionadas por el demandante y el informe requerido al demandado, se iniciará el proceso de audiencia el cual llevará a una sentencia definitiva.

Si la sentencia definitiva resolviere a favor del demandante, es decir, de la sociedad KMT, S.A. de C.V., la Administración Tributaria subsanará económicamente al sujeto pasivo y dejará absuelto de las sanciones determinadas. Caso contrario, una vez se le notifica a la Dirección de Cobro de Deudas Tributarias y Aduaneras, se reanudarán las acciones de cobro al sujeto pasivo deudor.

ANEXO 1 – SOLICITUD DE PAGO A PLAZO MORATORIO

MORATORIA																		
MINISTERIO DE HACIENDA DIRECCIÓN GENERAL DE TESORERÍA DIRECCIÓN DE COBRO DE DEUDAS TRIBUTARIAS Y ADUANERAS SUBDIRECCIÓN DE COBRO ADMINISTRATIVO DEPARTAMENTO DE GESTION DE COBRO																		
SOLICITUD DE PAGO A PLAZO MORATORIO IMPUESTO SOBRE LA RENTA. (ART. 270 DEL CODIGO TRIBUTARIO)																		
SEÑOR DIRECTOR GENERAL DE TESORERÍA, SOLICITO A USTED PAGAR A PLAZOS EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.																		
NOMBRE O RAZÓN SOCIAL DEL CONTRIBUYENTE	N.I.T.	2	2	2	2	-	2	2	2	2	2	-	2	2	2	-	2	EJERCICIO FISCAL: 31 / 12 / 2016
	N&J																IMPUESTO PENDIENTE DE PAGAR: \$ 15,000.00	
DOMICILIO Y LUGAR DE TRABAJO	DIRECCION PARA RECIBIR NOTIFICACIONES (PERSONA NATURAL O JURIDICA): ENTRE 81 Y 83 AVE. SUR Y CALLE MALTA SUR, #645-C, COLONIA VISTA																TELEFONO CASA	2568-1561
	HERMOSA, SAN SALVADOR, SAN SALVADOR																TELEFONO MOVIL	7956-6546
	LUGAR DE TRABAJO PERSONA NATURAL: N&J AUDITOR Y CONSULTOR																TELEFONO OFICINA	2568-1561
	DIRECCION DE LUGAR DE TRABAJO: MISMA PARA RECIBIR NOTIFICACIONES																TELEFONO OFICINA	2568-1561
																E-MAIL: n&jelsalvador@aol.com		
TRÁMITE REALIZADO POR:	NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL / APODERADO / AUTORIZADO:																TELEFONO CASA	
	N.I.T.																TELEFONO OFICINA	
	DIRECCION PARTICULAR:																TELEFONO MOVIL	
																	E-MAIL:	
Proporcionar información falsa e incompleta está sujeta a las Sanciones establecidas en el Art. 237 literal e) del Código Tributario.																		
CANTIDAD DE CUOTAS SOLICITADAS																		
No. de Cuotas	2	3	4	5	6													
Fecha de primera cuota	30 / 06 / 2017																	
																F).  CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO.		
REQUISITOS PARA EL OTORGAMIENTO DEL PLAZO (Art. 32 al 34 y 270 del Código Tributario):																		
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Abonar el 10% o más, de la deuda total. ➤ Presentar original y fotocopia del Estado de Cuentas emitido por la DGII o de la Declaración del Impuesto Sobre la Renta presentada en la DGII. ➤ Presentar la Solicitud de Pago a Plazo completamente llena, sin borrones, tachaduras, ni enmendaduras. ➤ La Solicitud de Pago a Plazo debe ser firmada por el Contribuyente, Representante Legal o Apoderado debidamente acreditado. ➤ Si el monto por el que pedirá plazo es mayor a \$36,599.99 (122 salarios mínimos) deberá presentar fianza. (Solicitar cálculo de fianza a los teléfonos 2244-3918, 2244-3919 y 2244-3267 Subdirección Jurídica). ➤ Personas Naturales: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Presentar original y fotocopia de DUI, Pasaporte o Carné de Residente. ▪ Realizar el trámite personalmente o por medio de Apoderado (presentar Poder) o Autorizado, en este último caso la autorización deberá ser autenticada por Notario y dirigida a la Dirección General de Tesorería. ➤ Personas Jurídica: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Fotocopia de la <u>credencial</u> de nombramiento de Representante Legal. Para sociedades nuevas (sin credencial) deberá presentar fotocopia de la <u>escritura de constitución</u>, en ambos casos inscrito y vigente en el Registro de Comercio. ▪ Realizar el trámite por medio de Representante Legal, Apoderado (presentar Poder) o Autorizado, en este último caso la autorización deberá ser autenticada por Notario y dirigida a la Dirección General de Tesorería. ➤ Requisitos Representante Legal y Apoderado: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Original y fotocopia de DUI, Pasaporte o Carné de Residente. Según sea el caso. ➤ Los escritos deben ser dirigidos a: DIRECCIÓN GENERAL DE TESORERÍA especificando que el Autorizado o Apoderado está facultado para recibir notificaciones. 																		
Las solicitudes deberán presentarse en las oficinas del Ministerio de Hacienda ubicadas en:																		
San Salvador: Centro de Servicios al Contribuyente, Diagonal Centroamérica y Avenida Alvarado No. 4, Ex Bolerama Jardín, contiguo a Edificio Torres, San Salvador. Tel. 2244-3266, 2244-7232 y 2244-3298																		
San Miguel: 6ª Av. Norte, Entre 2ª Calle Oriente y Calle Siramá, Pasaje #1 No. 103, Teléfono 2600-6160 y 2600-6161.																		
Santa Ana: Km. 67½ Carretera salida a Metapán, contiguo a Penal de Apanteos, Teléfono 2489-6060 y 2489-6061.																		
Horario: Lunes a viernes, de 7:30 am a 3:30 pm, sin cerrar al medio día.																		
Correo electrónico: cobranzas.dgt@mh.gob.sv .																		
Solicitud también disponible en: www.mh.gob.sv Criterio de búsqueda: Solicitud Plazo Moratorio																		

ANEXO 2 – MANDAMIENTO DE PAGO 1

V0.1



REPUBLICA DE EL SALVADOR
MINISTERIO DE HACIENDA

MANDAMIENTO DE INGRESO

No.: 5216854968

APELLIDOS NOMBRE O RAZON SOCIAL

NIT 2222-222222-222-2

N&J

Origen de Pago : **52**

Correlativo : **112951**

Ultima Fecha de Pago : **31/05/2017**

Total a Pagar (US \$) : **2,000.00**

NPE :
0463 0000 0104 4420 1705 0205 1001 1295 15

Renta Personas Jurídicas y Naturales

11102: **\$1,920.37**

15302: **\$79.63**

Período: **2016**

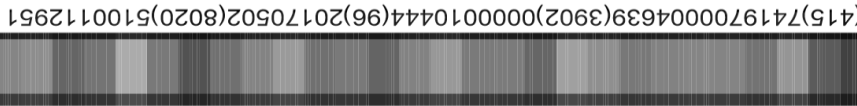
Referencia: **1117519465618**

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN EL PRESENTE MANDAMIENTO DE INGRESO SON EXPRESION FIEL DE LA VERDAD POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD LEGAL.

USO EXCLUSIVO DE LA DIRECCION GENERAL DE TESORERIA

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO
Fecha y Hora de emision 05-05-17 08:57am

FIRMA Y SELLO DEL RECEPTOR AUTORIZADO



(415)741970004639(392)0000010444(96)20170502(8020)5100112951

ANEXO 3 – RESOLUCIÓN DE PAGO A PLAZO MORATORIO



MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE TESORERIA

RESOLUCION DGT MORATORIA**No. 223224****EXP.223789**

DIRECCION GENERAL DE TESORERIA, DIRECCION DE COBRO DE DEUDAS TRIBUTARIAS Y ADUANERAS, SUBDIRECCIÓN DE COBRO ADMINISTRATIVO. San Salvador, cinco de mayo de dos mil diecisiete.

Esta Dirección General a solicitud del contribuyente N&J, con NIT 2222-222222-222-2 en la que peticiona que se le otorgue pagar a plazos el Impuesto sobre la Renta del ejercicio fiscal de dos mil dieciséis, de acuerdo al art.74 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el contribuyente antes citado, ha cumplido con los requisitos establecidos en el Código Tributario, por tanto, se **AUTORIZA** pagar a plazos el monto de **TRECE MIL SETENTA Y NUEVE 63/100 DOLARES (\$13,079.63)** en concepto de impuesto y **DOSCIENTOS CUARENTA Y CUATRO 8/100 DOLARES (\$244.08)** en concepto de intereses, de acuerdo al calendario de pagos siguiente:

IMP. SOBRE LA RENTA

Específico : 11102 DE PERSONAS NATURALES NO ASALARIADAS

Período : 31/12/2016

CUOTAS	FVEN. DE PAGO	IMPUESTO	MULTA	INTERES	TOTAL
1	30/06/2017	\$ 2,151.19	\$ 0.00	\$ 69.43	\$ 2,220.62
2	31/07/2017	\$ 2,162.61	\$ 0.00	\$ 58.01	\$ 2,220.62
3	31/08/2017	\$ 2,174.09	\$ 0.00	\$ 46.53	\$ 2,220.62
4	30/09/2017	\$ 2,185.63	\$ 0.00	\$ 34.99	\$ 2,220.62
5	31/10/2017	\$ 2,197.23	\$ 0.00	\$ 23.39	\$ 2,220.62
6	30/11/2017	\$ 2,208.89	\$ 0.00	\$ 11.73	\$ 2,220.62
TOTALES		\$ 13,079.63	\$ 0.00	\$ 244.08	\$ 13,323.71

En los primeros 60 días se aplicará la tasa de interés del 6.37% y posteriormente a éstos será del 10.37%. Los intereses se calcularán a partir del 03/05/2017.

SI NECESITARE TRAMITAR AUTORIZACION ANTE LA D.G.I.I. DEBERA CUMPLIR Estrictamente con las fechas de pago estipuladas en la presente resolución, ART. 219 C.T.

NOTA: Señor Contribuyente, verifique que los datos de la presente resolución sean los mismos de su declaración y acorde a lo solicitado.

Subdirector de Cobro Administrativo

mauricio.bermudez

Fecha Emisión: 05/05/2017

Subdirección de Cobro Administrativo, Centro de Servicios al Contribuyente, Diagonal Centroamérica y Avenida Alvarado N° 4, Ex Bolerama Jardín, contiguo a Edificio Tres Torres, San Salvador. e-mail: gestores@mh.gov.sv, Teléfonos: 2244-3264, 2244-3255 y 2244-3257.

ANEXO 4 – REQUERIMIENTO DE COBRO ADMINISTRATIVO



Ministerio de Hacienda
DIRECCIÓN GENERAL DE TESORERÍA
DIRECCIÓN DE COBRO DE DEUDAS TRIBUTARIAS Y ADUANERAS



Expediente:

REQUERIMIENTO DE COBRO ADMINISTRATIVO

San Salvador, 15 de diciembre de 2017

NOMBRE : N&J
 NIT : 2222-222222-222-2
 DIRECCION : ENTRE 81 Y 82 AVE. SUR Y CALLE MALTA SUR #645-C, COLONIA VISTA HERMOSA

MUNICIPIO : SAN SALVADOR
 DEPARTAMENTO: SAN SALVADOR

Le notificamos, que en los registros que lleva esta Dirección General, existe deuda tributaria a su nombre, por lo que en cumplimiento al artículo 270 del Código Tributario, se requiere su presencia para solventar lo referido. De no acatar la presente se procederá apegado a las Leyes Tributarias. A continuación el detalle de la deuda:

Impuesto	Ejerc./Período	Valor	Multa	Interés	Total
11102-IMP. SOBRE LA RENTA, DE PERSONAS JURIDICAS	2016	\$ 8,765.83	\$ 0.00	\$ 378.76	\$ 9,144.59
TOTALES...		\$ 8,765.83	\$ 0.00	\$ 378.76	\$ 9,144.59

Motivo por el cual deberá apersonarse al Departamento de Gestión de Cobro, en el término de 20 días hábiles, contados a partir del día siguiente de recibido el presente Requerimiento de Cobro.

Gestor de cobro: MAURICIO GERARDO BERMUDEZ GONZALEZ (C076) - Email: mauricio.bermudez@mh.gob.sv, Dirección: Centro de Servicios al Contribuyente, Diagonal Centroamérica y Avenida Alvarado N° 4, Ex Bolerama Jardín, contiguo a Edificio Tres Torres, San Salvador, teléfono 2244-3479.

Nota: Los intereses moratorios han sido calculados a la fecha de emisión de este requerimiento, de acuerdo a lo establecido en el Decreto Legislativo 720 de fecha 24 de noviembre de 1993.

Cordialmente;

Subdirector de Cobro Administrativo

1/1




Dirección: Diagonal Centroamérica y Avenida Alvarado N° 4, Ex Bolerama Jardín, contiguo a Edificio Tres Torres, San Salvador, teléfono 2244-3479, 2244-3266, 2244-3264, 2244-3255.

CERTIFICADOS BAJO NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN



ANEXO 5 – MANDAMIENTO DE PAGO 2

<p>V0.1</p>	 <p>REPUBLICA DE EL SALVADOR MINISTERIO DE HACIENDA</p>	<p>MANDAMIENTO DE INGRESO No.: 5216854968</p>	<p>NIT 2222-222222-222-2</p>
<p>N&J</p>		<p>APELLIDOS NOMBRE O RAZON SOCIAL</p>	
<p>Origen de Pago : 52</p>		<p>Renta Personas Jurídicas y Naturales</p>	
<p>Correlativo : 112951</p>		<p>11102: \$4,621.24</p>	
<p>Ultima Fecha de Pago : 31/12/2017</p>		<p>15302: \$378.76</p>	
<p>Total a Pagar (US \$) : 5,000.00</p>		<p>Período: 2016</p>	
<p>NPE : 0463 0000 0104 4420 1705 0205 1001 1295 15</p>		<p>Referencia: 1117519465618</p>	
<p>DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN EL PRESENTE MANDAMIENTO DE INGRESO SON EXPRESION FIEL DE LA VERDAD POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD LEGAL.</p>		<p>USO EXCLUSIVO DE LA DIRECCION GENERAL DE TESORERIA</p>	
<p>FIRMA DEL CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO Fecha y Hora de emision 16/12/2017 01:35pm</p>		<p>FIRMA Y SELLO DEL RECEPTOR AUTORIZADO</p>	

(415)7419700004639(3902)0000010444(96)20170502(8020)5100112951

ANEXO 6 – COMPROMISO DE PAGO

Señor Director General de Tesorería

Ministerio de Hacienda

Yo N&J, persona mayor de edad, del domicilio de San Salvador y Número de Identificación Tributaria 2222-222222-222-2 actuando en calidad de Contribuyente Representante Legal Apoderado, otro: _____ de la sociedad o contribuyente:

N&J

_____ me comprometo a cancelar los impuestos y/o multas pendientes de pago de acuerdo a la siguiente programación:






	Fecha de pago	Tipo de impuesto	Período	Monto (\$)	
				Impuesto	Multa
1	31/01/2018	Renta	2016	1,381.53	
2	28/02/2018	Renta	2016	1,381.53	
3	31/03/2018	Renta	2016	1,381.53	

*Más los respectivos intereses a la fecha de pago

Número de teléfono: 2233-4466; 7788-9900Lugar y fecha: San Salvador, 14 de enero de 2018f.  _____
Conforme a DUI

Nota: el presente compromiso de pago no acredita para obtener solvencia tributaria

ANEXO 7 – EMPLAZAMIENTO DE COBRO ADMINISTRATIVO

 Ministerio de Hacienda DIRECCIÓN GENERAL DE TESORERÍA DIRECCIÓN DE COBRO DE DEUDAS TRIBUTARIAS Y ADUANERAS	 REPÚBLICA DE EL SALVADOR UNIDOS CRECEMOS Juntos																		
Expediente: <input type="text" value="223224"/>																			
EMPLAZAMIENTO DE COBRO ADMINISTRATIVO																			
San Salvador, 4 de marzo de 2018																			
NOMBRE	: N&J																		
NIT	: 2222-222222-222-2																		
DIRECCION	: ENTRE 81 Y 83 AVE. SUR Y CALLE MALTA SUR #645-C, COLONIA VISTA HERMOSA																		
MUNICIPIO	: SAN SALVADOR																		
DEPARTAMENTO:	SAN SALVADOR																		
<p>Por este medio hacemos de su conocimiento, que esta Dirección General, a través del Departamento de Gestión de Cobro de la Subdirección de Cobro Administrativo, con fecha 15/12/2017, le notificó Requerimiento de Cobro Administrativo, de acuerdo al artículo 270 literal a) del Código Tributario, para que se presentase a estas oficinas, a solventar su obligación tributaria sustantiva siguiente:</p>																			
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 40%;">Impuesto</th> <th style="width: 10%;">Ejerc./Período</th> <th style="width: 15%;">Valor</th> <th style="width: 15%;">Multa</th> <th style="width: 15%;">Interés</th> <th style="width: 5%;">Total</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>11102-IMP. SOBRE LA RENTA, DE PERSONAS JURIDICAS</td> <td style="text-align: center;">2016</td> <td style="text-align: right;">\$ 4,144.59</td> <td style="text-align: right;">\$ 0.00</td> <td style="text-align: right;">\$ 107.45</td> <td style="text-align: right;">\$ 4,252.04</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">TOTALES...</td> <td></td> <td style="text-align: right;">\$ 4,144.59</td> <td style="text-align: right;">\$ 0.00</td> <td style="text-align: right;">\$ 107.45</td> <td style="text-align: right;">\$ 4,252.04</td> </tr> </tbody> </table>		Impuesto	Ejerc./Período	Valor	Multa	Interés	Total	11102-IMP. SOBRE LA RENTA, DE PERSONAS JURIDICAS	2016	\$ 4,144.59	\$ 0.00	\$ 107.45	\$ 4,252.04	TOTALES...		\$ 4,144.59	\$ 0.00	\$ 107.45	\$ 4,252.04
Impuesto	Ejerc./Período	Valor	Multa	Interés	Total														
11102-IMP. SOBRE LA RENTA, DE PERSONAS JURIDICAS	2016	\$ 4,144.59	\$ 0.00	\$ 107.45	\$ 4,252.04														
TOTALES...		\$ 4,144.59	\$ 0.00	\$ 107.45	\$ 4,252.04														
<p>No habiendo manifestado su intención de pago; y de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 270 literal b) de dicha ley, se le EMPLAZA para que en el plazo de 20 días hábiles contados a partir de la notificación de la presente providencia, comparezca ante la Administración Tributaria y defina la forma en que efectuará el pago de dicha deuda. De no presentarse, se dará inicio a los efectos legales establecidos en el artículo 264 y siguientes del citado código; así mismo, se le brindan mediante este mismo acto las garantías constitucionales prescritas en el artículo 11 de la Constitución de la República, lo anterior en base al Principio de Legalidad contemplado en el artículo 3 literal c) inciso cuarto del Código Tributario.</p>																			
<p>Gestor de cobro: MAURICIO GERARDO BERMUDEZ GONZALEZ (C076) - Email: mauricio.bermudez@mh.gob.sv, Dirección: Centro de Servicios al Contribuyente, Diagonal Centroamérica y Avenida Alvarado N° 4, Ex Bolerama Jardín, contiguo a Edificio Tres Torres, San Salvador, teléfono 2244-3479.</p>																			
<p>Nota: Los intereses moratorios han sido calculados a la fecha de emisión de este requerimiento, de acuerdo a lo establecido en el Decreto Legislativo 720 de fecha 24 de noviembre de 1993.</p>																			
Cordialmente																			
 Subdirector Jurídico																			
 AENOR Empresa Registrada ER-1350/2001	Dirección: Diagonal Centroamérica y Avenida Alvarado N° 4, Ex Bolerama Jardín, contiguo a Edificio Tres Torres, San Salvador, teléfono 2244-3479, 2244-3266, 2244-3264, 2244-3255. CERTIFICADOS BAJO NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN																		
 1 / 1																			

ANEXO 8 – RESOLUCIÓN DE RETENCIÓN



MINISTERIO DE HACIENDA DIRECCION GENERAL DE TESORERIA

NIT: 2222-222222-222-2

Res. 223224

EXP.223789

DIRECCION GENERAL DE TESORERIA, DIRECCION DE COBRO DE DEUDAS TRIBUTARIAS Y ADUANERAS, SUBDIRECCIÓN DE COBRO ADMINISTRATIVO. San Salvador, cinco de mayo de dos mil dieciocho.

Visto el expediente de cobro administrativo número 223789 del contribuyente N&J con Número de Identificación Tributaria 2222-222222-222-2, en el cual consta deuda en impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2016 por un monto de CUATRO MIL CIENTO CUARENTA Y CUATRO DÓLARES CINCUENTA Y NUEVE CENTAVOS (US\$4,144.59), más los respectivos intereses:

CONSIDERANDO:

Que el contribuyente antes citado, ha incumplido con la obligación antes descrita y de acuerdo a lo establecido en el artículo 273-A del Código Tributario, se AUTORIZA pagar a plazos por retención salarial de acuerdo al calendario de pagos siguiente:

IMP. SOBRE LA RENTA

Específico : 11102 DE PERSONAS NATURALES NO ASALARIADAS

Período : 31/12/2016

CUOTAS	F.VEN. DE PAGO	IMPUESTO	MULTA	INTERES	TOTAL
1	31/05/2018	\$ 415.28	\$ 0.00	\$ 37.16	\$ 452.43
2	30/06/2018	\$ 418.86	\$ 0.00	\$ 33.57	\$ 452.43
3	31/07/2018	\$ 422.48	\$ 0.00	\$ 29.95	\$ 452.43
4	31/08/2018	\$ 426.13	\$ 0.00	\$ 26.30	\$ 452.43
5	30/09/2018	\$ 429.82	\$ 0.00	\$ 22.62	\$ 452.43
6	31/10/2018	\$ 433.53	\$ 0.00	\$ 18.90	\$ 452.43
7	30/11/2018	\$ 437.28	\$ 0.00	\$ 15.16	\$ 452.43
8	31/12/2018	\$ 441.06	\$ 0.00	\$ 11.38	\$ 452.43
9	31/01/2018	\$ 444.87	\$ 0.00	\$ 7.57	\$ 452.43
10	28/02/2018	\$ 448.71	\$ 0.00	\$ 3.72	\$ 452.43
TOTALES		\$ 4,144.59	\$ 0.00	\$ 244.08	\$ 4,524.30

En los primeros 60 días se aplicará la tasa de interés del 6.37% y posteriormente a éstos será del 10.37%. Los intereses se calcularán a partir del 03/05/2017.

Subdirector Jurídico

mauricio.bermudez

Fecha Emisión: 15/05/2018

Subdirección de Cobro Administrativo, Centro de Servicios al Contribuyente, Diagonal Centroamérica y Avenida Alvarado N° 4, Ex Bolerama Jardín, contiguo a Edificio Tres Torres, San Salvador. e-mail: gestores@mh.gob.sv, Teléfonos: 2244-3264, 2244-3255 y 2244-3257.

ANEXO 9 – NOTIFICACIÓN DE APLICACIÓN DE LA MEDIDA CAUTELAR



San Salvador, 15 de JULIO de 2018
REFERENCIA DCDTA-DEX-146-2018

**Señor
 N&J
 Presente.**

Por medio de la presente se le hace saber al contribuyente **N&J**, con Número de Identificación Tributaria **2222-222222-222-2**, que posee deuda tributaria a favor del Fisco, por la cantidad de **CUATRO MIL CIENTO CUARENTA Y CUATRO DÓLARES Y CINCUENTA Y NUEVE CENTAVOS (\$4,144.59)** en relación al Impuesto sobre la Renta, referente a intereses la cantidad de **DOSCIENTOS CUARENTA Y CUATRO DÓLARES Y OCHENTA Y OCHO CENTAVOS (\$244.88)**, los montos antes detallados corresponden al ejercicio fiscal dos mil dieciséis.

En virtud de lo anterior y de conformidad a los artículos 270 y 273-B del Código Tributario, esta Dirección dio inicio al proceso de Cobro Administrativo, no teniendo respuesta del contribuyente respecto al pago de la cantidad adeudada, en razón de lo cual conforme a lo dispuesto en la normativa tributaria citada se procedió a la anotación preventiva de la propiedad de bien raíz y los vehículos registrados a nombre del señor **N&J**, según el Registro de la Propiedad Raíz e Hipotecas de la Primera Sección del Centro, San Salvador y de SERTRACEN; de conformidad al detalle siguiente:

- INMUEBLE INSCRITO, BAJO LA MATRÍCULA 20042543-2007, DE NATURALEZA URBANA, CON UN ÁREA DE 65 METROS CUADRADOS, UBICADO SOBRE FINAL 75 AVENIDA NORTE, NÚMERO 306, COLONIA ESCALÓN, SAN SALVADOR.
- VEHÍCULO CLASE PICK UP, PLACA P456-234, AÑO 2014, MARCA TOYOTA, COLOR ROJO, MODELO HILUX, NÚMERO CHASIS VIN O GRABADO 1NXBR32E44Z211690, NÚMERO DE MOTOR 57837211ZZ.
- VEHÍCULO CLASE SEDÁN, PLACA P134-933, AÑO 2015, MARCA BMW, COLOR BLANCO, MODELO Z1, NÚMERO CHASIS VIN O GRABADO 1NXFH32E44Z371924, NÚMERO DE MOTOR 47265911ZC.

Por lo que, antes de iniciar el proceso de Cobro Judicial de la deuda a través de la Fiscalía General de la República, esta Oficina, exhorta al señor **N&J**, a cancelar lo adeudado dentro del plazo de **TRES DÍAS HÁBILES**, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la presente nota y evitar futuras consecuencias legales sobre sus bienes.

LIC. MARIO ERNESTO MENÉNDEZ ALVARADO
DIRECTOR DE COBRO DE DEUDAS TRIBUTARIAS Y ADUANERAS
DIRECCIÓN GENERAL DE TESORERÍA

Paj. A.S.
 Paj. A.S.
 Yaj. G.G.

Condominio Tres Torres, Av. Alvarado y Diagonal Centroamérica,
 Torre 1, Planta Baja, Ala "C", San Salvador, El Salvador.
 Conmutador 2244-3000, Teléfono Directo: 2244-3943, 2244-3269, 2244-3219

CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN



ANEXO 10 – HOJA DE CÁLCULO Y TÉRMINOS DE LA FIANZA

MODELO DE HOJA DE CÁLCULO

San Salvador, 10 de septiembre de 2017

Señores
TKM, S.A. de C.V.
Presente.

De conformidad con el Art. 270, literal "a" del Código Tributario, y a su petición de calcular el monto de la fianza, para solicitar pago a plazo moratorio del Ejercicio Fiscal 2014, que asciende a la cantidad de \$48,500.00

A continuación detallo las siguientes especificaciones, que debe contener dicho documento, este debe ser otorgada por un banco o compañías aseguradoras, legalmente establecidas en el país.

MONTO DE LA FIANZA:

Duplo de Impuesto	\$ 97,000.00
Intereses S/ Saldo	\$ 33,529.67
Monto de la Fianza para garantizar el impuesto	\$ 130,529.67

PLAZO

El plazo de emisión de la Fianza deberá ser por ocho meses, debiendo ser emitida a favor de la Dirección General de Tesorería y contener la siguiente cláusula:

CLAUSULA OBLIGATORIA.

Un mes antes del vencimiento de esta fianza, extendida por el término de ocho meses contados a partir de la expedición de la autorización por parte de la Administración Tributaria, si la Institución afianzadora no ha recibido informe de la oficina correspondiente sobre el pago o pagos a cuenta de la suma afianzada, dicha institución deberá depositar en la Dirección General de Tesorería, el valor total o parcial de la suma afianzada, según el caso.

Recibe dicho cálculo el Sr. Juan Pérez, quien es delegado del contribuyente.

ANEXO 11 – RESOLUCIÓN RAZONADA

MODELO DE RESOLUCION

Ref. RES .DJC. No. 34/2017

DIRECCIÓN GENERAL DE TESORERÍA; DIVISION DE COBRANZAS, DEPARTAMENTO JURIDICO DE COBRANZAS, San Salvador a las *quince* horas del día *catorce* de *septiembre de dos mil diecisiete*.

Visto el documento de fianza número *ciento dos* emitida el *trece de septiembre de dos mil diecisiete* por *ACSA, S.A.* por un monto de *\$130,529.67* a favor del Fisco de la República de El Salvador, que garantiza el pago del Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal *2014* por un monto de *\$ 48, 500. 00* mas intereses, a cargo de la contribuyente social. *TKM, S.A. de C.V.* con *NIT 3333-333333-333-3*

CONSIDERANDO:

- I. Que conforme a los registros que posee la Administración Tributaria, la contribuyente social *TKM, SA de CV*, se encuentra pendiente de cancelar el Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal *2014* ; por un monto de *\$ 48, 500. 00* dicho incumplimiento en el plazo legal establecido, se constituye en mora y hace surgir la obligación de pagar intereses, asimismo al solicitar cancelar de manera escalonada debe cumplir con el requisito establecido en el artículo 270, literal a) inciso tercero, relativo a rendir garantía para el otorgamiento del pago a plazo.
- II. Que por medio de nota de fecha *10/09/2017*, se determinaron por parte de esta Dirección General los requisitos y el calculo para rendir garantía a favor del fisco de la República, para el otorgamiento de Resolución de pago a plazo del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal dos mil ocho, de conformidad con lo establecido en el artículo 270, literal a) del Código Tributario, entregándose al señor *Juan Pérez, Representante Legal de la contribuyente social*.
- III. Que la sociedad *TKM, S.A. de C.V.* para garantizar el paga del Impuesto sobre la Renta, del ejercicio fiscal *2014* presenta fianza a esta Dirección General, según fianza numero *102* otorgado ante los oficios notariales de *Julio Verne* por un monto de *\$ 130 , 529 . 67* con una vigencia de ocho meses a partir del *13/09/2017* otorgado por *ACSA, S.A.* ; quien se constituye como fiador y principal pagador, por un monto *\$ 48 , 500 . 00* , mas los intereses generados por la obligación tributaria del Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal dos mil ocho a cargo de la contribuyente social *CONSTRU-AMBIENTES SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE*.
- IV. Que de conformidad con lo prescrito en los artículos 221, 222 y 270 del Código Tributario y 1540 de Código de Comercio y en vista que dicho documento de fianza antes relacionado cumple con los requisitos pertinentes resulta procedente acceder a lo solicitado por la Sociedad.

POR TANTO: en razón de lo antes expuesto, disposiciones legales citadas, esta Dirección General **RESUELVE:** \$ 130, 529 . 67, en concepto de garantía suficiente y a satisfacción de esta Dirección General, la garantía presentada por la contribuyente social *TKM, S.A. de C.V.*, según documento de fianza al inicio relacionada, que garantiza el pago del Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal dos mil ocho, por un monto de \$ 48, 500 . 00 mas intereses de conformidad a lo establecido en los Artículos 221, 222 y 270 del Código Tributario. **OTORGUESE:** por parte del Departamento de Cobro Administrativo, de esta Dirección General, la resolución de pago a plazos correspondiente.

PREVIENESE: a la contribuyente social *TKM, S.A. de C.V.*, que de incumplir con la Resolución de Pago a Plazo, se procederá hacer efectiva la garantía antes relacionada.

TRANSCRÍBASE: la presente aceptación de fianza al Departamento de Cobro Administrativo de la División de Cobranzas, y al Departamento de Control de Garantías y Valores y Moneda Extranjera. NOTIFIQUESE.

CONCLUSIONES

De acuerdo a la investigación realizada a los sujetos pasivos clasificados como medianos contribuyentes se logró determinar las siguientes conclusiones.

1. Los sujetos pasivos clasificados como medianos contribuyentes del departamento de la Libertad no cuentan con el conocimiento necesario acerca de las alternativas de defensa ni de las oficinas correspondientes a las cuales abocarse para solventar su deuda con la menor desafectación de recursos económicos, evitando de esta forma la aplicación de las medidas cautelares.
2. La Administración Tributaria, siendo la encargada de exigir el pago de los tributos a los sujetos pasivos y de crear leyes que permitan la recuperación de esos ingresos, no realiza una divulgación exhaustiva de los pasos que los sujetos pasivos deben seguir tanto para no aplicárseles una medida cautelar como para subsanar su situación después de la aplicación de dichas medidas. Además, no es muy esclareciente acerca de los parámetros o circunstancias que toma en cuenta para la aplicación de las medias ya mencionadas a los sujetos en estado de mora.
3. Los contadores públicos son muchas veces los encargados de asesorar a los sujetos obligados a tributar y pese a su amplio conocimiento en la materia tributaria las medidas cautelares por ser un tema más jurídico que tributario, puede ser complejo brindar una asesoría adecuada a los clientes que se encuentren propensos a la aplicación de ellas.

RECOMENDACIONES

- 1- A los medianos contribuyentes del departamento de La Libertad estar siempre informados de lo relacionado con las guías e instructivos que provengan del Ministerio de Hacienda para los diferentes procesos que se llevan a cabo en dicha institución. Así mismo mantenerse al pendiente de reformas de ley como de decretos que puedan favorecerles y también de las que puedan afectarles, para poder defenderse
- 2- La Administración Tributaria debe comunicar asuntos de importancia para los sujetos administrados por medios electrónicos y difusivos, para que de esta forma se conozcan los procesos que son necesarios seguir en el caso de tener una deuda tributaria. Como institución encargada de recaudar ingresos les sería de mucha ayuda que las personas a las cuales se les desea cobrar conozcan los procesos y pasos a seguir al momento de querer efectuar su pago.
- 3- Los contadores públicos como prestadores de un servicio deben estar en constante aprendizaje de las nuevas reformas de la ley, así como de los otros temas que competen en materia tributaria, para poder solventar las necesidades de sus clientes y poder brindarles un mejor servicio. Deben estar pendientes de toda la divulgación por parte del Ministerio de Hacienda.

BIBLIOGRAFÍA

- Bujanda, F. S. (1991). *Lecciones de Derecho Financiero* (9 ed.). Madrid: Universidad Complutense, Facultad de Derecho.
- Cabanellas, G. (1991). *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual* (Vol. 5). Buenos Aires, Argentina: Editorial Heliasta.
- CALAMANDREI, P. (1945). *Introducción al estudio sistemático de las providencias cautelares*. Buenos Aires, Argentina: Editoria Bibliográfica de Argentina.
- Carreras Llansana, J. (1962). *Estudios de Derecho Procesal*. Barcelona.
- DEFINICIÓN ABC. (2007). *Definición de Derecho Tributario*. Obtenido de Economía: <http://www.definicionabc.com/economia/derecho-tributario.php>
- García de Enterría, E. (1995). *La batalla por las medidas cautelares* (Segunda ed.). Madrid, España: Editorial Cívitas.
- GRACIA M^a LUCHENA MOZO, G. M. (s.f.). *La Relación Jurídico-Tributaria. El Hecho Imponible*. Obtenido de doctrina pagina WEB: <https://previa.uclm.es/cief/Doctrina/relacion%20jcotribut.pdf>
- Hernández Sampieri, R., Fernando-Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2006). *METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN* (4 ed.). Mexico D.F: Mc Graw Hill.
- Hernández, L. (4 de junio de 2012). *Nociones del derecho tributario - Temas de derecho*. Obtenido de Nociones del derecho tributario: <https://temasdederecho.wordpress.com/2012/06/04/nociones-del-derecho-agrario/#comments>
- LEGISLATIVA, A. (1991). *Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas*. San Salvador, El Salvador: Jurídica Salvadoreña.
- LEGISLATIVA, A. (1991). *LEY DE ORGANIZACIÓN Y FUNCIONAMIENTO DEL TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS*.
- LEGISLATIVA, A. (2001). *CÓDIGO TRIBUTARIO* (64 ed.). San Salvador, EL SALVADOR : JURIDICA SALVADOREÑA.
- LEGISLATIVA, A. (2004). *CÓDIGO CIVIL* . SAN SALVADOR.
- LEGISLATIVA, A. (2008). *CÓDIGO PROCESAL CIVIL Y MERCANTIL*. San Salvador: Editorial Jurídica Salvadoreña.

LEGISLATIVA, A. (2011). *CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR* (61 ed.). San Salvador, EL SALVADOR : EDITORIAL JURIDICA SALVADOREÑA.

Martínez Botos, R. (1990). *Medidas Cautelares*. Buenos aires: Universidad Buenos Aires.

MINISTERIO DE HACIENDA. (5 de ENERO de 2015). *Sitio Web del Ministerio de Hacienda*.

Obtenido de https://www.google.com/sv/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=5&ved=0ahUKEwj_j86h8YLVAhVD4iYKHRONBOAQFgg8MAQ&url=http%3A%2F%2Fwww.mh.gob.sv%2Fportal%2Fpage%2Fportal%2FPMH%2FServicios%2FGuia%3F_piref476_2099380_476_2084258_2084258.task%3Ddetail%26_piref

Ministerio de Hacienda. (6 de junio de 2016). *Publicaciones y Boletines*. Obtenido de Ministerio de Hacienda Gobierno de El Salvador: http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Novedades/Publicaciones_y_Boletines/Boletin/Cobro_Administrativo/Presentacion_Proyecto_Ley_de_Cobro_Deudas_Tributarias_06.06.16_v3.pdf

MINISTERIO DE HACIENDA. (s.f.). *GLOSARIO*. Obtenido de MINISTERIO DE HACIENDA: <http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Ayuda/Glosario1>

Neumark, F. G. (1994). *Principios de la Imposición* (2 ed.). (L. G. Andrés, Trad.) Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda.

ORANTES SANDOVAL , R. A., & HENRIQUEZ MENDOZA, E. (2011). *PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE COBRO DE LA DEUDA TRIBUTARIA*. San Salvador, El Salvador : Universidad de El Salvador.

ORTEGA, R. C. (2011). *CURSO DE DERECHO FINANCIERO: I. DERECHO TRIBUTARIO: parte general, parte especial ; II. DERECHO PRESUPUESTARIO* (14 ed.). Madrid, España: Editorial Aranzadi S.A.

Ortiz Ortiz, R. (2002). *El poder cautelar general y las medidas innominadas* (2° ed.). Editorial Frónesis.

Ortiz, R. S. (2001). *Derecho Tributario e Ilícitos Tributarios* (5 ed.). Lima, Perú: Gráfica Horizonte.

Ossorio, M. (2007). *Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales* (Primera ed.). Buenos Aires, Argentina: Heliasta S. R. L.

Parada Vásquez, J. R. (2003). *Derecho administrativo* (Vol. I). Marcial Pons, 2003.

- Pérez de Ayala, J. (1991). *Curso de Derecho Tributario*. Madrid: EDERSA.
- Peyrano, F. (1996). *Informe sobre las Medidas Autosatisfactivas*. Madrid: Editorial Cívitas.
- Queralt, J. M. (1984). *Jurisprudencia Financiera y Tributaria del Tribunal Constitucional*. Madrid: S.L. CIVITAS EDICIONES.
- Queralt, J. M. (1998). *Curso de Derecho Financiero y Tributario* (9 ed.). Madrid: Tecnos S. A.
- Quisbert, E. (2006). *Principios Constitucionales*. Obtenido de Derecho Constitucional: <http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>
- Rennicke, F. (2014). *Enciclopedia Jurídica*. Obtenido de <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/derecho-penal/derecho-penal.htm>
- Saldaña Linarez, J. J., Arévalo Ortuño, R., Orellana, M. E., Morales, V., & Kuri de Mendoza, S. L. (1993). *MANUAL DE DERECHO FINANCIERO* (1 ed.). San Salvador, San Salvador : Centro de Investigación y Capacitación Proyecto de Reforma Judicial.
- Serra Domínguez, M. (1996). *La suspensión jurisdiccional de los actos administrativos en el Derecho Español Administración de Andalucía*. Madrid: Editorial Cívitas.
- SIBRIÁN SIBRIÁN, C. M., URQUÍA MORENO, D. J., & VARGAS CASTILLO, E. M. (2008). *SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS ADMINISTRADOS FRENTE A LAS VÍAS DE IMPUGNACIÓN EN EL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS (IVA)*. SAN SALVADOR, EL SALVADOR.
- Torres, G. C. (2006). *DICCIONARIO JURIDICO ELEMENTAL* (18 ed.). Buenos Aires: HELIASTA S.R.L.
- VILLEGAS, H. B. (2002). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (7 ed.). Telcahuano, Argentina: Ediciones DEPALMA.
- Zambrano Torres, A. R. (s.f.). *LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO*. Obtenido de PRINCIPIOS DEL DERECHO TRIBUTARIO: <http://alexzambrano.webnode.es/products/principios-del-derecho-tributario1/>

ANEXOS

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo N°1 – Población.	114
Anexo N°2 – Muestra.	117
Anexo N°3 – Resultados de las encuestas.	119
Anexo N°4 – Modelo de la encuesta	141

Anexo N°1 – Población.

**MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
UNIDAD DE ESTUDIOS TRIBUTARIOS**

LISTADO DE CARTERA DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES AL 31-03-2016

No.	NIT	Nombre	Departamento
1	0501-051208-101-4	TECHNICAL AND TRAINING SERVICES, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
2	0501-060209-101-9	TIGSA, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
3	0501-101194-101-0	PAPELERA INTERNACIONAL, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
4	0501-110303-101-0	YOBEL, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
5	0501-120680-001-9	ASOC. COOP. DE PRODUC. AGROPECUARIA EL ESPINO DE R.L.	LA LIBERTAD
6	0501-130309-101-7	IMPULSO, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
7	0501-151007-101-8	RIA DE CENTROAMERICA, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
8	0501-190607-101-0	TIENDAS Y FRANQUICIAS, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
9	0501-240306-102-2	DATAGRAMA COMUNICACIONES, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
10	0501-260298-101-7	OUTSOURCE, S.A DE C.V.	LA LIBERTAD
11	0501-271093-101-8	HACIENDA DE LOS MIRANDA, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
12	0502-041073-101-0	ABEL ERNESTO RIVERA CRUZ	LA LIBERTAD
13	0502-181173-102-7	MELVIN MAURICIO TREJO FIGUEROA	LA LIBERTAD
14	0502-210505-101-0	ASOC. AGROP. SECTOR CINCO ZAPOTITAN DE R.L.	LA LIBERTAD
15	0502-270858-003-5	HILDA ESTER ROMERO DE ARDON	LA LIBERTAD
16	0503-041259-003-6	DANIEL MILTON ALFARO AVALOS	LA LIBERTAD
17	0503-210203-101-3	"TRANSPORTES UNIDOS LOURDES 77-79-S. A. DE C. V."	LA LIBERTAD
18	0503-301008-101-0	CISNE LOGISTIC EXPRESS, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
19	0505-180181-101-0	ALEX ANTONIO AVENDAÑO DELGADO	LA LIBERTAD
20	0509-071074-102-3	SUSANA NOHEMI ESCOBAR DE MARTINEZ	LA LIBERTAD
21	0509-091173-101-8	RODOLFO ERNESTO SIGUENZA MORALES	LA LIBERTAD
22	0510-230772-101-0	BELLA ISABEL CRUZ DE ORELLANA	LA LIBERTAD
23	0511-010189-101-0	J. HUMBERTO ROSA, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
24	0511-010222-001-3	HOSPITAL NACIONAL SAN RAFAEL	LA LIBERTAD
25	0511-010874-001-8	ESCUELA ESPECIALIZADA EN INGENIERIA ITCA-FEPADE	LA LIBERTAD
26	0511-030196-101-2	PAG. AUXILIAR DEPTAL. DE EDUC. LA LIBERTAD	LA LIBERTAD
27	0511-050404-101-6	INVERSIONES EXTREMAS, S. A. DE C.V.	LA LIBERTAD
28	0511-050697-101-0	LEAL CONSTRUCTORA, S. A. DE C.V.	LA LIBERTAD

No.	NIT	Nombre	Departamento
29	0511-051294-101-8	SOBRES DE EL SALVADOR, S.A DE C.V.	LA LIBERTAD
30	0511-060577-001-3	CO INDUSTRIAS GIGANTE, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
31	0511-061082-001-1	AGROSERVICIO EL SURCO, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
32	0511-080481-101-8	JUAN CARLOS ZALDAÑA GOMEZ	LA LIBERTAD
33	0511-090407-102-0	CORPORACION ARGOZ, S.A.	LA LIBERTAD
34	0511-090974-101-5	SERGIO LUIGI CHIRIATTI LAZO	LA LIBERTAD
35	0511-100805-101-6	DIRECCION REGIONAL DE SALUD CENTRAL	LA LIBERTAD
36	0511-120706-101-2	" REMESAS FAMILIARES CUSCATLAN, S.A. DE C.V. "	LA LIBERTAD
37	0511-130995-101-2	INTERIORES, ARQUITECTURA Y CONSTRUCCION, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
38	0511-131072-102-0	REINA DINORAH ROSALES DE PIMENTEL	LA LIBERTAD
39	0511-140504-101-9	DESARROLLO E INVERSIONES DIAZ BUSTAMANTE, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
40	0511-180398-101-3	DIAVETSA, DE C.V.	LA LIBERTAD
41	0511-190900-101-8	COORDINADORA Y ASESORA DE PROYECTOS, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
42	0511-191297-101-0	INSTITUTO ESPEC. ESCUELA DE COMUNICACION MONICA HERRERA	LA LIBERTAD
43	0511-210590-101-2	SUMER, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
44	0511-210597-101-0	OEK DE CENTRO AMERICA, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
45	0511-210701-101-4	IMPORTADORA H Y D, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
46	0511-230609-101-9	DHG ASESORES CORREDORES DE SEGUROS, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
47	0511-241074-001-7	DISTRIBUIDORA CUSCATLAN, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
48	0511-241199-101-7	REPUESTOS NOE, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
49	0511-250789-101-3	URIMAR, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
50	0511-260892-101-0	B Y B, CARNAVAL, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
51	0511-261083-001-4	LOTIVERSA, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
52	0511-261198-101-6	TRANSATLANTIC, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
53	0511-270792-101-4	DROGUERIA NOVA, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
54	0511-281088-101-2	ASOCIACION DE TRABAJADORES DE BON APPETIT, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
55	0511-281159-001-8	JOSE BENJAMIN ANTONIO MOLINA VILANOVA	LA LIBERTAD
56	0511-291287-001-0	ARYES, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
57	0511-300457-001-4	ASOCIACION INSTITUCION SALESIANA	LA LIBERTAD
58	0511-300875-102-9	RAFAEL EDUARDO ARDON ROMERO	LA LIBERTAD
59	0511-300884-102-8	JOSE ALFREDO ARGUETA NAVARRO	LA LIBERTAD
60	0511-310702-101-6	DROGUERIA DCF, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
61	0511-310879-001-8	OPERADORA LOGISTICA SALVADOREÑA, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD

No.	NIT	Nombre	Departamento
62	0512-301054-001-2	JORGE ALBERTO PEÑA URRUTIA	LA LIBERTAD
63	0514-160953-001-9	JOSE RICARDO MARTINEZ GOMEZ	LA LIBERTAD
64	0515-020708-101-9	TEXTILES OPICO, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
65	0515-070109-101-9	BODET-HORST, S.A. DE CV.	LA LIBERTAD
66	0515-070691-101-4	EXPORTADORA PACAS MARTINEZ, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
67	0515-131192-101-7	ASOC.DE REGANTES DEL DIST.DE RIEGO Y AVENAMIEN #1 ZAPOTITAN	LA LIBERTAD
68	0515-150408-101-6	MODERN PLASTICS, S.A DE C.V.	LA LIBERTAD
69	0522-010904-101-5	SERVICIOS ELECTRICOS COMERCIALES, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
70	0522-300791-101-4	GRUPO INDUSTRIAL DIVERSIFICADO, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD

Anexo N°2 – Muestra.

MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
UNIDAD DE ESTUDIOS TRIBUTARIOS

LISTADO DE CARTERA DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES AL 31-03-2016

No.	NIT	Nombre	Departamento
1	0501-060209-101-9	TIGSA, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
2	0501-110303-101-0	YOBEL, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
3	0501-130309-101-7	IMPULSO, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
4	0501-190607-101-0	TIENDAS Y FRANQUICIAS, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
5	0501-260298-101-7	OUTSOURCE, S.A DE C.V.	LA LIBERTAD
6	0502-041073-101-0	ABEL ERNESTO RIVERA CRUZ	LA LIBERTAD
7	0502-210505-101-0	ASOC. AGROP. SECTOR CINCO ZAPOTITAN DE R.L.	LA LIBERTAD
8	0503-041259-003-6	DANIEL MILTON ALFARO AVALOS	LA LIBERTAD
9	0503-301008-101-0	CISNE LOGISTIC EXPRESS, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
10	0509-071074-102-3	SUSANA NOHEMI ESCOBAR DE MARTINEZ	LA LIBERTAD
11	0510-230772-101-0	BELLA ISABEL CRUZ DE ORELLANA	LA LIBERTAD
12	0511-010222-001-3	HOSPITAL NACIONAL SAN RAFAEL	LA LIBERTAD
13	0511-030196-101-2	PAG. AUXILIAR DEPTAL. DE EDUC. LA LIBERTAD	LA LIBERTAD
14	0511-050697-101-0	LEAL CONSTRUCTORA, S. A. DE C.V.	LA LIBERTAD
15	0511-060577-001-3	CO INDUSTRIAS GIGANTE, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
16	0511-080481-101-8	JUAN CARLOS ZALDAÑA GOMEZ	LA LIBERTAD
17	0511-090974-101-5	SERGIO LUIGI CHIRIATTI LAZO	LA LIBERTAD
18	0511-120706-101-2	" REMESAS FAMILIARES CUSCATLAN, S.A. DE C.V. "	LA LIBERTAD
19	0511-131072-102-0	REINA DINORAH ROSALES DE PIMENTEL	LA LIBERTAD
20	0511-180398-101-3	DIAVETSA, DE C.V.	LA LIBERTAD
21	0511-191297-101-0	INSTITUTO ESPEC. ESCUELA DE COMUNICACION MONICA HERRERA	LA LIBERTAD
22	0511-210597-101-0	OEK DE CENTRO AMERICA, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
23	0511-230609-101-9	DHG ASESORES CORREDORES DE SEGUROS, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
24	0511-241199-101-7	REPUESTOS NOE, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
25	0511-260892-101-0	B Y B, CARNAVAL, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
26	0511-261198-101-6	TRANSATLANTIC, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
27	0511-281088-101-2	ASOCIACION DE TRABAJADORES DE BON APPETIT, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
28	0511-291287-001-0	ARYES, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
29	0511-300875-102-9	RAFAEL EDUARDO ARDON ROMERO	LA LIBERTAD

No.	NIT	Nombre	Departamento
30	0511-310702-101-6	DROGUERIA DCF, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
31	0512-301054-001-2	JORGE ALBERTO PEÑA URRUTIA	LA LIBERTAD
32	0515-020708-101-9	TEXTILES OPICO, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
33	0515-070691-101-4	EXPORTADORA PACAS MARTINEZ, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
34	0515-150408-101-6	MODERN PLASTICS, S.A DE C.V.	LA LIBERTAD
35	0522-300791-101-4	GRUPO INDUSTRIAL DIVERSIFICADO, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
36	0501-101194-101-0	PAPELERA INTERNACIONAL, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
37	0501-151007-101-8	RIA DE CENTROAMERICA, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD
38	0501-271093-101-8	HACIENDA DE LOS MIRANDA, S. A. DE C. V.	LA LIBERTAD
39	0502-270858-003-5	HILDA ESTER ROMERO DE ARDON	LA LIBERTAD
40	0505-180181-101-0	ALEX ANTONIO AVENDAÑO DELGADO	LA LIBERTAD
41	0511-010189-101-0	J. HUMBERTO ROSA, S.A. DE C.V.	LA LIBERTAD

Anexo N°3 - Resultados de las encuestas.

Pregunta N°1: ¿Ha tenido o tiene una deuda tributaria con el Ministerio de Hacienda?

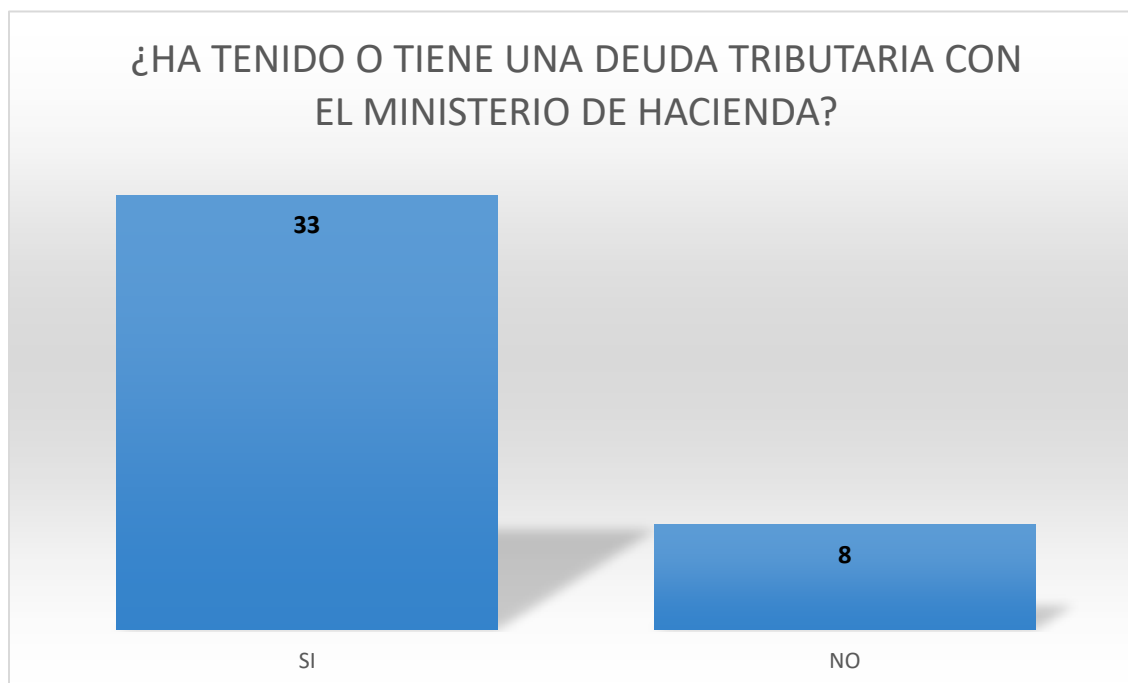
Opción 1: SI

Opción 2: NO

Indicador: determinar si los sujetos pasivos encuestados han sido sujetos del proceso de cobro por parte de la Administración Tributaria.

Objetivo: determinar la existencia de alguna deuda.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	33	80%
NO	8	20%
TOTAL	41	100%



Análisis: la investigación refleja que, de 41 personas encuestadas, 33 de ellas contestaron que sí han tenido o tienen una deuda con la Administración Tributaria, para la investigación representa que sí existen sujetos que tienen deudas con el Ministerio de Hacienda. Los resultados

obtenidos representan que es necesaria una guía procedimental, pues de la muestra, el 80 representando cuatro quintas partes de ella manifestaron dicha afirmación y por consiguiente, pueden estar sujetos a que el Ministerio ejecute algunas acciones para la recuperación de lo dejado de percibir para el Estado.

Pregunta N°2: si la respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, ¿qué originó dicha deuda?
(Puede marcar más de una opción).

Opción 1: Impuesto sobre la renta.

Opción 6: Impuesto IVA.

Opción 2: Multa ISR.

Opción 7: Multa IVA.

Opción 3: Retención ISR.

Opción 8: Anticipo a cta. IVA.

Opción 4: Disminución excedente renta.

Opción 9: Disminución de remanente IVA.

Opción 5: Multa pago a cuenta renta.

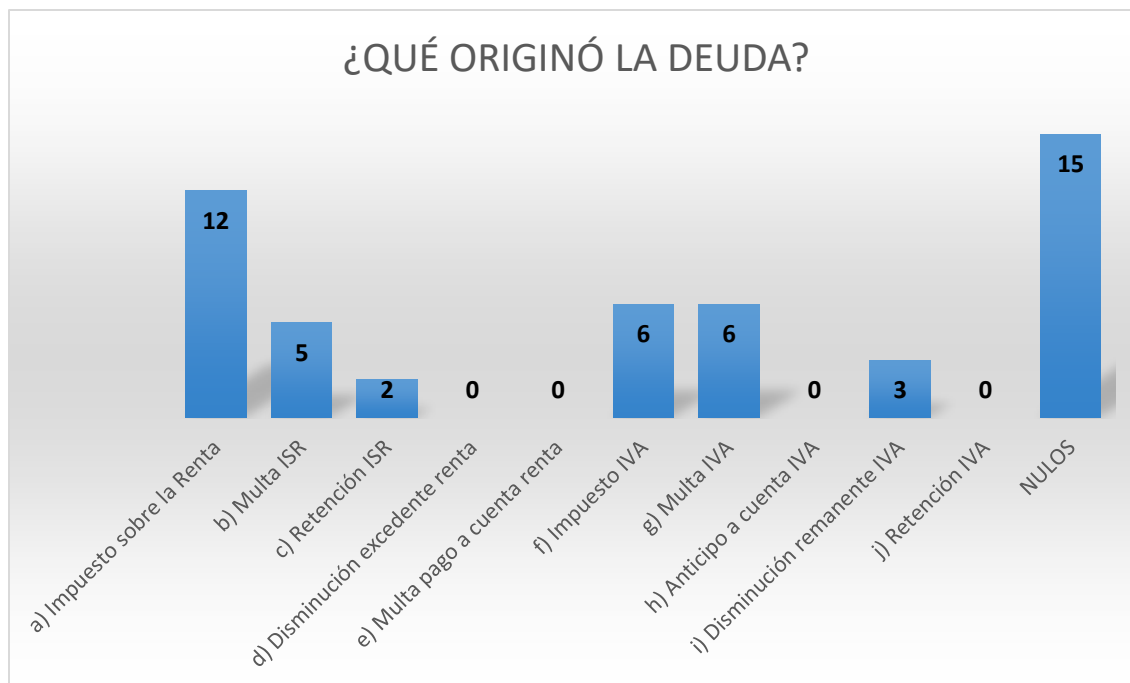
Opción 10: Retención IVA.

Indicador: Derecho de los sujetos pasivos deudores.

Objetivo: Determinar la existencia de alguna deuda y cómo fue determinado por la Administración Tributaria.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
a) Impuesto sobre la Renta	12/41	29%
b) Multa ISR	5/41	12%
c) Retención ISR	2/41	5%
d) Disminución excedente renta	0/41	0%
e) Multa pago a cuenta renta	0/41	0%
f) Impuesto IVA	6/41	15%
g) Multa IVA	6/41	15%
h) Anticipo a cuenta IVA	0/41	0%
i) Disminución remanente IVA	3/41	7%

j) Retención IVA	0/41	0%
NULOS	15/41	37%



Análisis: los resultados de la investigación reflejan que el 29% de las respuestas obtenidas por parte de los sujetos encuestados, se debe a una deuda que tiene o tuvieron con la Administración relacionada con el impuesto sobre la renta, lo que da un indicio de ser la obligación tributaria que mayormente está sujeto a convertirse en deuda; siendo el segundo impuesto que más recauda para el Estado de forma anual. Las siguientes respuestas con mayor porcentaje son relacionadas al impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios y su respectiva multa con un 15% cada una, representando en su conjunto el 30% de las respuestas. Se observa, que tanto el impuesto sobre la renta y el impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios, son casi la mitad de las respuestas obtenidas. Además, de los 41 sujetos encuestados, 15 de ellos se reusaron a contestar dicha pregunta, lo que indica que son reservados para proporcionar información con cierto grado de sensibilidad.

Pregunta N°3: De acuerdo con lo que originó la deuda, ¿qué procedimiento realizó la Administración Tributaria para la determinación del adeudo?

Opción 1: Fiscalización. Opción 4: Control.

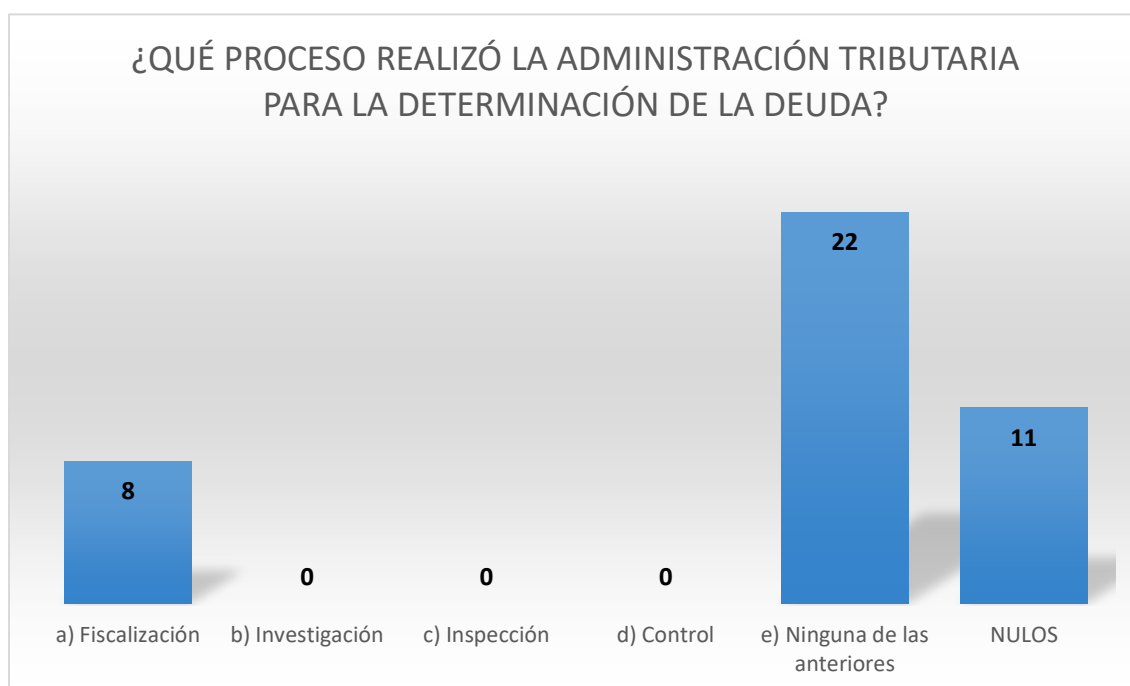
Opción 2: investigación. Opción 5: Ninguna de las anteriores.

Opción 3: Inspección.

Indicador: derecho de los sujetos pasivos deudores.

Objetivo: indagar cuáles son los procedimientos más comunes por los cuales se generan las deudas tributarias en los sujetos pasivos.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
a) Fiscalización	8	20%
b) Investigación	0	0%
c) Inspección	0	0%
d) Control	0	0%
e) Ninguna de las anteriores	22	54%
NULOS	11	27%
TOTAL	41	100.00%



Análisis: de acuerdo con los datos recolectados, se observa que un 54% de las personas encuestados que tienen o tuvieron deuda con la Administración Tributaria y no se debe a los procedimientos que establece el artículo 173 del Código Tributario, expresaron al momento de ser encuestados que se les determinó la deuda por el hecho de omitir el pago del impuesto en el momento de la presentación de la declaración o pasando el día de vencimiento para dicho pago; además, un 20% respondió que su deuda se determinó por medio de fiscalización, los cuales en su mayoría se deben a los casos de impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios, su multa o disminución de saldos a favor.

Pregunta N°4: ¿Estuvo conforme con la imputación de la deuda?

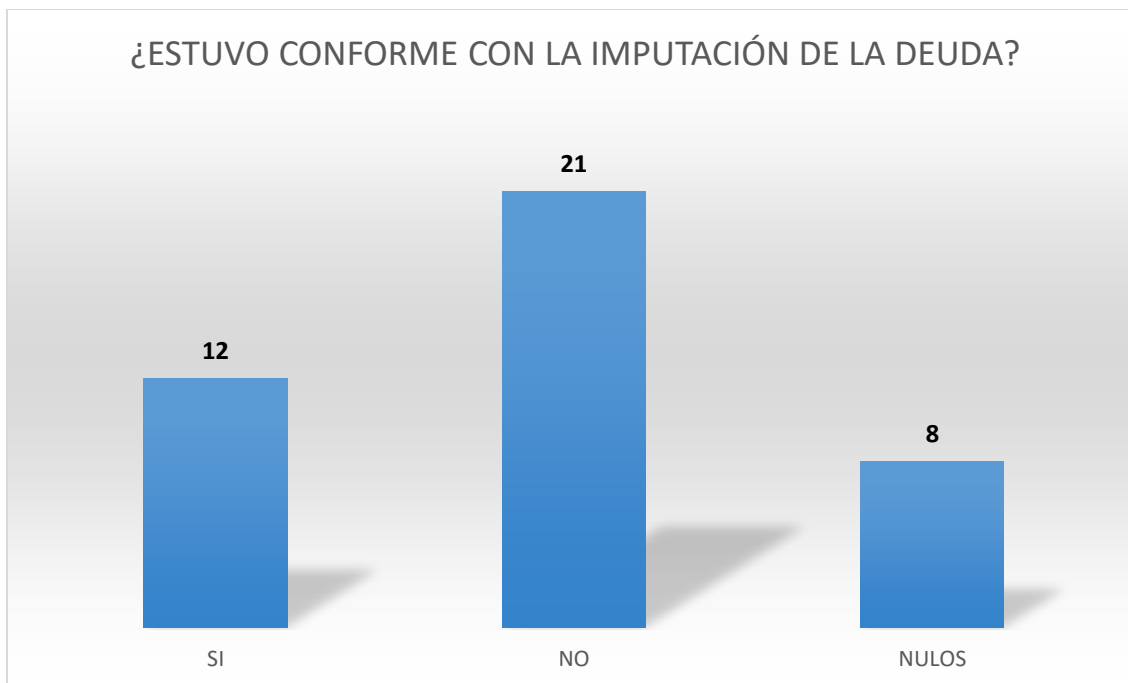
Opción 1: SI

Opción 2: NO

Indicador: indagar la posición de los sujetos pasivos ante la determinación de las deudas.

Objetivo: indagar la posición de los sujetos pasivos ante la determinación de las deudas.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	12	29%
NO	21	51%
NULOS	8	20%
TOTAL	41	100%



Análisis: a la presente pregunta se obtuvieron resultados que reflejan que un 51% de los encuestados no se encontraban conforme con la imputación de la deuda por parte de la Administración Tributaria, lo que demuestra que los sujetos pasivos con deudas necesitan de mecanismos tanto para evitar caer en situaciones de mora como para salir de éstas, al no estar de acuerdo con una deuda se tiende a no pagar, lo que trae como consecuencia el cobro de la mora y la aplicación de medidas cautelares. A su vez, algunos de los encuestados contestaron de manera afirmativa representados por el 29%. Mientras que un 20% se abstuvo de dar información acerca de su posición en relación con lo adeudado.

Pregunta N°5: Si la respuesta a la pregunta anterior es negativa, ¿cuál es el motivo de su inconformidad? (Puede contestar más de una opción).

Opción 1: Cobro excesivo de intereses.

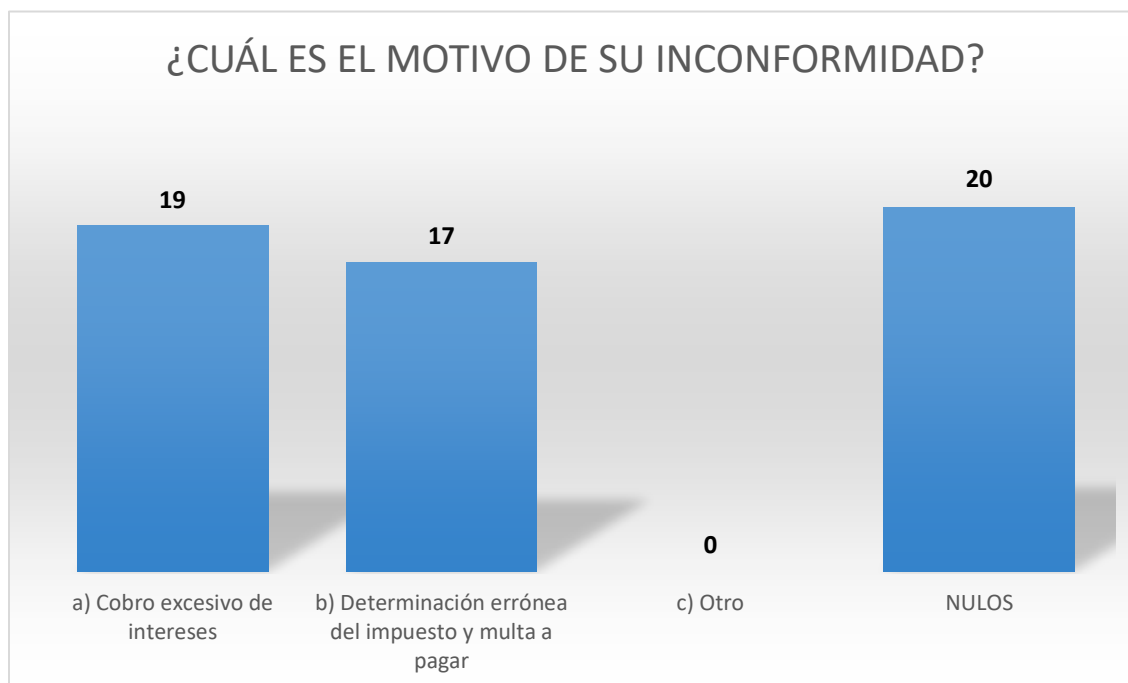
Opción 2: Determinación errónea del impuesto y multa a pagar.

Opción 3: Otros.

Indicador: derecho de los sujetos pasivos deudores.

Objetivo: indagar las razones por las cuales el sujeto pasivo puede estar inconforme ante la determinación de una deuda.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
a) Cobro excesivo de intereses	19/41	46%
b) Determinación errónea del impuesto y multa a pagar	17/41	41%
c) Otro	0/41	0%
NULOS	20/41	49%



Análisis: el resultado muestra que un 58% de los sujetos pasivos considera que el cobro excesivo de los intereses por parte de la Administración Tributaria es su principal inconformidad con la deuda que se le está imputando, es decir, que lo que establece el decreto N°720 del año 1994 relacionado a los intereses moratorios, tiene inconformes a los sujetos pasivos, y en segundo lugar la mala determinación del impuesto y multa siendo solamente el 28%.

Pregunta N°6: ¿Conoce las medidas cautelares que la Dirección General de Tesorería está aplicando en el proceso del cobro de la deuda a aquellos sujetos que se encuentran en situación de mora?

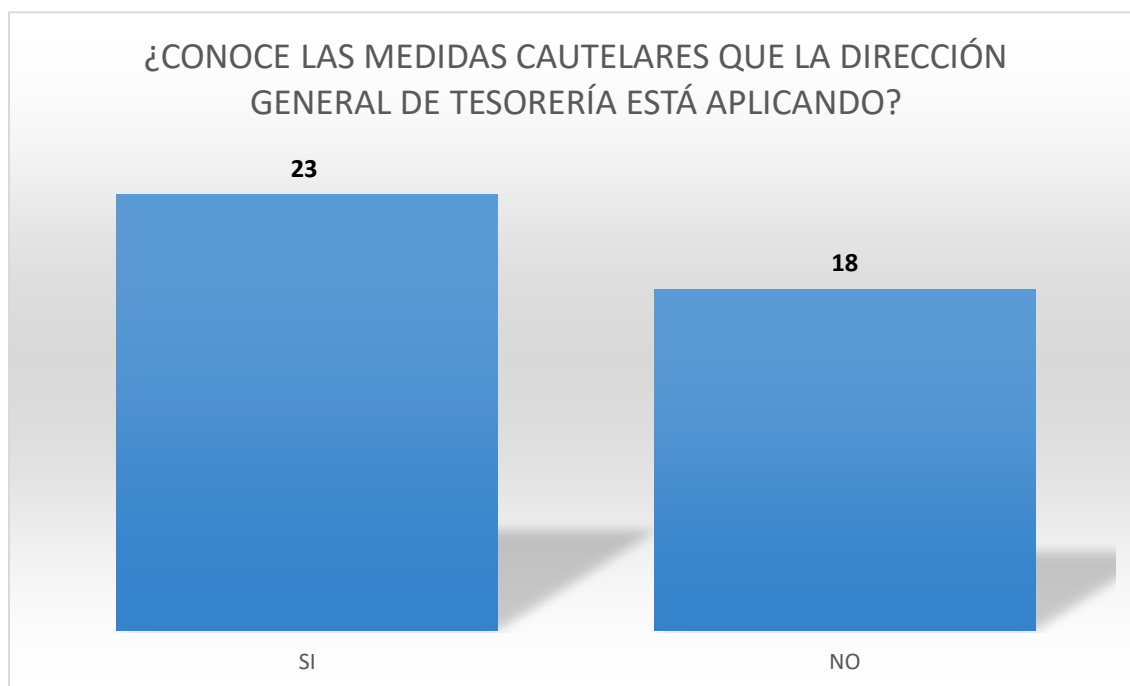
Opción 1: SI

Opción 2: NO

Indicador: procedimiento de cobro de la deuda.

Objetivo: examinar el nivel de conocimiento sobre las medidas cautelares.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	23	56%
NO	18	44%
TOTAL	41	100%



Análisis: los resultados de la investigación muestran un cierto grado de paridad, puesto que aquellos que dicen conocer las medidas cautelares son el 56% de los encuestados, mientras que aquellos que no las conocen son el 44%, es decir, una diferencia de 12.2 puntos porcentuales. Esto demuestra que, aunque no sea más de la mitad, existe una cantidad considerable de sujetos pasivos que necesitan conocer las medidas cautelares.

Pregunta N°7: De las siguientes opciones, ¿Cuáles son aquellas medidas cautelares de las que tiene conocimiento? (Puede seleccionar más de una opción).

Opción 1: Anotación preventiva de bienes muebles.

Opción 2: Anotación preventiva de bienes inmuebles.

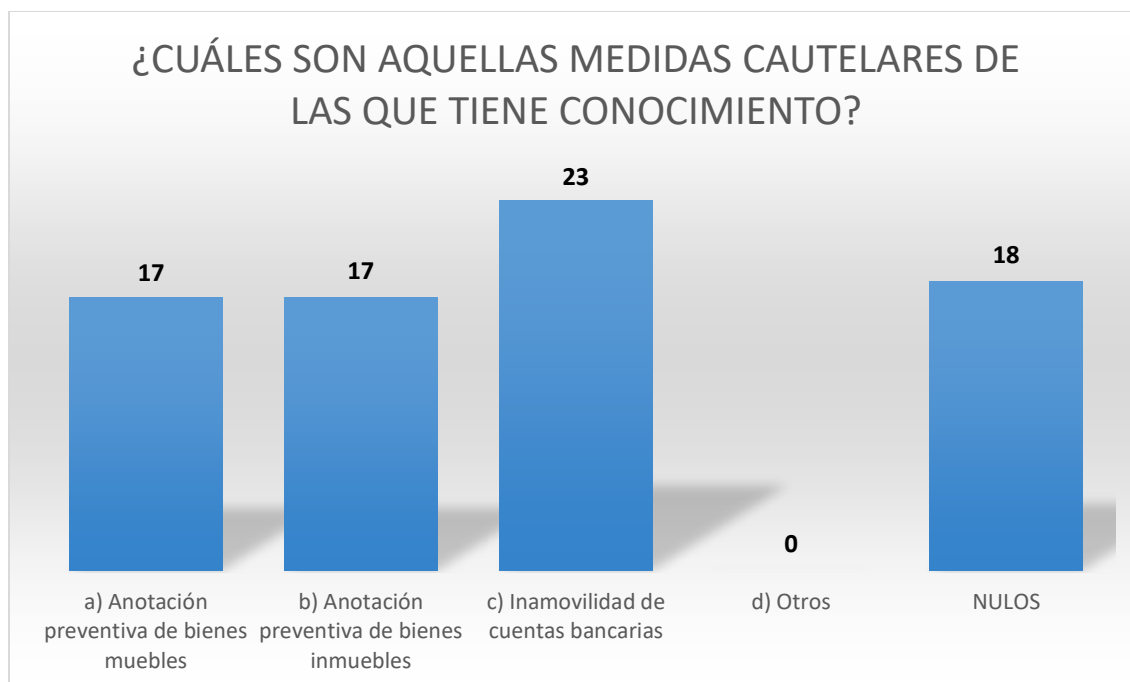
Opción 3: Inamovilidad de cuentas bancarias.

Opción 4: Otros.

Indicador: procedimiento de cobro de la deuda.

Objetivo: examinar el nivel de conocimiento sobre las medidas cautelares.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
a) Anotación preventiva de bienes muebles	17/41	41%
b) Anotación preventiva de bienes inmuebles	17/41	41%
c) Inamovilidad de cuentas bancarias	23/41	56%
d) Otros	0/41	0%
NULOS	18/41	44%



Análisis: como resultado de la investigación, de los encuestados que conocen de las medidas cautelares que aplica la Administración Tributaria, todos conocen de la inamovilidad de las cuentas siendo el 31% de los resultados de la pregunta, es decir, 23 encuestados. Mientras que la anotación preventiva de bienes, tanto muebles como inmuebles, las conocen 17 encuestados lo que representa el 22.67% de las respuestas cada uno. También se puede percibir que 18 sujetos pasivos conocen poco de las medidas cautelares; ya sea porque nunca se les ha aplicado una de ellas, o porque la Administración Tributaria no ha efectuado suficiente divulgación de éstas.

Pregunta N°8: ¿Conoce los plazos en los cuales puede hacer efectiva la extinción de la deuda?

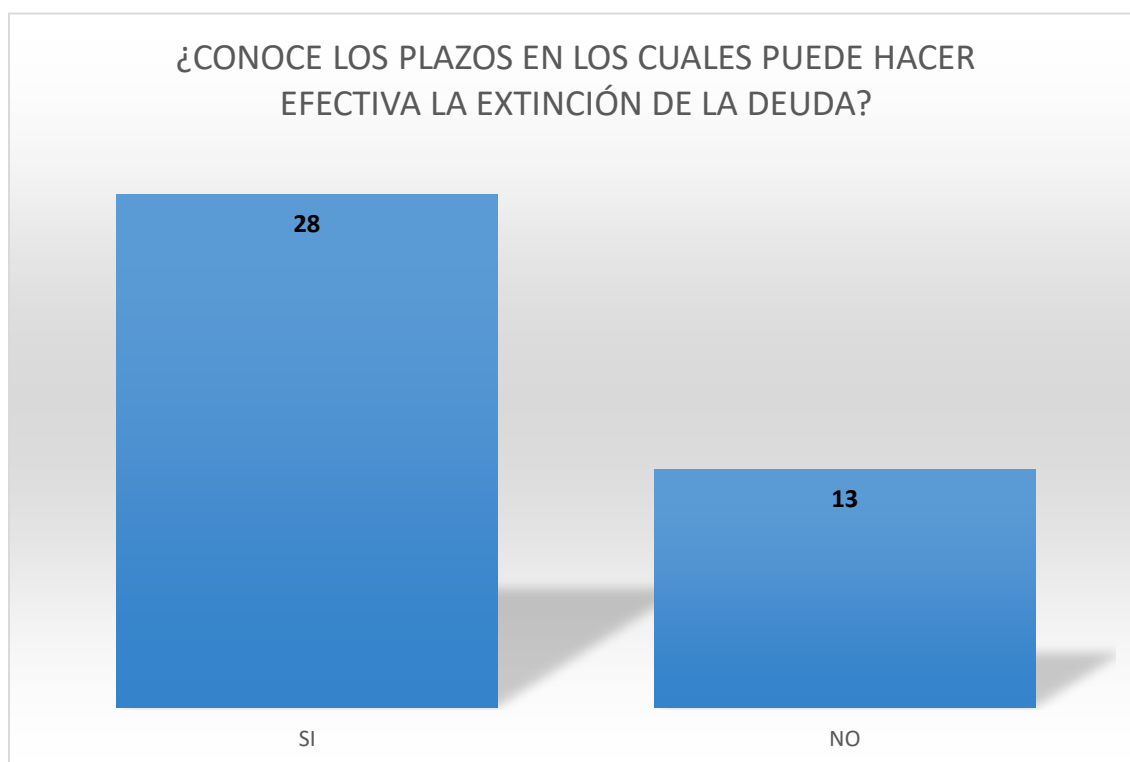
Opción 1: SI

Opción 2: NO

Indicador: procedimiento del cobro de la deuda tributaria.

Objetivo: examinar el conocimiento acerca de las dos etapas de cobro de la deuda tributaria.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	28	68%
NO	13	32%
TOTAL	41	100%



Análisis: de 41 personas encuestadas 28 respondieron tener conocimiento respecto de los plazos para la extinción de la deuda determinados en el artículo 270 del Código Tributario representado por el 68%. El resto de ellos, es decir, 13 encuestados, representados por el 32% dice no conocer los plazos para extinguir la deuda, lo que indica que existe aún una parte de los sujetos pasivos con la necesidad de lineamientos para tales actos.

Pregunta N°9: ¿Conoce el procedimiento que realiza la Dirección General de Tesorería para hacer efectivo el cobro de la deuda?

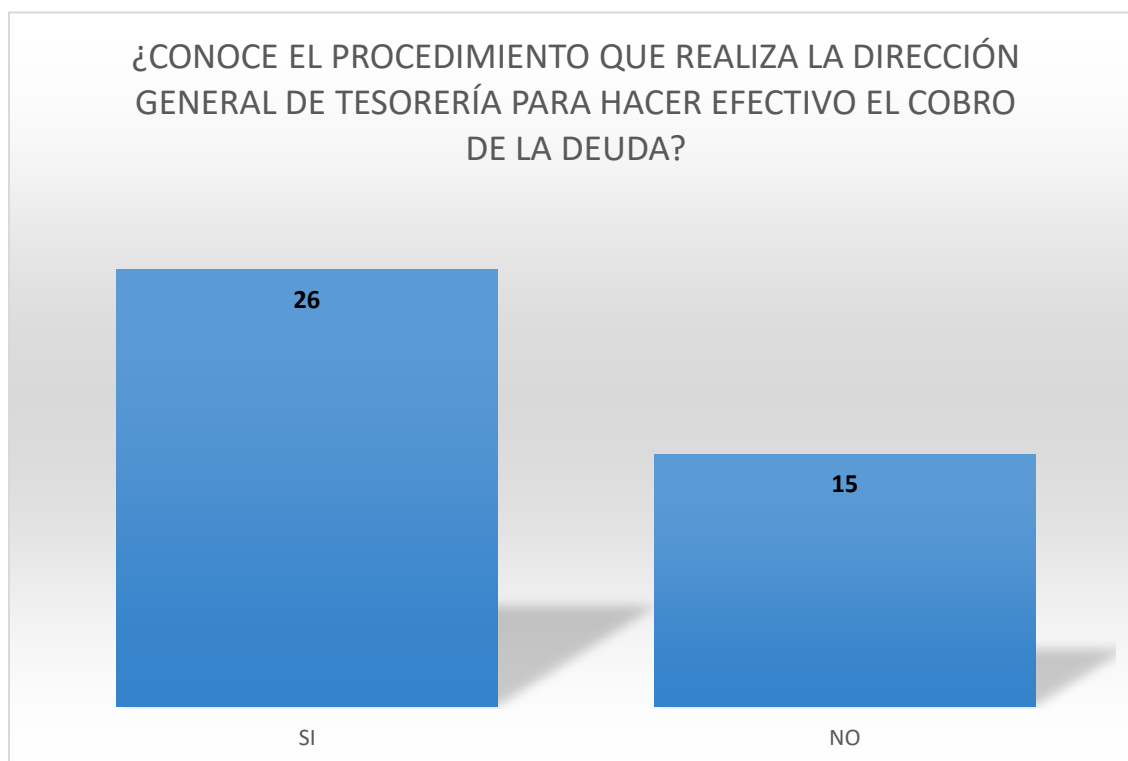
Opción1: SI

Opción 2: NO

Indicador: plazos para la extinción de la deuda tributaria.

Objetivo: sondear cuánto conocimiento poseen acerca de los plazos para la extinción de la deuda.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	26	63%
NO	15	37%
TOTAL	41	100%



Análisis: según los datos obtenidos un 63% de los encuestados tiene conocimiento sobre los procedimientos que realiza la Dirección General de Tesorería para hacer efectivo el cobro de

la deuda, siendo equivalente a 26 personas de 41 encuestados, sin embargo 18 de ellos no los conocen lo que demuestra, que una guía que contenga los procedimientos y pasos a seguir, informaría en gran manera a esa población que no tiene conocimientos de todos ellos.

Pregunta N°10: ¿Sabe de la existencia de las dos etapas dentro del proceso del cobro de la deuda?

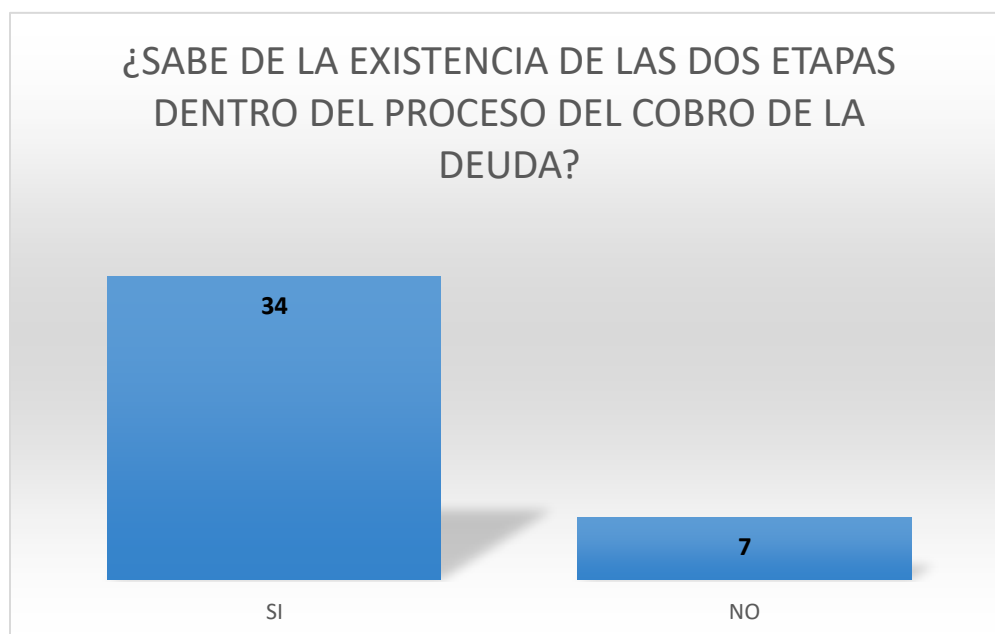
Opción 1: SI

Opción 2: NO

Indicador: procedimiento del cobro de la deuda tributaria.

Objetivo: medir cuánto conoce acerca de las acciones a realizar mientras la Administración Tributaria aplica procedimientos de cobro de la deuda.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	34	83%
NO	7	17%
TOTAL	41	100%



Análisis: la investigación refleja que el 83% de los encuestados sabe de la existencia de las dos etapas del proceso del cobro de la deuda regulada en el Código Tributario en los artículos 270 y 270-A y esto no es porque lo conozcan a profundidad si no por que en algún medio escucharon de acerca de esto; además, se obtuvo que 7 de los encuestados, los que representan un 17% de la muestra, no tienen conocimiento de estos procesos. Esta parte, aunque puede parecer no muy significativa, lo es, porque aún existe desconocimiento de procesos esenciales del cobro de la deuda, lo que impide a estos tomar acciones de defensa.

Pregunta N° 11: De las siguientes alternativas a las que cualquier deudor puede optar para la saldar la deuda, ¿cuáles conoce? (Puede seleccionar más de una opción).

Opción 1: Pago total de la deuda.

Opción 6: Interponer recurso ante el TAIIA.

Opción 2: Pago a plazo.

Opción 7: Apelar ante la CSJ.

Opción 3: Retenciones del 10% y 25%.

Opción 8: Compensación de la deuda.

Opción 4: Garantizar la deuda tributaria.

Opción 9: Crédito tributario.

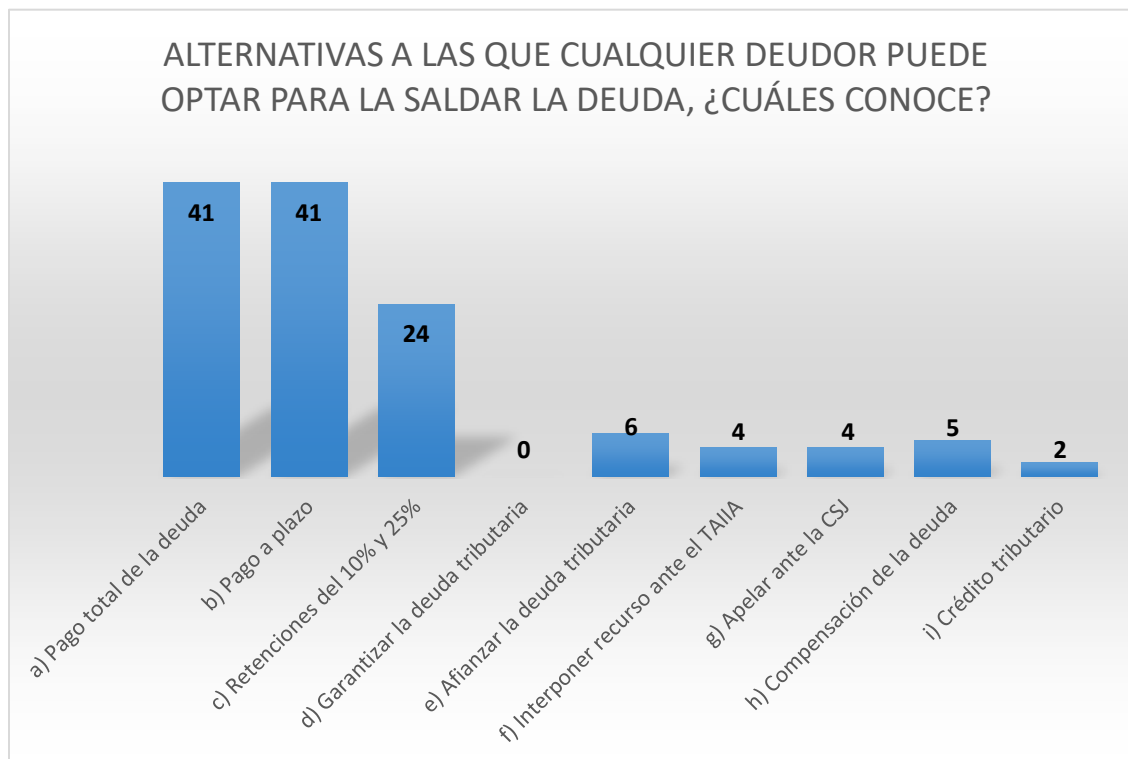
Opción 5: Afianzar la deuda tributaria.

Indicador: actuaciones ante la Administración Tributaria.

Objetivo: conocer todas las formas en que los sujetos pueden liquidar o salir de la deuda.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
a) Pago total de la deuda	41/41	100%
b) Pago a plazo	41/41	100%
c) Retenciones del 10% y 25%	24/41	59%
d) Garantizar la deuda tributaria	0/41	0%
e) Afianzar la deuda tributaria	6/41	15%

f) Interponer recurso ante el TAIIA	4/41	10%
g) Apelar ante la CSJ	4/41	10%
h) Compensación de la deuda	5/41	12%
i) Crédito tributario	2/41	5%



Análisis: de acuerdo a los datos obtenidos en la investigación reflejan que los 41 sujetos de la muestra, son sabedores del pago total de la deuda y el pago a plazo como algunas de las maneras para extinguir la deuda; debido a que son los que más se utilizan para la cancelación del impuesto sobre la renta, además es notable que un 59% de las respuestas representado por 24 sujetos pasivos de la muestra también tienen conocimiento de la retención del 10% y 25%; sin embargo solo dos individuos conocen la opción de un crédito tributario y aun nadie de los encuestados respondió tener conocimiento de la garantía de la deuda. Como resultado de las respuestas, se observa claramente que existe un desconocimiento de aquellas instancias a las que los sujetos pasivos pueden avocarse, y así poder extinguir la deuda, distinto al pago total y el pago a plazo.

Pregunta N°12: De las alternativas antes mencionadas, ¿ha hecho uso de alguna de ellas ante la Administración Tributaria?

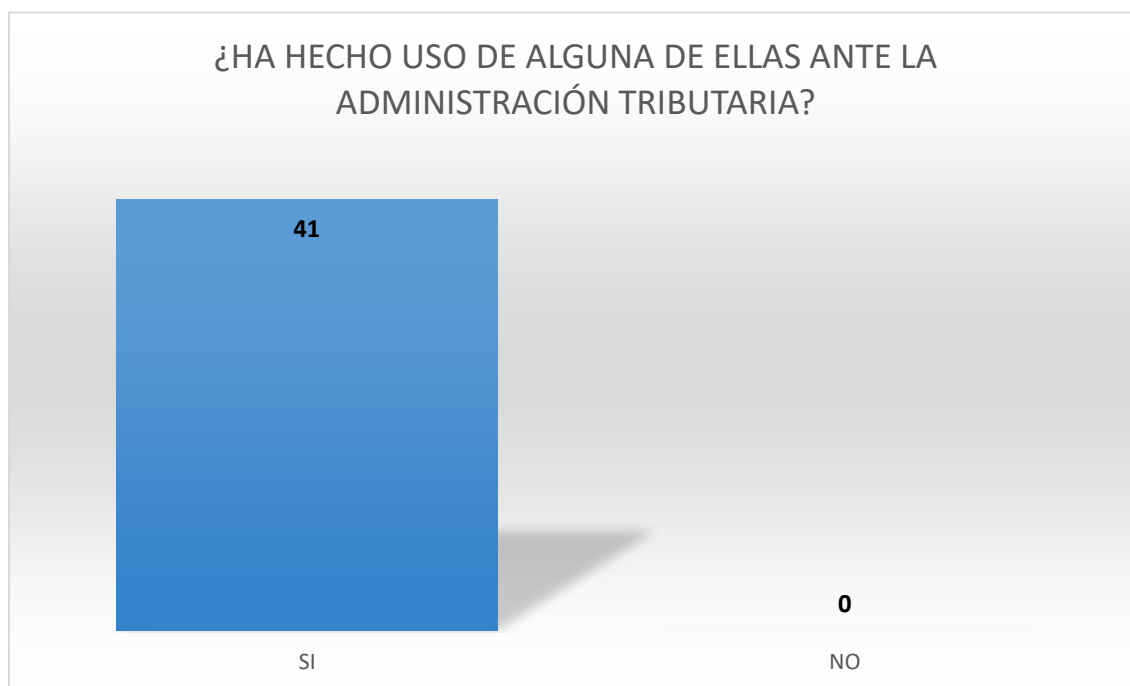
Opción 1: SI

Opción 2: NO

Indicador: actuaciones ante la Administración Tributaria.

Objetivo: conocer cuántos sujetos han hecho uso de acciones para liquidar o salir de la deuda.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	41	100%
NO	0	0%
TOTAL	41	100%



Análisis: según los datos obtenidos se observa que el 100% de los encuestados han hecho uso de alguna alternativa para la cancelación de la deuda, siendo representativo para la investigación, se espera dar a conocer las distintas alternativas que tiene el sujeto pasivo para

defenderse y extinguir la deuda por medio de una guía procedimental y de pasos a seguir; además, están dispuestos a realizar procesos para la extinción de la mora y así estar solventes con el Ministerio de Hacienda.

Pregunta N°13: ¿Conoce las circunstancias en las cuales el deudor tributario tiene derecho a interponer recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas (TAIIA)?

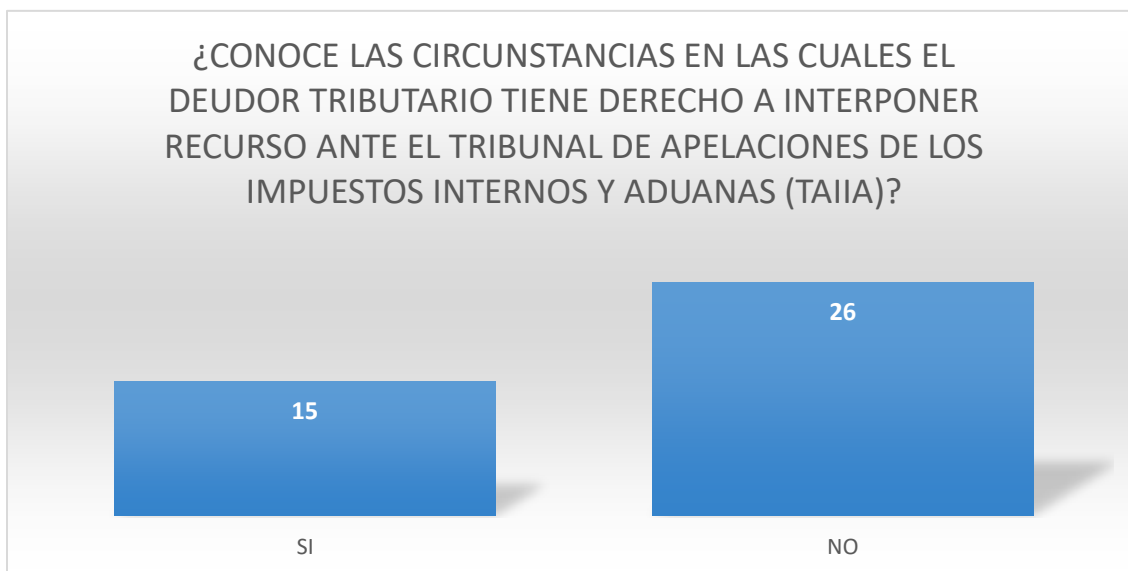
Opción 1: SI

Opción 2: NO

Indicador: actuaciones ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas.

Objetivo: determinar la necesidad que hay con relación a la efectiva interposición de recurso.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	15	37%
NO	26	63%
TOTAL	41	100%



Análisis: de acuerdo con los datos obtenidos 26 de los encuestados, es decir, el 63% de la muestra, desconocen las circunstancias en las que los sujetos pasivos, que se encuentran en estado de mora tributaria, pueden interponer recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas, lo que indica que más de la mitad de la población no conoce cómo actuar ante entidades fuera del Ministerio de Hacienda.

Pregunta N°14: ¿Conoce en qué momento y circunstancias puede el sujeto pasivo interponer demanda ante el TAIIA y/o la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia?

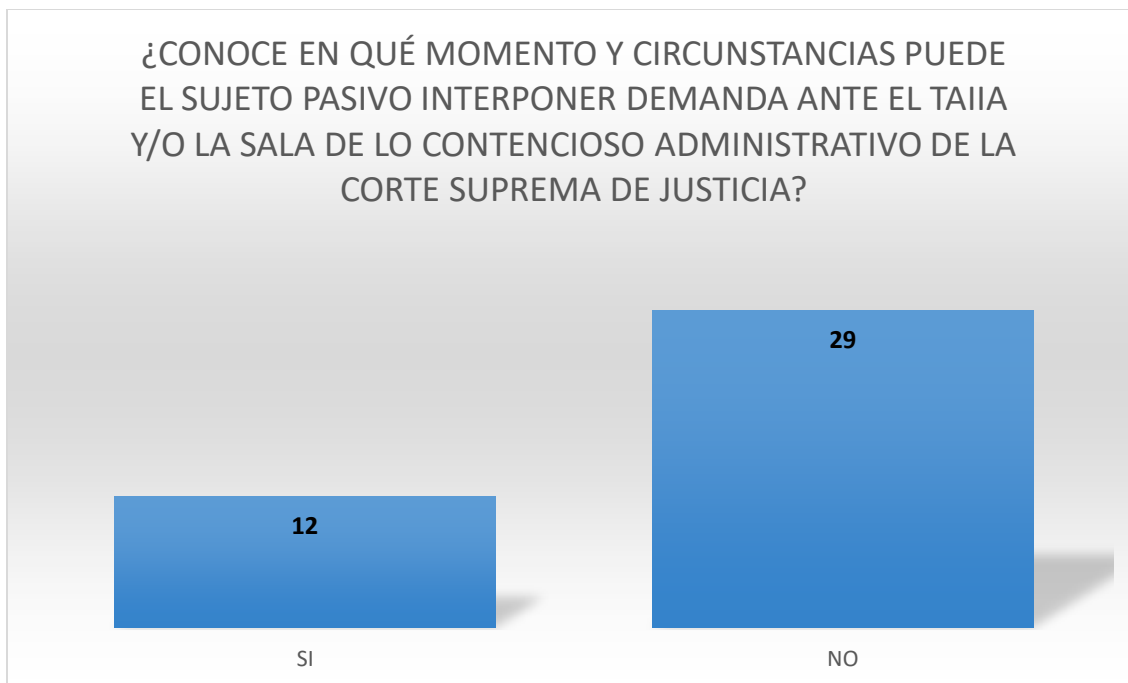
Opción 1: SI

Opción 2: NO

Indicador: actuaciones ante la Sala de lo Contencioso Administrativo.

Objetivo: determinar la necesidad existente acerca de las instancias a las cuales puede acudir el deudor tributario.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	12	29%
NO	29	71%
TOTAL	41	100%



Análisis: según los datos recolectados la población 71% desconoce de los momentos y circunstancias donde puede interponer demanda ante el TAIIA y la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, siendo solamente 12 sujetos que conocen cuándo hacerlo, representados por 29% del total de los encuestados. A raíz de esto, es una de las áreas en que se hará énfasis al momento de elaborar la guía procedimental y de pasos a seguir.

Pregunta N°15: ¿Conoce los pasos que deben seguir los sujetos pasivos en el proceso de cobro de la deuda en el ámbito de la Fiscalía General de la República?

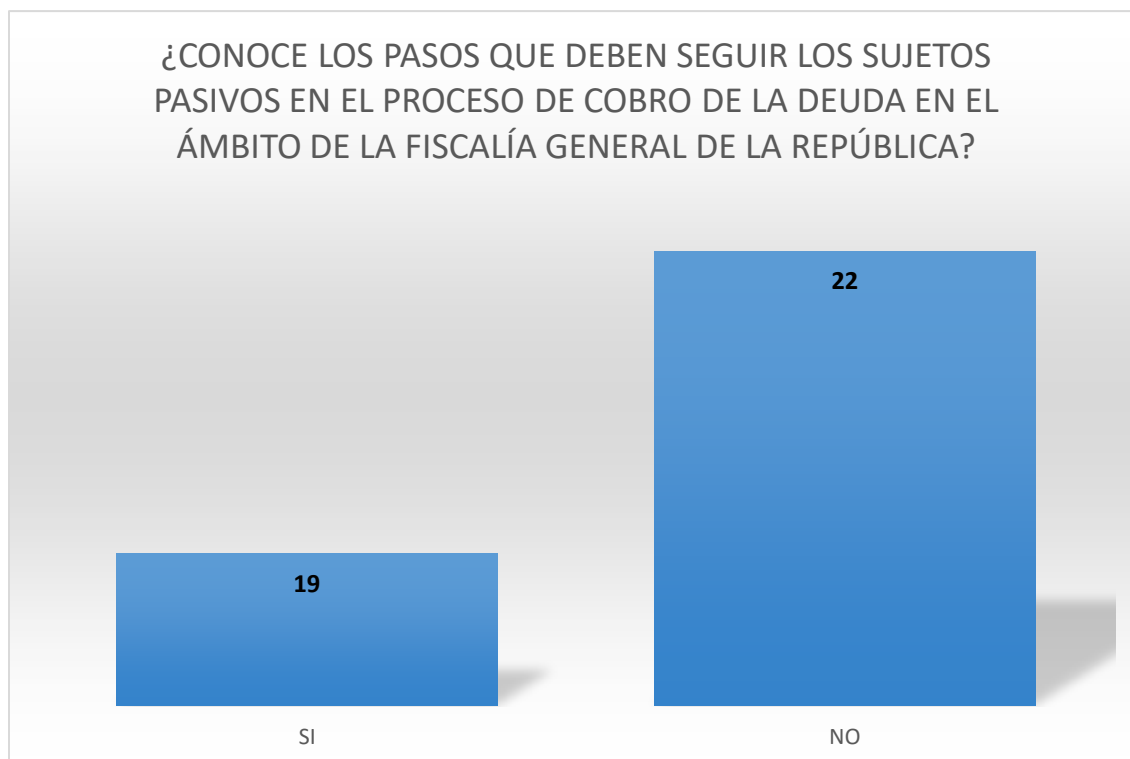
Opción 1: SI

Opción 2: NO

Indicador: actuaciones ante la Fiscalía General de la República.

Objetivo: indagar el nivel de conocimiento acerca de las actuaciones ante la Fiscalía General de la República

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	19	46%
NO	22	54%
TOTAL	41	100%



Análisis: como resultado de la investigación, más de la mitad de los sujetos encuestados no conocen los pasos que deben seguir en caso de que la deuda llegue a instancias de la Fiscalía General de la República, representado por 22 sujetos pasivos, es decir, el 54% de la muestra. Lo que demuestra que sí se necesita establecer, mediante una guía, el procedimiento a realizar cuando el moroso tenga el caso en Fiscalía.

Pregunta N°16: ¿Considera que una guía procedimental y de pasos a seguir respecto al proceso de cobro de la deuda le ayudaría a mejorar su situación económica tributaria?

Opción 1: SI

Opción 2: NO

Indicador: derecho de los sujetos pasivos deudores.

Objetivo: conocer la expectativa de elaborar una guía procedimental.

Opciones	Frecuencia	Frecuencia (%)
SI	41	100%
NO	0	0%
TOTAL	41	100%



Análisis: se observa que el 100% de la población encuestada considera que una guía procedimental y de pasos a seguir respecto al proceso de cobro de la deuda le ayudaría a mejorar su situación económica tributaria, debido a que tiene muy poco conocimiento de otras instancias a las que puede optar para saldar su deuda.

Anexo N°4 – Modelo de la encuesta.

San Salvador, 19 de Julio de 2017

Estimados Señores
Presentes

Reciban un cordial y respetuoso saludo de parte de estudiantes egresados de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública, Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador.

El motivo de la presente, es para solicitar su valiosa colaboración en el sentido de contestar nuestra encuesta de recolección de información, el cual servirá para desarrollar nuestro trabajo de graduación y elaborar un diagnóstico de investigación sobre "GARANTÍAS PROCESALES EN LA APLICACIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES POR DEUDAS TRIBUTARIAS DE LOS SUJETOS PASIVOS CLASIFICADOS COMO MEDIANOS CONTRIBUYENTES" cuyo objetivo es Diseñar una guía procedimental de alternativas de defensa y de pasos a seguir por los sujetos pasivos deudores, sean personas naturales o jurídicas, cuando la Administración Tributaria les aplica medidas cautelares para el cobro de la deuda tributaria.

No omitimos manifestarle que los datos serán manejados con estricta confidencialidad y utilizaremos únicamente para fines académicos. De ante mano las gracias por la atención brindada.

Atentamente,

Integrantes del grupo de investigación T82

Mauricio Gerardo Bermúdez González

F.:



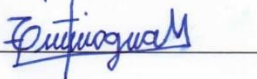
Karla Yamileth Jiménez García

F.:

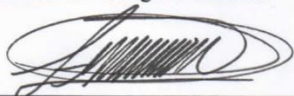


Teresa Isabel Paniagua Machado

F.:



F.:



Msc. Edgar Ulises Mendoza

Asesor Especialista del Trabajo de Investigación

Escuela de Contaduría Pública

Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de El Salvador





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



CUESTIONARIO PARA TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

Dirigido a: sujetos pasivos clasificados como medianos contribuyentes del departamento de La Libertad.

Objetivo: obtener información que permita evaluar los aspectos relacionados a la temática “GARANTÍAS PROCESALES EN LA APLICACIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES POR DEUDAS TRIBUTARIAS DE LOS SUJETOS PASIVOS CLASIFICADOS COMO MEDIANOS CONTRIBUYENTES”

Propósito: sustentar el trabajo de investigación titulado “GARANTÍAS PROCESALES EN LA APLICACIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES POR DEUDAS TRIBUTARIAS DE LOS SUJETOS PASIVOS CLASIFICADOS COMO MEDIANOS CONTRIBUYENTES”. La siguiente encuesta es confidencial y será utilizada únicamente para fines académicos.

Indicaciones: marque con una X la respuesta que considere más adecuada a su criterio.

Objetivo: Determinar la existencia de alguna deuda

Indicador: Derecho de los sujetos pasivos deudores

1. ¿Ha tenido o tiene una deuda tributaria con el Ministerio de Hacienda?

 SI NO

Objetivo: Determinar cuál fue la obligación que originó la deuda imputada al sujeto pasivo

Indicador: Derecho de los sujetos pasivos deudores

2. Si la respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, ¿qué originó dicha deuda? (Puede marcar más de una opción)

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> a) Impuesto sobre la renta | <input type="checkbox"/> f) Impuesto IVA |
| <input type="checkbox"/> b) Multa ISR | <input type="checkbox"/> g) Multa IVA |
| <input type="checkbox"/> c) Retención ISR | <input type="checkbox"/> h) Anticipo a cta. IVA |
| <input type="checkbox"/> d) Disminución excedente renta | <input type="checkbox"/> i) Disminución de remanente IVA |
| <input type="checkbox"/> e) Multa pago a cuenta renta | <input type="checkbox"/> j) Retención IVA |

Objetivo: Indagar cuáles son los procedimientos más comunes por los cuales se generan las deudas tributarias en los sujetos pasivos

Indicador: Derecho de los sujetos pasivos deudores

3. De acuerdo a lo que originó la deuda, ¿qué procedimiento realizó la Administración Tributaria para la determinación del adeudo?

- | | |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> a) Fiscalización | <input type="checkbox"/> b) Investigación |
| <input type="checkbox"/> c) Inspección | <input type="checkbox"/> d) Control |
| <input type="checkbox"/> e) Ninguna de las anteriores | |

Objetivo: Indagar la posición de los sujetos pasivos ante la determinación de las deudas

Indicador: Derecho de los sujetos pasivos deudores

4. ¿Estuvo conforme con la imputación de la deuda?

 SI NO

Objetivo: Indagar las razones por las cuales el sujeto pasivo puede estar inconforme ante la determinación de una deuda

Indicador: Derecho de los sujetos pasivos deudores

5. Si la respuesta a la pregunta anterior es negativa, ¿cuál es el motivo de su inconformidad?

(Puede contestar más de una opción)

a) Cobro excesivo de intereses

b) Determinación errónea del impuesto y multa a pagar

c) Otro: _____

Objetivo: Examinar el nivel de conocimiento sobre las medidas cautelares

Indicador: Procedimiento de cobro de la deuda

6. ¿Conoce las medidas cautelares que la Dirección General de Tesorería está aplicando en el proceso del cobro de la deuda a aquellos sujetos que se encuentran en situación de mora?

 SI NO

Objetivo: Examinar el nivel de conocimiento sobre las medidas cautelares

Indicador: Procedimiento de cobro de la deuda

7. De las siguientes opciones, ¿cuáles son aquellas medidas cautelares de las que tiene conocimiento? (Puede seleccionar más de una opción)

- a) Anotación preventiva de bienes muebles
- b) Anotación preventiva de bienes inmuebles
- c) Inamovilidad de cuantas bancarias
- d) Otros: _____

Objetivo: Sondar cuánto conocimiento poseen acerca de los plazos para la extinción de la deuda

Indicador: Plazos para la extinción de la deuda tributaria

8. ¿Conoce los plazos en los cuales puede hacer efectiva la extinción de la deuda?

- SI NO

Objetivo: Medir cuánto conoce acerca de las acciones a realizar mientras la Administración Tributaria aplica procedimientos de cobro de la deuda

Indicador: Procedimiento del cobro de la deuda tributaria

9. ¿Conoce el procedimiento que realiza la Dirección General de Tesorería para hacer efectivo el cobro de la deuda?

- SI NO

Objetivo: Examinar el conocimiento acerca de las dos etapas de cobro de la deuda tributaria

Indicador: Procedimiento del cobro de la deuda tributaria

10. ¿Sabe de la existencia de las dos etapas dentro del proceso del cobro de la deuda?

 SI NO

Objetivo: Conocer todas las formas en que los sujetos pueden liquidar o salir de la deuda

Indicador: Actuaciones ante la Administración Tributaria

11. De las siguientes alternativas a las que cualquier deudor puede optar para saldar la deuda, ¿cuáles conoce? (Puede seleccionar más de una opción)

 a) Pago total de la deuda f) Interponer recurso ante el TAIIA b) Pago a plazo g) Apelar ante la CSJ c) Retenciones 10% o 25% h) Compensación de deuda d) Garantizar la deuda tributaria i) Crédito tributario e) Afianzar la deuda tributaria

Objetivo: Conocer cuántos sujetos han hecho uso de acciones para liquidar o salir de la deuda

Indicador: Actuaciones ante la Administración Tributaria

12. De las alternativas antes mencionadas, ¿ha hecho uso de alguna de ellas ante la Administración Tributaria?

 SI NO

Objetivo: Determinar la necesidad que hay con relación a la efectiva interposición de recurso

Indicador: Actuaciones ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas

13. ¿Conoce las circunstancias en las cuales el deudor tributario tiene derecho a interponer recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas (TAIIA)?

SI

NO

Objetivo: Determinar la necesidad existente acerca de las instancias a las cuales puede acudir el deudor tributario

Indicador: Actuaciones ante la Sala de lo Contencioso Administrativo

14. ¿Conoce en qué momento y circunstancias puede el sujeto pasivo interponer demanda ante el TAIIA y/o la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia?

SI

NO

Objetivo: Indagar el nivel de conocimiento acerca de las actuaciones ante la Fiscalía General de la República

Indicador: Actuaciones ante la Fiscalía General de la República

15. ¿Conoce los pasos que deben seguir los sujetos pasivos en el proceso de cobro de la deuda en el ámbito de la Fiscalía General de la República?

SI

NO

Objetivo: Conocer la expectativa de elaborar una guía procedimental

Indicador: Derecho de los sujetos pasivos deudores

16. ¿Considera que una guía procedimental y de pasos a seguir respecto al proceso de cobro de la deuda le ayudaría a mejorar su situación económica tributaria?

SI

NO