

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES
ESCUELA DE CIENCIAS JURÍDICAS**



**LOS PROBLEMAS QUE LOS CONTRIBUYENTES ENFRENTAN PARA
TRAMITAR LOS RECURSOS EN EL MARCO DE LOS IMPUESTOS DE
MAYOR RECAUDACIÓN EN EL SALVADOR, POR NO TENER LOS
CONOCIMIENTOS JURÍDICOS E INTERPRETATIVOS APROPIADOS DE
LA NORMATIVA TRIBUTARIA**

**TRABAJO DE GRADO PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS**

PRESENTADO POR:

**FREDDY EDWARD ARGUERA HERNÁNDEZ
MARIO ERNESTO CASTILLO GUZMÁN
RAFAEL ANTONIO MONTES ESCOBAR**

DOCENTE ASESOR:

LIC. EUGENIO TEVEZ CASTILLO

CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, FEBRERO DE 2018

TRIBUNAL CALIFICADOR

**LIC. SAMUEL MERINO GONZÁLEZ
(PRESIDENTE)**

**LIC. CARLOS GUILLERMO CORDERO RECINOS
(SECRETARIO)**

**LIC. EUGENIO TEVEZ CASTILLO
(VOCAL)**

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

**Msc. Roger Armando Arias Alvarado
RECTOR**

**Dr. Manuel de Jesús Joya Abrego
VICERRECTOR ACADEMICO**

**Ing. Agro. Nelson Bernabé Granados Alvarado
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO**

**Lic. Cristóbal Hernán Ríos Benítez
SECRETARIO GENERAL**

**Lic. Rafael Humberto Peña Marín
FISCAL GENERAL**

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES

**Dra. Evelyn Beatriz Farfán Mata
DECANA**

**Dr. José Nicolás Ascencio Hernández
VICEDECANO**

**Msc. Juan José Castro Galdámez
SECRETARIO**

**Lic. René Mauricio Mejía Méndez
DIRECTOR DE LA ESCUELA DE CIENCIAS JURÍDICAS**

**Licda. Digna Reina Contreras de Cornejo
DIRECTORA DE PROCESO DE GRADUACIÓN**

**Msc. María Magdalena Morales
COORDINADORA DE PROCESO DE GRADUACIÓN DE LA ESCUELA DE
CIENCIAS JURÍDICAS**

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a todos y cada una de las personas que creyeron en mí acompañándome en este camino; por cómo me ayudaron a no flaquear y me impulsaron a superar cada obstáculo, brindándome siempre su apoyo.

A mis padres Evelyn Hernández y Freddy Arguera Ramos y a mi hermana Katherine Arguera, gracias por su amor incondicional y por su apoyo diario para que todo saliera muy bien, por la confianza que han tenido en mí, por sus consejos y palabras de motivación que me ayudaron a tomar buenas decisiones y a poder sobrellevar cualquier dificultad; pero sobre todo gracias por su sacrificio para que yo lograra culminar mi meta.

A Cris y a todos mis amigos y amigas que aunque no escriba aquí todos sus nombres, los tengo presentes por todos los momentos en los cuales estuvieron conmigo y me demostraron de una u otra forma su apoyo y me motivaron a continuar cuando las cosas parecían difíciles a lo largo de la carrera y en distintas fases de la vida.

A mis compañeros de tesis Mario Castillo y Rafael Escobar, por su tolerancia, apoyo y comprensión a lo largo del desarrollo del trabajo de investigación; después de tantos altos y bajos conseguimos juntos nuestro objetivo.

A nuestro asesor de tesis Lic. Eugenio Tevés Castillo, por compartirnos sus sabios conocimientos, por brindarnos siempre su buena disposición, accesibilidad y dedicarnos tiempo y esfuerzo.

A todos y todas, muchas gracias.

FREDDY EDWARD ARGUERA HERNÁNDEZ

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a DIOS por la fortaleza que me brindó en estos diez años que me llevó estudiar y lograr aprobar la defensa de este trabajo, que me acerca más a un objetivo personal, como es poder ejercer la abogacía para ayudar a mucha gente que necesita de un abogado y no tiene como pagarlo.

A mi familia que de una u otra forma me apoyó en este proceso, principalmente a mi madre Ana Darita Dulcinea Guzmán, mi padre Francisco Castillo (QDDG) y a mi esposa Lilian Marleni Cubías, quienes con sus oraciones contribuyeron a que no me diera por vencido, debido al cansancio que no me dejo de afectar en este proceso.

A nuestro asesor de la Tesis, licenciado Eugenio Tevez Castillo, quien siempre mostró su disposición de ayudarnos en este proceso, y tuvo el tiempo para aconsejarnos de cómo acortar distancia y caminar por el sendero más seguro, lo cual se concretó, al ser el primer grupo que presentamos la tesis para su defensa de la generación del ciclo II - 2016.

A mis compañeros de grupo Freddy Edward y Rafael Antonio, quienes son jóvenes talentosos, a quienes sin duda les doblo la edad, sin embargo participaron activamente en esta investigación, deseándoles el mejor de los éxitos como futuros abogados.

A mis amigos, amigas y maestros de la facultad, que tuvieron la gentileza de compartir conocimientos sobre este proceso, les estoy eternamente agradecidos.

MARIO ERNESTO CASTILLO GUZMÁN

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar, agradezco a Dios, por todo su apoyo brindado en el transcurso de mi carrera, es él quien siempre ha estado conmigo en los momentos buenos y malos, mi señor, quién me ayudo a aprobar la exposición y defensa de éste trabajo de tesis, para poder dar un paso más en mi desarrollo personal.-

En segundo lugar, agradezco a mis padres, Lilian del Carmen Escobar de Montes y Jorge Emilio Montes, quienes siempre me han apoyado incondicionalmente, quienes me han apoyado en todo aspecto para salir adelante, sin importar las dificultades de la vida, siempre deseando lo mejor para mí.

En tercer lugar, agradezco a mis hermanos, quienes me han orientado y ayudado en el desarrollo de mi carrera, con sus conocimientos de experiencia, con sus consejos y con su apoyo económico.

En cuarto lugar, agradezco a mi asesor de tesis, Licenciado Eugenio Tevez Castillo, quien nos oriento en el desarrollo de la presente investigación.

Agradezco también, a mis compañeros de tesis Freddy Edward Arguera Hernández y Mario Ernesto Castillo Guzmán, quienes dedicaron empeño y dedicación al logro de éste objetivo.

RAFAEL ANTONIO MONTES ESCOBAR

ÍNDICE

RESUMEN.....	i
ABREVIATURAS Y SIGLAS	ii
INTRODUCCIÓN	iii
CAPITULO I, PLANTEAMIENTO, ENUNCIADO Y DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA.....	1
1.1. Planteamiento del problema.....	1
1.1.1. Perspectiva de solución del problema	3
1.1.2. Formulación del problema	4
1.1.3. Delimitación del problema	4
1.1.3.1. Delimitación Temporal	4
1.1.3.2. Delimitación Espacial	4
1.2. Justificación de la investigación	5
1.2.1. Importancia del problema	5
1.2.2. Utilidad de la investigación	6
1.3. Objetivos	7
1.3.1. Objetivo general	7
1.3.2. Objetivos específicos.....	7
1.4. Sistema de hipótesis.....	8
1.4.1. Hipótesis general.....	8
1.4.2. Hipótesis particulares	8
1.5. Procedimiento metodológico	10
1.5.1. Tipo de investigación.....	10
1.5.2. Unidades de análisis.....	10
1.5.3. Métodos, técnicas e instrumentos	11
CAPITULO II, ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS IMPUESTOS DE MAYOR RECAUDACIÓN EN EL SALVADOR.....	13
2.1. Los Impuestos durante el siglo XIX (1840-1900)	13

2.2. Los impuestos durante el siglo XX (1900-2000).....	14
2.3. Los impuestos durante los inicios del siglo XXI (2000-2017).....	16
2.4. Del Impuesto Sobre la Renta.....	18
2.5. Del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)	21
2.6. De la Contribución Especial de Seguridad Ciudadana y Convivencia.....	22
CAPÍTULO III, LOS MÉTODOS BÁSICOS DE INTERPRETACIÓN TRIBUTARIA Y LOS ASPECTOS BÁSICOS DE LOS IMPUESTOS DE RENTA, IVA Y CESC	24
3.1. Métodos de Interpretación	24
3.1.1. Histórico.....	25
3.1.2. Gramatical	25
3.1.3. Lógico.....	26
3.1.4. Sistemático.....	26
3.2. Métodos que puede utilizar el contribuyente.....	26
3.3. El Impuesto Sobre la Renta.....	27
3.3.1. La Renta Obtenida	28
3.3.2. Sujeto Activo y Sujeto Pasivo.....	29
3.3.3. Hecho Generador.....	29
3.3.4. Determinación de la renta de personas naturales	30
3.3.5. Determinación de la Renta Neta.....	31
3.3.6. El Cálculo del Impuesto	32
3.3.7. Modalidades de pago	32
3.3.8. Exenciones.....	37
3.4. Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)	39
3.4.1. Sujetos Activo y Pasivo	40
3.4.2. Hecho Generador.....	41
3.4.3. Exenciones.....	44
3.5. Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia	46
3.5.1. Sujeto activo y pasivo.....	46

3.5.2. Hecho generador.....	47
3.5.3. Exenciones.....	49
3.5.4. Tasa	49
CAPITULO IV, PROCEDIMIENTO EN LA INSTANCIA ADMINISTRATIVA Y JUDICIAL PARA IMPUGNAR RESOLUCIONES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS.....	
	50
4.1. El Derecho de Defensa del Contribuyente.....	50
4.2. Resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos	51
4.2.1. Liquidación de Oficio del Tributo	51
4.2.2. Imposición de Sanciones	54
4.3. Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas.....	55
4.3.1. Procedencia del Recurso.....	55
4.3.2. Recurso de Apelación	56
4.3.3. Elaboración del escrito de interposición del recurso	57
4.3.4. Presentación del Recurso.....	58
4.3.5. Apertura a pruebas	59
4.3.6. Producción de la prueba y Alegatos Finales	60
4.3.7. Resolución.....	60
4.4. Sala de lo Contencioso Administrativo	60
4.4.1. Procedencia de la Instancia Contencioso Administrativa.....	61
4.4.2. Plazo para presentar la demanda Contencioso Administrativa.....	62
4.4.3. Elaboración de la demanda: requisitos de forma y fondo	63
4.4.4. Procedimiento Contencioso Administrativo	64
4.4.5 Sentencia y Plazo de Resolución.....	65
4.5 Sala de lo Constitucional	67
4.5.1 Procedencia del proceso de amparo	67
4.5.2 Plazo para presentación de la demanda.....	68
4.5.3 Elaboración de la demanda: requisitos de forma y fondo.....	68
4.5.4 Documentos que deben anexarse a la demanda	69

4.5.5 Presentación de pruebas	70
4.5.6 Plazo de resolución de la Sala de lo constitucional.....	70
CAPITULO V, INFORME DEL RESULTADO DEL TRABAJO DE CAMPO	71
5.1. Metodología.....	71
5.1.1. Muestreo probabilístico de la población encuestada.....	71
5.2. Preguntas a Contribuyentes, y su respectivo análisis	72
5.3. Preguntas a Vocales del TALLA, y su respectivo análisis	85
5.4. Operacionalización de las Hipótesis.....	91
5.4.1. Comprobación de las Hipótesis Específicas.....	92
5.4.2. Comprobación de la Hipótesis General.....	97
CAPITULO VI, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	99
BIBLIOGRAFÍA.....	102
ANEXOS.....	106

RESUMEN

En este trabajo de investigación se desarrolló los contenidos que sirvieron para resolver la problemática planteada, por lo que se estableció en el Capítulo Tres, “Los métodos básicos de interpretación tributaria y los aspectos básicos del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y de la Contribución Especial de Seguridad Ciudadana y Convivencia, con el objeto de que el contribuyente conozca cómo debe interpretar las leyes referentes a dichos impuestos y contribución; así también para que pueda conocer la funcionalidad de los mismos, es decir, que conozca que son, quienes son los sujetos obligados al pago de los mismos, cual es el hecho generador, la forma en que gravan, su forma de pago y sus exenciones.

En el Capítulo Cuatro se desarrollo “El Procedimiento en la instancia administrativa y judicial para impugnar resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos”, para que el contribuyente conozca cuales son las resoluciones de la DGII que puede recurrir, los recursos con los que cuenta, los requisitos de los respectivos escritos, los plazos de presentación y la respectiva instancia en que debe presentarlos.

Con los resultados de la investigación, se concluyó que los contribuyentes que son personas naturales y que ostentan la categoría de otros, residentes en el Departamento de San Salvador, no presentan recursos contra resoluciones de la DGGI que les perjudican, porque no tienen los conocimientos jurídicos e interpretativos apropiados de la normativa tributaria, por lo que el contenido de ésta investigación dotará al contribuyente, estudiantes y profesionales del derecho, de la información necesaria para recurrir dichas resoluciones.

ABREVIATURAS Y SIGLAS

ART.	Artículo.
CT	Código Tributario.
CESC	Contribución Especial de Seguridad Ciudadana.
DL	Decreto Legislativo.
DO	Diario Oficial.
DE	Decreto Ejecutivo.
DGII	Dirección General de Impuestos Internos.
IVA	Impuesto al Valor Agregado.
LIVA	Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
LISR	Ley de Impuesto Sobre la Renta.
LPR.CN.	Ley de Procedimientos Constitucionales.
LJCA	Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.
LOFTAIIA	Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas.
RACT	Reglamento de Aplicación del Código Tributario.

INTRODUCCIÓN

La presente investigación tiene como objeto demostrar la existencia de los problemas que afrontan los contribuyentes para tramitar los Recursos en el marco de los impuestos de mayor recaudación en El Salvador, por no tener los conocimientos jurídicos e interpretativos apropiados de la normativa tributaria.

Ésta investigación es de gran interés y aporte para el área tributaria, porque se tomó un problema real que enfrentan las personas naturales, que ostentan la categoría de “otros” que le otorga la Administración Tributaria, quienes constituyen una parte fundamental en la recaudación de impuestos, es decir, los micro y pequeños empresarios. Es un problema real, porque afecta notablemente a uno de los sectores importantes de la economía del país.

Se realizó una investigación jurídica-empírica o de campo, ya que su fuente de datos se encuentra en las normas jurídicas tributarias, y en los datos obtenidos a través de la encuesta, realizada a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y de la Contribución Especial de Seguridad Ciudadana y Convivencia; así como de la entrevista, realizada a los vocales del Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas. En la misma se utilizaron métodos generales como análisis, síntesis; métodos específicos de interpretación jurídica, así como el método hipotético deductivo.

El contenido de la investigación se basa en seis capítulos, en los cuales se pretende desarrollar de una manera ordenada, lógica y coherente la investigación trazada por nuestro grupo de trabajo, en ese sentido se menciona de una forma rápida el objeto de cada capítulo.

En el Capítulo uno, se desarrolla el planteamiento, enunciado y delimitación del problema, con el objetivo de presentar su importancia, así como también su delimitación espacial y territorial en el que se llevó a cabo.

El Capítulo dos, presenta un resumen de los antecedentes históricos de los impuestos de mayor recaudación en El Salvador, desde el año de 1840 y su evolución hasta nuestros días.

El Capítulo tres, contiene los métodos básicos de interpretación tributaria que un contribuyente debe conocer sobre la normativa de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), Impuesto Sobre la Renta (ISR) y la Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia (CESC), así como los aspectos básicos de cada uno de ellos.

En el Capítulo cuatro, se presenta la información relacionada con la parte procedimental, para la presentación de los recursos tributarios en sede administrativa y judicial.

En el capítulo cinco, se hace referencia al trabajo de campo, dando la explicación de la metodología utilizada, tabulación de los resultados obtenidos de las encuestas, para luego realizar su análisis y la comprobación de las hipótesis de esta investigación.

En el capítulo seis, se muestran las diferentes conclusiones y recomendaciones del problema que ha sido objeto de estudio, dando respuesta a lo planteado al inicio de la investigación.

CAPITULO I, PLANTEAMIENTO, ENUNCIADO Y DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

El propósito de éste capítulo es explicar porqué es importante el desarrollo de ésta investigación, las perspectivas de solución a la problemática planteada, así como aquello que se pretende lograr, sobre la base de las hipótesis de trabajo, cuya comprobación ayudará a conocer con exactitud, cuáles son los problemas que enfrentan los contribuyentes para tramitar los recursos en el marco de los impuestos de mayor recaudación en El Salvador.

1.1. Planteamiento del problema

De acuerdo a lo investigado, la problemática que se logra identificar, radica en que los contribuyentes no tienen los conocimientos apropiados de la normativa tributaria y de los métodos básicos para su interpretación, lo cual no permite que puedan defenderse de notificaciones de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) que conlleven el pago de impuestos, multas e intereses.

Esta situación nos lleva a verificar dicha problemática desde un punto de vista legal y procedimental, para encontrar una solución que permita a los contribuyentes hacer uso de los recursos que la ley contempla, para que expresen su oposición a notificaciones de la DGII, que les afectan sus intereses.

A la Administración Tributaria no le interesa o conviene que los contribuyentes conozcan cómo interpretar las leyes tributarias, los plazos para pronunciarse en contra de una resolución que han emitido, ni mucho menos que puedan elaborar los recursos para defenderse.

Durante el año 2016 solo se presentaron 157 Recursos de Apelación ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas (TAIIA), contra resoluciones emitidas por la DGII, lo que es un reflejo que existe un problema, que tiene sus orígenes en la falta de conocimientos básicos de la normativa tributaria y de los métodos básicos de interpretación, ocasionando por lo general el pago indebido de impuestos, multas e intereses.

Por otra parte se dice que los recursos son remedios jurídicos, que en el caso en particular contribuyen a resolver una controversia entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, sin embargo, son pocos los contribuyentes que hacen uso de esta herramienta procesal.

Existe una realidad que no se puede ocultar, la cual es que los servidores públicos de la DGII van a defender sus planteamientos a pesar que no siempre sean correctos; asimismo tratan de intimidar al contribuyente para que acepte la interpretación que han hecho del caso en particular, a fin de evitar que se arme de valor y busque ayuda profesional para defenderse.

La complejidad técnica del contenido de las leyes de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (LIVA), Impuesto Sobre la Renta (Renta), Código Tributario (CT), Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas (LOFTAIIA), Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa (LJCA), Ley de Procedimientos Constitucionales (LPC) y la Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia (CESC), es una barrera que tienen los contribuyentes para elaborar los recursos contra las notificaciones de la DGII, cuando consideren que no están apegadas a derecho.

Donde se aprecia un mayor desconocimiento jurídico e interpretativo de la normativa tributaria de IVA, Renta y CESC, es en los contribuyentes que son

personas naturales y que la Administración Tributaria les ha designado la categoría de “otros”, que vienen siendo los micro y pequeños empresarios que se han formalizado.

Tanto en la ley de IVA, Renta, Código Tributario y CESC, existen una serie de disposiciones legales, las cuales son necesarias conocer y entender para interpretar correctamente las disposiciones tributarias, ya sea para evitar incumplimientos tributarios o para interponer un recurso.

1.1.1. Perspectiva de solución del problema

Para incidir en la solución de los problemas que los contribuyentes enfrentan para tramitar los recursos en el marco del Impuesto Sobre la Renta, IVA y el CESC, a través de esta investigación se dará a conocer el procedimiento para interponer Recursos contra estos tributos, auxiliándose de las disposiciones de las diferentes normas jurídicas aplicables.

En la fase administrativa para la interposición del Recurso de Apelación, interviene la DGII así como el TAIIA, y en su fase jurisdiccional la Sala de lo Contencioso Administrativo y la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. Cada una de estas instancias cuenta con una serie de requisitos y plazos que no son uniformes, por lo que se darán a conocer a los contribuyentes.

Para solucionar el problema planteado, esta investigación dotará a los contribuyentes de los conocimientos básicos de los impuestos de mayor recaudación, así como de la normativa tributaria aplicable, métodos de interpretación, y de los recursos que la ley contempla para que puedan entender qué es un recurso, en qué casos proceden, cómo se estructuran, qué documentación debe anexarse y los plazos fatales para su presentación.

1.1.2. Formulación del problema

El problema de la investigación se formula de la siguiente forma: ¿Cuáles son los problemas que enfrentan los contribuyentes que son personas naturales y ostentan la categoría de otros, para tramitar los Recursos en el marco del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y de la Contribución Especial de Seguridad Ciudadana y Convivencia?

1.1.3. Delimitación del problema

La investigación determinará los problemas que enfrentan los contribuyentes para tramitar los recursos contra resoluciones emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos, el Impuesto sobre la Renta, IVA y CESC, por no tener los conocimientos jurídicos e interpretativos apropiados de la norma tributaria.

1.1.3.1. Delimitación Temporal

La investigación se dirigirá a los contribuyentes de Renta, IVA y CESC que son personas naturales y que ostentan la categoría de “Otros”, según los registros del Ministerio de Hacienda al 31 de diciembre de 2016.

1.1.3.2. Delimitación Espacial

Esta investigación estará enfocada a los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, IVA y CESC que son personas naturales, que ostentan la categoría de “otros”, y que residen en el departamento de San Salvador.

1.2. Justificación de la investigación

1.2.1. Importancia del problema

Según información proporcionada por la Oficina de Información y Respuesta del Ministerio de Hacienda, al 31 de diciembre de 2016 tenían registrados 186,175 contribuyentes de IVA, de los cuales 91,562 (49.18%) son personas naturales, que residen en el departamento de San Salvador y ostentan la categoría de “otros”.

En esta categoría están los micro y pequeños empresarios (MYPES), que generan no solo ingresos tributarios, sino también empleos directos e indirectos, quienes por regla general no tienen los recursos financieros para tener abogados de planta o personal que conozca de impuestos, lo que provoca que en los planes de fiscalización, este sector sea uno de los preferidos por la DGII para ser fiscalizados.

La fragilidad financiera y organizativa de las MYPES, hace que ante una fiscalización de la DGII, les determinen una serie de incumplimientos formales y sustantivos de IVA, Renta y CESC, ante lo cual no hayan qué hacer, por lo que aceptan pagar los impuestos, multas e intereses, muy a pesar que no estén de acuerdo, en otras palabras no ejercen su derecho de defensa que les garantiza el art. 11 de la Constitución de la República de El Salvador.

Es ese desconocimiento que como contribuyentes tienen para defenderse, a través de la presentación de Recursos tanto en sede administrativa como en la judicial, lo que se tomó en cuenta para la realización de esta investigación, que tiene como fin no solo conocer los problemas que enfrentan para la presentación de Recursos contra una resolución de la DGII, sino también proponer alternativas de solución a los mismos.

La opinión de los contribuyentes, es una fuente primaria de información que constituye los hechos enmarcados en la realidad, lo que permitirá hacer una valoración de la efectividad o no de la DGII en cuanto a informar adecuadamente a los contribuyentes sobre su derecho de defensa, con el objeto de que puedan decidir si interponen o no, el Recurso de Apelación en legal forma y tiempo, ante resoluciones que les sean perjudiciales.

Asimismo, se determinará si los problemas que enfrentan los contribuyentes para interponer recursos están verdaderamente asociados con el desconocimiento de la normativa tributaria, sus procedimientos, métodos básicos de interpretación, o si dependen de otros factores.

Por tanto, esta investigación contribuirá a determinar por qué muy pocos contribuyentes hacen uso de los recursos que la ley dispone, contra aquellas resoluciones de la DGII que les perjudican de forma injustificada.

1.2.2. Utilidad de la investigación

Esta investigación será de mucha utilidad para los contribuyentes, ya que a través de su contenido adquirirán los conocimientos jurídicos e interpretativos básicos relacionados con Renta, IVA y CESC, para poder interponer un recurso, contra alguna resolución de la DGII, que consideren que no está apegada a derecho.

Este trabajo contendrá una variedad de palabras técnicas y sus respectivas definiciones, para que el contribuyente pueda comprender de una forma sencilla la norma tributaria, y así valorar si el incumplimiento que le atribuye la DGII es correcto o no.

Para los estudiantes y profesionales independientes, el contenido de esta investigación servirá como una fuente de consulta, para trabajos de

investigación o para aplicarlo a un caso en concreto, en donde concluyan que procede la interposición del Recurso de Apelación contra una resolución emitida por la DGII.

Por otra parte, la investigación generará beneficios de ahorro de tiempo y dinero para la interposición de un recurso, minimizará los pagos indebidos de impuestos y fomentará la cultura de interponer recursos por parte de los contribuyentes.

1.3. Objetivos

Los objetivos de esta investigación, están enfocados a potenciar en los contribuyentes el uso de los recursos que la ley establece.

1.3.1. Objetivo general

Elaborar una guía para que los contribuyentes puedan tramitar oportunamente, recursos contra las resoluciones emitidas por la DGII, respecto del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios y CESC.

1.3.2. Objetivos específicos

Establecer cuáles son los aspectos básicos que debe conocer el contribuyente, respecto del Impuesto Sobre la Renta, IVA y del CESC, para el análisis sobre si procede o no interponer un recurso contra una resolución de la DGII.

Explicar al contribuyente de una forma sencilla, los recursos de que dispone según la normativa jurídica tributaria, para que pueda decidir si se opone o no a las resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos.

Dar a conocer al contribuyente el procedimiento para la interposición del Recurso de Apelación ante el TAIIA, contra resoluciones de liquidación de oficio de impuestos e imposición de sanciones de multa en la instancia o sede administrativa.

Dar a conocer al contribuyente el procedimiento para la interposición del recurso contencioso-administrativo, ante la Sala de lo Contencioso Administrativo, y para la interposición del recurso de amparo ante la Sala de lo Constitucional.

1.4. Sistema de hipótesis

1.4.1. Hipótesis general

La falta de presentación de Recursos contra las resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos de Renta, IVA y CESC, se debe a que los contribuyentes no tienen los conocimientos jurídicos e interpretativos apropiados de la normativa tributaria.

V.I.: La falta de conocimientos jurídicos y de los métodos básicos de interpretación jurídica.

V.D.: Minimiza la presentación de recursos tributarios por parte de los contribuyentes de Renta, IVA y CESC.

1.4.2. Hipótesis particulares

- 1) El desconocimiento de los aspectos básicos del Impuesto Sobre la Renta, IVA y CESC, y de los métodos básicos de interpretación de la normativa tributaria, ocasiona que los contribuyentes desistan de interponer recursos contra resoluciones de la DGII.

V. I.: El desconocimiento de los aspectos básicos de Renta, IVA y CESC, y de los métodos básicos de interpretación de la normativa tributaria.

V. D.: Ocasiona que los contribuyentes desistan de interponer recursos contra resoluciones de la DGII.

2) La falta de conocimiento de los Recursos que contempla la normativa tributaria y de las respectivas instancias en que se presentan, provoca que el contribuyente no ejerza su derecho de defensa como debe ser.

V.I.: La falta de conocimiento de los Recursos que contempla la normativa tributaria y de las respectivas instancias en que se presentan.

V. D.: Provoca que el contribuyente no ejerzan su derecho de defensa como se debe ser.

3) La escasa información que proporciona el TAIIA en cuanto al trámite para la presentación del Recurso de Apelación contra de resoluciones de la DGII de Renta, IVA y CESC, es la causa por la que los contribuyentes no hacen uso de él.

V.I.: La escasa información que proporciona el TAIIA en cuanto al trámite para la presentación del Recurso de Apelación en contra de resoluciones de la DGII de Renta, IVA y CESC.

V.D.: Es la causa por la que los contribuyentes no hacen uso de él.

4) El plazo para la presentación del Recurso de Apelación ante el TAIIA es demasiado corto, lo cual desincentiva a los contribuyentes a presentarlo.

V.I.: El plazo para la presentación del Recurso de Apelación ante el TAIIA, es demasiado corto.

V.D.: Lo cual desincentiva a los contribuyentes a presentarlo.

5) La falta de una guía que establezca el procedimiento para interponer Recursos contra las resoluciones de la DGII de Renta, IVA y CESC, ocasiona que los contribuyentes desistan de su presentación.

V.I.: La falta de una guía que establezca el procedimiento para interponer Recursos contra resoluciones de la DGII de Renta, IVA y CESC.

V.D.: Ocasiona que los contribuyentes desistan de su presentación.

1.5. Procedimiento metodológico

Es de suma importancia el valor que tienen las técnicas y los instrumentos que se emplean en una investigación. Por tal razón, se considera esencial definir las técnicas a emplear en la recolección de la información de esta investigación, al igual que las fuentes en las que se puede encontrar o buscar.

1.5.1. Tipo de investigación

Ésta investigación es jurídica empírica o de campo, su fuente de datos se encuentra en la información de primera mano, proveniente de la encuesta que se pasará a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y CESC; así como de la entrevista que se le hará a los vocales del TAIIA.

1.5.2. Unidades de análisis

Se refieren a cada uno de los elementos del problema que serán sometidos a un estudio específico en la investigación. Pueden ser leyes específicas, organismos que desempeñan una función de interés público, instituciones para administrar los tributos o la justicia, y que sean capaces de dictar sentencias, así como aquellos sujetos obligados al pago de tributos.

Para la presente investigación las unidades sujetas a estudio serán: la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia, Código Tributario, Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, y la Ley de Procedimientos Constitucionales.

Muestra

Es una parte de la población que contiene teóricamente, las mismas características que se desean estudiar en aquella.

El tipo de muestra que se va a emplear en la elaboración de la investigación de los medios de impugnación contra resoluciones del Impuesto Sobre la Renta, IVA y CESC es no probabilística, intencional o selectiva, dado que se ha seleccionado a un grupo específico de la población (contribuyentes), la cual tiene las características siguientes: son personas naturales, que ostentan la categoría de “Otros” y están ubicadas en el departamento de San Salvador.

1.5.3. Métodos, técnicas e instrumentos

En el desarrollo de ésta investigación “jurídica empírica o de campo”, se utilizará uno de sus métodos específicos, el trialismo jurídico, ya que se interpretarán las normas jurídicas, se obtendrá la información a través de los contribuyentes, lo cual constituirá los hechos reales para determinar la efectividad de la norma y se tendrán en cuenta los valores de la misma.

Así mismo, se utilizarán métodos generales de investigación, como los de análisis y síntesis, para el desarrollo del capítulo II, ya que la información para desarrollar éste capítulo se encuentra en fuentes documentales.

Para el desarrollo del capítulo III y IV se tendrán en cuenta los métodos básicos de interpretación de la normativa tributaria; para el capítulo V se utilizará el método hipotético – deductivo; y para el capítulo VI los métodos generales de análisis y síntesis.

Por otra parte, la técnica a utilizar es la “encuesta” y por ende el instrumento que se utilizará es el cuestionario, el cual se pasará a una muestra de contribuyentes que sean personas naturales, que ostenten la categoría de “Otros”, y se encuentren ubicados en el departamento de San Salvador, para que puedan darnos desde su propia percepción, su opinión acerca del tema y problema. Para conocer los aspectos de importancia en los Recursos de Apelación, también se pasará entrevistas a funcionarios del TAIIA.

Todo lo anterior permitirá obtener la información que se necesita, para afirmar o rechazar las hipótesis de la investigación.

CAPITULO II, ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS IMPUESTOS DE MAYOR RECAUDACIÓN EN EL SALVADOR

El propósito de éste capítulo es que el contribuyente conozca el desarrollo de los impuestos de mayor recaudación en El Salvador, desde los inicios de su implementación, y así, comprender la importancia que tienen en la política fiscal del Estado, el propósito de la recaudación de dichos tributos, la forma en la que han venido operando, los cambios que se han generado a través de reformas fiscales, y la recaudación que han reportado a los ingresos ordinarios del Estado.

2.1. Los Impuestos durante el siglo XIX (1840-1900)

En 1840 El Salvador se convirtió en un Estado independiente, por lo que sus gobernantes iniciaron un proceso de construcción y organización de la nación, para lograrlo necesitaban fuentes de ingresos y ante la falta de personas que tuvieran conocimiento para la creación de leyes, terminaron por adoptar algunas de la época colonial y federal¹ imponiendo así algunos impuestos tales como los de importación y a las ventas; así también mantuvieron el monopolio estatal del aguardiente, el tabaco y la pólvora; vendieron tierras nacionales, cobraron derechos por el uso de puertos y en algunas ocasiones colocaron bonos para financiar los costos de una guerra.²

Desde el año de 1856 se generó una nueva actividad comercial de exportaciones e importaciones, ello debido a que los puertos de Acajutla, La

¹Héctor Lindo Fuentes, La economía de El Salvador en el siglo XIX: Capítulo III “La organización del estado, 1840-1880”, (Dirección de Publicaciones e Impresos, Consejo Nacional para la Cultura y el Arte, CONCULTURA, San Salvador, 2002), 111 y 115.

² Ibíd., 133.

Unión y La Libertad comenzaron a ser visitados por muchos barcos de diferentes países del mundo, por lo que los gobernantes designaron un recaudador de impuestos de aduanas a tiempo completo en dichos puertos,³ además los impuestos de importación y exportación se convirtieron en una fuente segura y creciente de ingresos fiscales.

Por lo anterior la inversión del país se orientó al cultivo del añil (1855-1860) y del café (1870-1982),⁴ sin embargo, hasta finales del siglo XIX, dos antiguos impuestos – los derechos aduanales y el estanco de la pólvora y el aguardiente – representaron casi un 70 % de los ingresos fiscales.⁵

2.2. Los impuestos durante el siglo XX (1900-2000)

La estructura tributaria del país cambió en el año de 1915, debido a que se implementó el Impuesto Sobre la Renta Personal y las Sociedades,⁶ siendo éste, el primer impuesto de naturaleza directa.

Así también, se estableció en el mismo año el impuesto de papel sellado y timbres. En 1926 el impuesto de viabilidad serie “A” (aplicado contra el patrimonio de una persona), y en 1928 el impuesto de alcabala (sobre la transferencia de bienes raíces).⁷

Por otra parte, en la década de los años 30 se originó una crisis mundial que afectó las exportaciones y por tanto los ingresos que el gobierno percibía bajó en este rubro,⁸ debido a que el café, como su principal y único producto

³ *Ibíd.*, 128-147.

⁴ *Ibíd.*, 165.

⁵ *Ibíd.*, 286.

⁶ Ana Ingrid Colocho Orellana, et al, “Características de la estructura tributaria salvadoreña: su funcionalidad en el proceso de acumulación de capital y su papel como un mecanismo de financiamiento del déficit fiscal 1970-1986”, (Tesis de Pregrado, Universidad Politécnica de El Salvador, 1988), 59.

⁷ *Ibíd.*, 58.

⁸ *Ibíd.*, 64.

de exportación, sufrió bajas en los precios como resultado directo de la disminución de la demanda mundial del mismo.

Además, hacia finales de la década de los años 40 hasta el final de la década de los 60, fueron creadas e implementadas otras leyes para imponer impuestos como: Ley de Impuesto Sobre la Renta (1963), Ley de Régimen Especial sobre las Utilidades provenientes de S.A. domiciliadas en el país, Ley de Impuesto a la Cerveza, Ley de Impuesto a las Bebidas Gaseosas, Ley de Impuesto a los Cigarrillos, Reglamento de ley de Impuestos a los Fósforos y Cerillos, Ley de Impuesto Sobre el Azúcar, Ley de Impuesto al Consumo de Productos de Petróleo, Ley de Impuesto a los Pasajes Aéreos y Marítimos y finalmente los derechos anuales por matricula de vehículos sin motor y automotores.⁹ Además, en 1986 se estableció el Impuesto Sobre el Patrimonio.

Así, entonces, para el año de 1979 los impuestos directos participaron dentro de los ingresos corrientes con un 22.8 % reduciéndose en 1986 a un 21.50%, en cambio, los impuestos indirectos para 1979 participaron dentro de los ingresos corrientes con un 72.8 %, mientras que para 1986 disminuyeron a 63.3 %.

Por otra parte, dentro del período de 1990-1995 El Salvador pasó por profundas reformas al sistema tributario, se desarrolló el MOST, que significa Modernization of Salvadorean Taxation, o Modernización del Sistema Impositivo Salvadoreño, que fue financiado por la Agencia de los Estados Unidos (USAID), el cuál ayudó para que el Ministerio de Hacienda hiciera reformas fundamentales a la estructura tributaria en El Salvador.¹⁰

⁹ *Ibíd.*, 70.

¹⁰ Álvaro Trigueros Arguello, *Respondiendo a los desafíos fiscales en El Salvador*, (Fundación Salvadoreña para el Desarrollo Económico y Social, FUSADES, 2007), 5.

En 1992 se creó el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (Impuesto al Valor Agregado) con la tasa genérica del 10 % para reemplazar el impuesto de timbres fiscales, cuya tasa se incrementó al 13 % en 1995. En el marco de simplificación tributaria fueron derogados el Impuesto a las Exportaciones del Café (diciembre de 1992), el Impuesto a las Donaciones y Sucesiones (1993), y el Impuesto al Patrimonio (1994).¹¹

Hacia finales del siglo XX, específicamente en el año de 1999 los impuestos indirectos tuvieron una participación dentro de los ingresos corrientes del 54% del ingreso total, habiendo un cambio dentro de la participación de los mismos, ya que el impuesto de IVA representó su totalidad; mientras que los impuestos directos aportaron un 30.3 % al ingreso total, el cual fue constituido en su totalidad por el Impuesto Sobre la Renta.

2.3. Los impuestos durante los inicios del siglo XXI (2000-2017)

En abril de 2000 se eliminó la exención del IVA a los granos básicos: frijoles, maíz blanco, arroz, frutas y verduras en estado natural, leche fluida y en polvo, y medicinas (Decreto Legislativo N° 877 del 13 de abril de 2000).

En diciembre de 2000 se aprobó la Ley del Fondo de Conservación Vial (FOVIAL), para el financiamiento y gestión de la conservación de carreteras.

Es importante mencionar que entre el año 2000 y 2004 el Ministerio de Hacienda realizó esfuerzos administrativos importantes para reducir la evasión y aumentar la efectividad en la recaudación tributaria, éstos incluyeron: (i) Ley de Simplificación Aduanera; (ii) Vigencia del Código Tributario, (iii) Reformas a la Ley de Infracciones Aduaneras, (iv)

¹¹ *Ibíd.*

Modernización del aparato estatal para mejorar los servicios e introducir la declaración y pago electrónico de impuestos; (v) Introducción de planes masivos de fiscalización como el Plan 100 en Aduanas, el Plan Cero Tolerancia, Punto Fijo y Fedatarios. Estos esfuerzos ayudaron a mejorar la eficiencia en la recaudación.¹²

Además, desde noviembre de 2004 a enero de 2005 se aplicó una reforma fiscal orientada a eliminar vacíos en la legislación tributaria para reducir la evasión fiscal. Se emitieron los siguientes decretos: Ley Transitoria del Estímulo al Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, reformas al Código Tributario, reformas a la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas, reformas a la Ley de Impuesto Sobre la Renta, reformas a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, entre otras.¹³

En el año 2010 se aplicó otra reforma tributaria, cuyos componentes principales fueron: 1) Corrección fiscal encaminada a cerrar los espacios de elusión, combatir la evasión fiscal y el contrabando; 2) Internacionalización del Sistema Tributario (adecuar el marco jurídico al contexto de las prácticas de la globalización de la economía); 3) Ampliación de la base tributaria (ampliación y creación de nuevas actividades sujetas a los diferentes impuestos); y 4) Fortalecimiento de las capacidades de la administración tributaria y aduanera.¹⁴

Cabe destacar que desde el año 2000 hasta el 2016, los Impuestos Indirectos han presentado mayor participación dentro de los ingresos corrientes del Estado salvadoreño, y es el Impuesto de IVA el que representa la totalidad de los mismos, en cambio los impuestos directos tienen una

¹²Ibíd., 7.

¹³Ibíd., 8.

¹⁴ Ibíd.

menor participación y el que constituye su totalidad es el Impuesto Sobre la Renta.

En el año 2016 el impuesto de IVA representó un porcentaje de 41.64% de ingresos tributarios, en cambio el Impuesto Sobre la Renta representó un porcentaje de 38.10% de dichos ingresos.

2.4. Del Impuesto Sobre la Renta

La primera Ley de Impuesto Sobre la Renta fue decretada el 19 de mayo de 1915, publicada en el D.O. N° 118, Tomo 78, el 19 de mayo del mismo año.

En la exposición de motivos se estableció que se creó dicho impuesto con el objeto de hacer mudanzas fundamentales al sistema tributario, para llevar a la práctica el principio de proporcionalidad de los impuestos, para disminuir la carga sobre las contribuciones indirectas,¹⁵ además, se estableció que se buscaba repartir las cargas tributarias en proporción con la capacidad económica de los individuos, ya que la justicia más elemental exige que cada ciudadano haga sacrificios en beneficio del Estado, en proporción a los medios de fortuna que posee. Dicha ley fue sustituida por la segunda Ley de Impuesto Sobre la Renta, la cual fue decretada en el mes de junio de 1915.¹⁶

La tercera Ley de Impuesto Sobre la Renta, fue decretada y publicada en el D.O. N° 140, Tomo 80, del 21 de junio de 1916.¹⁷

En el proceso de estudio y aprobación, la Comisión de Hacienda adujo que a pesar de los errores que pudiese tener el proyecto, era conveniente su

¹⁵ Expediente N° 199-04-1915, Proyecto remitido por el Poder Ejecutivo sobre el gravamen de la renta, (Archivo Legislativo, Comisión de Hacienda, Asamblea Nacional, 17 folios, 1915), fs. 1-5.

¹⁶ Expediente N° 22-1916, Ministerio de Hacienda remite el Proyecto de Ley de impuesto sobre la renta (Archivo Legislativo, Comisión de Hacienda, Asamblea Nacional, 10 folios, 1916), fs. 1.

¹⁷Ibíd., fs. 9-10.

adopción y aprobación, debido a que ya se había avanzado en la implementación de dicho impuesto, y que además, se necesitaba experimentar más tiempo para poder determinar que sus disposiciones no fueran contraproducentes.

La cuarta Ley de Impuesto Sobre la Renta, fue aprobada mediante D.L. N° 520, de fecha 10 de diciembre de 1951, publicada en el D.O. N° 232, Tomo 153, del 17 de diciembre del mismo año.¹⁸ Dentro de la exposición de motivos se estableció que se pretendía perfeccionar y racionalizar la administración pública, superando las deficiencias del sistema tributario.¹⁹

Algunas de las innovaciones de dicha ley fueron: una mayor claridad de los sujetos del impuesto, se estableció el concepto de renta obtenida y renta bruta a fin de evitar dudas en la aplicación de la ley, se modificó el período fiscal, se establecieron las medidas para determinar la obligación fiscal, entre otras.

La quinta Ley de Impuesto Sobre la Renta, fue aprobada mediante el D.L. N° 472, de fecha 19 de diciembre de 1963.²⁰ Los motivos de su aprobación se fundamentaron en que la ley de 1951, había sido objeto de muchos comentarios desfavorables, debido, por una parte, a las modalidades que el progreso de la tecnología y las nuevas corrientes de la actividad comercial, industrial y agropecuaria, habían incorporado en el desenvolvimiento económico y social; y por otra, que la ley ya no se adaptaba a las

¹⁸ Expediente N° 635-1951, Proyecto de Ley de impuesto sobre la renta, (Archivo Legislativo, Comisión de Hacienda, Asamblea Nacional, 213 folios, 1951), fs. 181.

¹⁹ *Ibíd.*, fs. 2.

²⁰ Expediente N° 839-1963, Ministerio de Hacienda somete a consideración de la Asamblea Nacional el proyecto de ley de impuesto sobre la renta, (Archivo Legislativo, Comisión de Legislación y Puntos Constitucionales, de Hacienda, de Economía y Agricultura, Asamblea Nacional Legislativa, 328 folios, 1963), fs. 255.

necesidades creadas por esas incorporaciones, y que las reformas que se habían ido introduciendo en el referido cuerpo legal, aunque bien intencionadas, no produjeron los efectos que se persiguieron al implantarlas.²¹

La anterior no sería la última, ya que la sexta Ley de Impuesto Sobre la Renta fue aprobada mediante Decreto Legislativo N° 134, de fecha 18 de diciembre de 1991 y entró en vigencia el día 1 de enero de 1992. El proyecto de dicha ley se fundamentó en que el impuesto estaba siendo racionalizado en base a las características de simplicidad, equidad y neutralidad, y que de modo generalizado se cobraría a quien se debía cobrar y con eficiencia;²² además, se estaba definiendo un mejor tratamiento para los contribuyentes, fueran personas naturales o jurídicas.

Dentro de los cambios estaba un aumento del mínimo exento, que pasó de 18,000 a 22,000 colones, con esa medida unos 44,000 contribuyentes quedarían exentos de su pago, habría disminución del número de declarantes, nueva estructura de tasas, eliminación de la doble tributación para accionistas de empresas, y simplificación de trámites, entre muchas otras.

Esta ley se ha mantenido en el transcurso de los años, teniendo hasta la fecha veintidós reformas de carácter permanente, siendo la última de ellas la publicada en el Diario Oficial Número 142, Tomo 404, de fecha treinta y uno de julio del año dos mil catorce.

²¹ *Ibíd.*, fs. 1-2.

²² Expediente N° 639-12-1991, Iniciativa del Presidente de la República a través del ministro de hacienda, en el sentido se emita una nueva ley de impuesto sobre la renta, (Archivo Legislativo, Comisión de Hacienda y Especial del Presupuesto, Asamblea Legislativa, 155 folios, 1991), fs. 95.

2.5. Del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)

La Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, que es conocida como ley de IVA, fue aprobada mediante D.L. N° 296, de fecha 24 de julio de 1992, publicada en el D.O. N° 143, Tomo N° 316, de fecha 31 de julio de 1992, entrando en vigencia el 1 de septiembre del mismo año, con una tasa del 10 % sobre el precio del bien o servicio, la cual fue incrementada al 13 %, en el mes de julio de 1995.

En la iniciativa, se explicaba que dicho impuesto, sustituiría el impuesto de timbres, lo cual constituiría un avance y racionalización del sistema de contribuciones indirectas, ya que el timbre presentaba múltiples inconvenientes, como la evasión, falsificación, y falta de control adecuado y por sobre todo su aplicación plurifíca acumulativa, comúnmente llamada efecto cascada, lo que significaba aplicar el tributo en toda su magnitud en cada una de las etapas por las que atravesaría el bien objeto de gravamen. Ello generaba que en dicha realidad su tasa nominal del 5 % sobre el precio de venta de las mercaderías y servicios, así como el valor de los bienes importados, fuera en realidad en muchos casos, el 15 % o más,²³ dependiendo del número de transferencias de dominio que sufriera el bien.²³

Dichos inconvenientes, se lograrían disminuir con ese nuevo impuesto, que en su estructura y administración resultaría algo novedoso para el país, debido a que el IVA se aplicaría sobre ventas y servicios, buscando una forma impositiva más equitativa, con la modalidad de créditos, o sea que cuando el contribuyente adquiriera mercaderías o servicios, gravados con

²³ Expediente N° 1075-5-92, Iniciativa del Presidente de la República por medio del Ministro de Hacienda, en el sentido se apruebe “Ley de Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios” (Archivo Legislativo, Comisión de Hacienda y Especial del Presupuesto, Asamblea Legislativa, 474 folios, 1992), fs. 1.

dicho impuesto, éste pasaría a constituir un crédito fiscal para el adquirente de los bienes y servicios, y así la diferencia entre los débitos, por las ventas, y créditos por las adquisiciones, sería el impuesto a pagarse, por lo tanto se gravaría la operación sobre el valor agregado únicamente en tal operación y no sobre operaciones anteriores.²⁴

Finalmente cabe destacar que dicha ley se ha mantenido en el transcurso de los años y solo ha tenido 14 reformas, siendo la última de ellas, la publicada en el D.O. N° 146, Tomo 408, de fecha 14 de agosto de 2015.

2.6. De la Contribución Especial de Seguridad Ciudadana y Convivencia

La Ley de Contribución Especial de Seguridad Ciudadana y Convivencia (CESC), fue aprobada por medio de D.L. N° 162, de fecha 29 de octubre de 2015, publicada en el D.O. N° 203, Tomo 409, de fecha 5 de noviembre del mismo año.²⁵

El proyecto tenía por objeto el establecimiento de una contribución especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia, la cual recaería sobre la adquisición y/o utilización de servicios de telecomunicaciones en todas sus modalidades, independientemente de los medios tecnológicos, terminales, aparatos o dispositivos que se empleen para su consumo, y sobre la transferencia de cualquier tipo de dispositivo tecnológico, terminales, aparatos, y accesorios de los mismos, que permitieran la utilización de servicios de telecomunicaciones.

La motivación del proyecto se fundamentó en que las finanzas públicas ordinarias, no eran suficientes para contribuir a sufragar la ejecución de las

²⁴ *Ibíd.*, fs. 334.

²⁵ Expediente N° 275-9-2015-1, Iniciativa del Presidente de la República, por medio del Ministro de Hacienda, en el sentido se emita “Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia”, (Archivo Legislativo, Comisión Hacienda y Especial del Presupuesto, Asamblea Legislativa, El Salvador, 32 folios, 2015), fs.1.

diferentes acciones priorizadas en el plan de seguridad ciudadana y convivencia, lo que hacía necesario decretar, con carácter temporal, una contribución, que serviría como aporte para constituir un fondo especial, con el cual sería satisfecho un interés general, mediante la realización de obras y actividades especiales del Estado, que reportarían ventajas y beneficios directos a la población.

Los beneficios de la contribución especial para los obligados a su pago, se concretarían en la facilitación de sus actividades económicas, la creación y conservación de oportunidades de trabajo, el resguardo de sus propiedades y el mantenimiento o incremento de su valor, entre otras, lo que en definitiva mejoraría las condiciones para lograr su desarrollo integral.

Finalmente la Comisión de Hacienda y Especial del Presupuesto, consideró que era conveniente a los intereses nacionales, la aprobación de la propuesta referida, ya que se asistía a una situación de delincuencia generalizada sin precedentes. Y siendo además que todo plan de seguridad demanda equipos, tecnología, infraestructura e implementos logísticos adecuados, era necesario hacer llegar fondos a la administración pública, que permitieran la ejecución de los planes integrales de alcance nacional establecidos en el Plan El Salvador Seguro, a fin de dar efectiva y oportuna respuesta a los factores estructurales de la violencia y criminalidad y combatir urgentemente los altos índices delincuenciales.²⁶

El CESC tendrá una duración de cinco años, a partir del 14 de noviembre de 2015, habiendo sido designados como agentes de retención los proveedores de servicios de telecomunicaciones y servicios de televisión entre otros.

²⁶Ibíd., Dictamen Favorable, fs. 12.

CAPÍTULO III, LOS MÉTODOS BÁSICOS DE INTERPRETACIÓN TRIBUTARIA Y LOS ASPECTOS BÁSICOS DE LOS IMPUESTOS DE RENTA, IVA Y CESC

El propósito de éste capítulo es que el contribuyente adquiera los conocimientos para interpretar las normas jurídicas tributarias, con el objeto de remitirse a las leyes que sean de su interés, y así pueda comprender el contenido de las mismas. Asimismo se establecen los aspectos básicos de los impuestos de Renta, IVA y CESC, para que pueda conocer qué son los impuestos y contribuciones especiales, su funcionalidad, los sujetos obligados a su pago, los hechos generadores, la forma en que gravan, las formas de pago y las respectivas exenciones tributarias.

3.1. Métodos de Interpretación

Los métodos para interpretar las normas jurídicas son procedimientos ordenados y sistemáticos, cuyo objetivo principal es establecer de forma precisa el alcance, fin y sentido de las normas.

Sin embargo, no resulta fácil la utilización de dichos métodos, ya que se requiere de la utilización de pasos específicos para cada uno de ellos; además, resulta que la aplicación de los mismos, no es precisamente de forma aislada.

Con el objeto de proporcionarle al contribuyente los conocimientos básicos de interpretación, se desarrolla en parte de este capítulo aquellos métodos que se consideran básicos, haciendo énfasis en los que se cree puede utilizar el contribuyente, debido a que el tema de interpretación de las normas

jurídicas requiere de conocimientos más especializados, y por ello se constituyen en materia de estudio para los estudiantes y profesionales del derecho.

Así, entonces, es el Reglamento de Aplicación del Código Tributario el que establece en su artículo 2 numeral 4, los métodos de interpretación admitidos en derecho.

3.1.1. Histórico

Éste método establece que para poder entender una ley, es necesario conocer las motivaciones de su formación, de tal manera que de su análisis se establezca la razón de ser de sus preceptos.²⁷

Las motivaciones de su formación, se refiere a las razones por las cuales se aprobó dicha ley, para realizar dicho estudio se debe solicitar a la Oficina de Información Pública de la Asamblea Legislativa, la exposición de motivos de la ley; es de considerar que no siempre el proponente, presentará dichos motivos, ya que es algo voluntario, y para comprender la ley es necesario realizar un análisis completo del expediente que contiene el proceso que se llevó a cabo para la aprobación de la ley respectiva de que se trate.

3.1.2. Gramatical

Consiste en interpretar las normas jurídicas atendiendo al sentido natural y obvio de las palabras, según el uso general de las mismas, no en su significado aislado en su sentido total, según el lugar que ocupan en la oración.²⁸

²⁷ Reglamento de Aplicación del Código Tributario (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2001). Art. 2 numeral 4.

²⁸ *Ibíd.*, art. 2 numeral 4 lit. a).

3.1.3. Lógico

Se fundamenta en el examen integral de las diferentes disposiciones que conforman una ley, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía, ya que éstas constituyen un todo orgánico entrelazado por un nexo lógico que las liga entre sí.²⁹

3.1.4. Sistemático

Es una ampliación del método lógico, consistente en relacionar las disposiciones del Código y de las leyes tributarias con las de otras leyes, es decir, con todo el ordenamiento jurídico.³⁰

3.2. Métodos que puede utilizar el contribuyente

El método gramatical permite que el contribuyente interprete atendiendo al sentido natural y obvio de las palabras, debiendo tener muy en cuenta que tratándose de una materia en específico, hay muchas disposiciones que contienen la definición o significado de alguna palabra y por tanto, debe atender a ese significado establecido por el legislador, lo que se conoce como el sentido jurídico de las normas, el cual no puede cambiar o interpretar de otra manera.

Por su parte, el método lógico le indica al contribuyente que no debe interpretar artículos de una ley en forma aislada, sino que debe leer toda la ley, y así podrá comprender el sentido de las disposiciones en forma conjunta.

Así también, en el método sistemático hay que relacionar las disposiciones del Código Tributario y leyes tributarias, con las otras leyes.

²⁹ *Ibíd.*, lit., b).

³⁰ *Ibíd.*, lit., d).

En el caso que ocupa ésta investigación, el contribuyente debe saber que el Código Tributario contiene disposiciones generales que son aplicables a todos los tributos internos que son competencia de la Administración Tributaria o Ministerio de Hacienda, a excepción de lo referido a aduanas.

Por lo anterior deberá leer las disposiciones generales referentes al tributo de su interés en el Código Tributario y su reglamento de aplicación, y luego deberá remitirse a la ley específica para conocer sobre las disposiciones que no son reguladas en dicho Código. En el caso de ésta investigación la normativa que debe conocer el contribuyente es la Ley de Impuesto sobre la Renta, su reglamento; Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y su reglamento; y la Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia.

3.3. El Impuesto Sobre la Renta

Para el autor *Arturo de la Cueva*, es un impuesto que grava la renta o ingreso, es decir, es el conjunto de percepciones, independientemente del origen o denominación, que modifican económica y legalmente el status patrimonial de una persona natural o jurídica, en un lapso de tiempo determinado.³¹ Asimismo, establece las siguientes características:

1. Directo: ya que repercute inmediatamente sobre el contribuyente, sin ser trasladable; es decir las personas naturales o jurídicas, causantes del impuesto, se encuentran ineludiblemente obligadas al pago del mismo.

2. Progresivo: en el sentido que se incrementa o decrece en forma no proporcional; la tasa impositiva no es permanente, constante, sino que varía en función de los mayores o menores ingresos, además aumenta o

³¹Arturo de la Cueva, *Derecho Fiscal*, (Ed. Porrúa, México, 1999), 157.

disminuye atendiendo a la política tributaria imperante traducida en la legislación respectiva, y

3. Personal: las personas naturales o jurídicas que se ubican en una situación generadora del impuesto, se encuentran ineludiblemente obligadas al pago, pero sin que tal carácter se encuentre reñido con la generalidad propia de todo impuesto.

3.3.1. La Renta Obtenida

La renta obtenida es el total de los ingresos del sujeto pasivo o contribuyente, percibido o devengado, en el ejercicio o período de imposición tributario de que se trate, aunque no consista en dinero, sin hacerles ninguna deducción o rebaja.³²

Dicha renta puede provenir de: a) servicios personales; b) ejercicio de profesiones, artes, oficios, deportes; c) ejercicio de actividades empresariales; d) utilización o explotación de bienes muebles o inmuebles; e) comercialización de bienes y servicios de cualquier clase y f) cualquier otro producto, ganancia, beneficio, utilidad o premio que se reciba o devengue.

También son renta obtenida, todas aquellas que no generan obligaciones de pago por razón de la cuantía o de su exclusión como renta gravable.

El ejercicio o periodo de imposición en el país para efectos de Renta, comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.

³² Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1992), Art. 9.

3.3.2. Sujeto Activo y Sujeto Pasivo

El sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado, ente público acreedor del tributo.³³ Es el Estado quien a través de su poder impositivo y mediante el establecimiento y mantenimiento de una política fiscal, determina el pago de tributos mediante la creación y aprobación de una ley respectiva.

El sujeto pasivo, es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable.³⁴

Se considera contribuyente quien realiza o respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria;³⁵ en cambio, se considera responsable a quien aún sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la ley cumplir las obligaciones atribuidas al contribuyente.³⁶

En el caso del Impuesto Sobre la Renta, serán sujetos pasivos aquellos respecto de los cuales se verifique el hecho generador del tributo, ya sea que se trate de personas naturales o jurídicas, las sucesiones, los fideicomisos, los artistas, deportistas domiciliados o no en el país, las sociedades irregulares o de hecho y la unión de personas.³⁷

3.3.3. Hecho Generador

El hecho generador se refiere al cumplimiento del supuesto jurídico contemplado en la norma jurídica, el cual establece una o varias condiciones que el sujeto pasivo debe cumplir en un acto en concreto; en el caso del

³³ Código Tributario (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2000), Art. 19.

³⁴ *Ibíd.* Art. 30.

³⁵ *Ibíd.* Art. 38.

³⁶ *Ibíd.* Art. 42.

³⁷ Ley de Impuesto sobre la Renta (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1991), Art. 5.

Impuesto Sobre la Renta, el hecho generador es la obtención de rentas en el ejercicio o período de imposición,³⁸ por tanto, la consecuencia jurídica para el contribuyente o sujeto pasivo al cumplirse ese supuesto, es por regla general el pago del impuesto.

3.3.4. Determinación de la renta de personas naturales

Las personas deben computar su renta obtenida por períodos de doce meses, el cual comienza el primero de enero y termina el treinta y uno de diciembre de cada año; dicho período se conoce como el período de imposición.³⁹

En el caso de las personas naturales que obtienen sus ingresos a través de salarios, sueldos, remuneraciones, títulos valores o en especie, deben utilizar el método de efectivo, es decir, tomar en cuenta los productos o utilidades realmente percibidos en el período de imposición.⁴⁰ Sin embargo también tienen la opción de adoptar el sistema de acumulación, para lo cual deben informar a la Dirección General de Impuestos Internos en los meses de noviembre y diciembre, previo al ejercicio en que lo adoptaran y una vez adoptado no lo pueden cambiar.

El contribuyente debe tener en cuenta que aunque no cobre en dinero en efectivo, en títulos valores o en especie, se considerará que los percibió siempre que haya tenido disponibilidad sobre ellos en cualquier forma.

Por su parte, aquellas personas naturales que están obligadas a llevar contabilidad deben utilizar el sistema de acumulación, es decir, deben determinar su renta tomando en cuenta las devengadas en el ejercicio, aunque no las hayan percibido, y los costos o gastos incurridos aunque no

³⁸ *Ibíd.*, art. 1.

³⁹ *Ibíd.*, art. 13.

⁴⁰ *Ibíd.*, art. 17.

hayan sido pagados, en este último caso, debiendo observarse siempre, lo dispuesto en las leyes tributarias para la procedencia de su deducibilidad.⁴¹

3.3.5. Determinación de la Renta Neta

Es importante establecer, que si bien el hecho generador del impuesto lo constituye la obtención de rentas por las personas naturales o jurídicas en un determinado período de imposición, además es necesario que se cumplan otros presupuestos legales, como la determinación de la renta neta (cuando sea procedente) para conocer si existe obligación de la persona al pago del Impuesto Sobre la Renta.

La renta neta se determinará deduciendo de la renta obtenida, los costos y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de su fuente que esta ley determine, así como las deducciones que la misma establezca.⁴²

Debe entenderse por gastos de conservación de una fuente de renta, aquellos que se realicen necesariamente para mantenerla en condiciones de trabajo, servicio o producción, sin que dicha fuente adquiera aumento de valor por razón de las inversiones hechas.⁴³

En cambio por costos y gastos de producción de la renta, debe entenderse como aquellos indispensables para obtener los productos, es decir, los que necesariamente se hayan de hacer antes de percibir la ganancia, y no los que se hagan con posterioridad a su obtención, ya sea por el empleo o destino que se le dé a la renta después de obtenida.⁴⁴

⁴¹Ibíd., art. 24.

⁴² Ibíd., Art. 28 Inc. 1º.

⁴³ RLISR., Art. 31.

⁴⁴ Ibíd.

Así entonces, el contribuyente puede deducir de su renta obtenida los costos del negocio, las remuneraciones, los arrendamientos, el mantenimiento, los intereses,⁴⁵ entre muchos otros; siempre y cuando se cumplan las condiciones establecidas por la ley para su deducibilidad.

3.3.6. El Cálculo del Impuesto

Las personas naturales domiciliadas en el país, deben calcular su impuesto aplicando a la renta neta o imponible que resulte, la tabla contenida en el art. 37 de la LISR.⁴⁶

RENTA NETA O IMPONIBLE			% A APLICAR FIJA DE:	SOBRE EL EXCESO DE US\$:	MÁS CUOTA FIJA DE US\$:
TRAMOS	DESDE US\$	HASTA US\$			
1	0.01	4,064.00		Exento	
2	4,064.01	9,142.86	10 %	4,064.00	212.12
3	9,142.87	22,857.14	20 %	9,142.86	720.00
4	22,857.15	En adelante	30 %	22,857.14	3,462.86

Con la reforma tributaria del año dos mil once, la tabla anterior también se aplica para las sucesiones y fideicomisos domiciliados en el país.

Lo anterior es el último requisito indispensable para establecer, si la persona se encuentra obligada al pago del Impuesto Sobre la Renta.

3.3.7. Modalidades de pago

El sistema de recaudación fiscal en el país, permite recaudar el Impuesto Sobre la Renta a partir de tres modalidades:

⁴⁵ LISR, Art. 29.

⁴⁶ LISR, Reforma por medio de D.L. N° 957, de fecha catorce de diciembre de dos mil once, D.O. N° 235, Tomo N° 393, de fecha quince de diciembre de dos mil once, Art. 37.

a) Retenciones

En ésta modalidad se constituye un agente de retención, el cual es obligado en virtud de la ley o a requerimiento de la Administración Tributaria, a retener una parte de las rentas que pague o acredite a otro sujeto, así como también aquellos que designe como tales la Administración Tributaria.⁴⁷

Hay casos especiales en que la Administración Tributaria designa por escrito al sujeto obligado para que realice retenciones al contribuyente moroso; en este caso la Administración Tributaria informa al sujeto obligado a retener, el nombre completo del contribuyente moroso, número de identificación tributaria, monto del adeudo principal y multas por infracciones cometidas y la cantidad que deberá retener y desde cuándo.⁴⁸

El agente de retención debe retener el pago del impuesto en el mes calendario en el que paga ordinariamente la remuneración sea total o parcial; y además debe enterar o entregar dichas retenciones dentro del plazo de diez días hábiles, que sigan al vencimiento del plazo del mes calendario en el que realizó la retención.

Se consideran sujetos pasivos de retención, las personas naturales domiciliadas en el país, que perciban rentas gravadas que provengan de salarios, sueldos y otras remuneraciones de similar naturaleza, en relación de subordinación o dependencia, ya sea en especie o en efectivo, las que serán afectas a una retención, de acuerdo a las tablas de retención que se aprobaron mediante Decreto Ejecutivo N° 95, de fecha dieciocho de diciembre de dos mil quince, el cual entró en vigencia el primero de enero de dos mil dieciséis.

⁴⁷ C.T., Art. 154.

⁴⁸ R.A.C.T., Art. 98.

En el cálculo de la retención debe ser considerada únicamente la remuneración gravada, lo cual quiere decir que se deben realizar las deducciones correspondientes como: a) las remuneraciones no gravadas, en la cual se incluye las cotizaciones previsionales a las Administradoras de Fondo de Pensiones e Instituciones Públicas Previsionales; y b) cotizaciones laborales a la seguridad social.

b) Pago a Cuenta

El Pago a Cuenta consiste en enteros obligatorios hechos por personas naturales titulares de empresas mercantiles contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, sucesiones, fideicomisos, transportistas y por personas jurídicas de derecho público o privado, domiciliadas, con excepción de las que se dedican a actividades agrícolas y ganaderas.⁴⁹

Los enteros se determinan por períodos mensuales y en una cuantía del 1.75% de los ingresos brutos obtenidos por rama económica y deben enterarse a más tardar dentro de los diez días hábiles que sigan al cierre del período mensual correspondiente, mediante formularios que proporciona la Administración Tributaria.⁵⁰

En el caso de las personas naturales titulares de empresas mercantiles distribuidoras de bebidas, productos comestibles o artículos para la higiene personal, a quienes su proveedor les asigne precios sugeridos de venta al público o el margen de utilidad, deben enterar mensualmente en concepto de Pago o Anticipo a Cuenta el 0.3% sobre sus ingresos brutos mensuales.

Para el caso de los ingresos que provengan de transacciones de productos diferentes a los mencionados con anterioridad, deben enterar un anticipo de

⁴⁹ CT, Art. 151.

⁵⁰ Ibíd, Art. 151 inciso 3º.

1.75 % sobre los ingresos brutos mensuales. Y los transportistas que prestan el servicio de transporte público deben enterar el 0.3% sobre sus ingresos brutos mensuales.

Las cantidades que se hayan enterado se acreditarán al determinarse el impuesto al final del ejercicio de que se trate. Si de la liquidación resulta un saldo a favor del contribuyente, éste puede solicitar la devolución o acreditarlo a pasados o futuros Impuestos Sobre la Renta.

Para el cálculo del anticipo a cuenta, los contribuyentes no se deberán incluir en el período mensual los percibidos por los siguientes conceptos: los valores que de acuerdo a la ley no se consideran renta, los valores no gravables, los dividendos y los intereses provenientes de títulos valores adquiridos en la bolsa de valores y que gocen de exención, los valores que hayan sido objeto de retención ni tampoco las rebajas, descuentos y devoluciones sobre venta.

c) Declaración anual del Impuesto

En las dos modalidades anteriores, se realiza una declaración mensual en la cual constan las retenciones o Pago a Cuenta que se hubieren realizado.

En el caso de las personas naturales domiciliadas que obtienen su renta exclusivamente de salarios, sueldos y otras remuneraciones y hubieren estado sujetas a retención, no tienen que presentar la declaración de este impuesto, a menos que su renta hubiere sido mayor a US\$ 60,000.00 anuales; así también deberán declararse las rentas a las que no se les hubiese realizado la retención o la misma no guarde correspondencia con el impuesto que resultaría de aplicar la tabla anual del impuesto.⁵¹

⁵¹ LISR, Art. 38 inciso 1º.

Por otra parte, si los ingresos anuales, son iguales o menores a US\$ 60,000.00, se aplican las siguientes condiciones:

- a) Si la liquidación anual resulta con monto a pagar, se debe presentar la declaración y cancelar el monto correspondiente.
- b) Si la liquidación anual resulta con monto a devolver, y desea que se le haga efectiva la devolución debe presentar la declaración, pero no existe obligatoriedad.
- c) Si la liquidación anual resulta cero en el impuesto a pagar o a devolver, no está obligado a presentar la declaración.

Con respecto al Pago a Cuenta, simplemente se realiza un anticipo por medio de un entero mensual que al final del período anual impositivo pueda que el contribuyente deba un poco más, o le corresponda una devolución, y por tanto debe presentar la declaración anual para realizar la liquidación del mismo.

La declaración anual del Impuesto Sobre la Renta debe ser presentada por el contribuyente, Representante Legal o Apoderado, en los casos que lo determine la ley; la declaración consiste en llenar un formulario elaborado por el Ministerio de Hacienda, en el cual se deben ingresar los datos referentes a los ingresos gravados, retenciones, pagos a cuenta, y las deducciones, de modo tal, que resulte lo que se ha pagado con anterioridad durante el período impositivo y el impuesto total que correspondería pagar anualmente, para así realizar la liquidación del impuesto.

En el caso del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad, deben presentar el balance general del cierre del ejercicio o período de imposición respectivo, el estado de resultados, así

como las conciliaciones fiscales o justificaciones de los rubros consignados en la declaración y en el balance general.

Cuando se trate de contribuyentes no obligados a llevar contabilidad deben presentar el estado de ingresos y gastos, en este último caso los integraran al formulario de declaración que disponga la Administración Tributaria. Se excluyen de tales obligaciones los sujetos pasivos cuyas rentas provengan exclusivamente de salarios, las personas naturales que obtengan rentas diversas iguales o inferiores a treinta mil dólares en el ejercicio o periodo de imposición y aquellos que hayan cumplido con la obligación de nombrar e informar auditor para emitir dictamen e informe fiscal, en el ejercicio o periodo de imposición correspondiente a la declaración.⁵²

Así entonces, la declaración jurada debe ser presentada dentro de los cuatro meses siguientes al vencimiento del ejercicio o período de imposición de que se trate.⁵³

3.3.8. Exenciones

La exención es la dispensa legal de la obligación tributaria sustantiva. Lo anterior significa, que aunque se cumplen los requisitos para la imposición del impuesto, pero en virtud de una disposición expresa de la ley, se determina que ciertas instituciones sean excluidas del pago.

En el caso del Impuesto Sobre la Renta se excluyen como sujetos no obligados al pago del impuesto: a) El Estado, b) Las Municipalidades y c) Las corporaciones y fundaciones, ya sean de derecho público o de utilidad pública.⁵⁴

⁵² CT, Art. 91 inciso 2º.

⁵³ LISR, Art. 48.

⁵⁴ *Ibíd.*, Art. 6.

Sin embargo, dicha exclusión no los exime de las demás obligaciones formales, haciéndose acreedores a las respectivas sanciones por las infracciones cometidas conforme a la ley.

En el caso del Estado y las Municipalidades por disposición expresa gozan de pleno derecho de tal beneficio, es decir que no deben llenar ningún requisito o condición, sin embargo, las corporaciones y fundaciones, ya sea de derecho público o de utilidad pública, deben obtener previa calificación de la Dirección General.⁵⁵

Además, deben cumplir con ciertos requisitos como: a) la presentación de la solicitud a la Dirección General anexando el Diario Oficial o fotocopia certificada donde conste el acto constitutivo, los estatutos de la entidad y el acuerdo donde se le otorga la personería jurídica; b) la relación nominal de los miembros que integran la entidad; c) certificación del punto de acta de elección de los miembros del Directorio de la entidad y d) permitir la verificación directa por parte de la Dirección General, si ésta lo estima pertinente, previo a la calificación correspondiente.⁵⁶

La calificación que realiza la Dirección General puede ser revocada por la autoridad que la otorgó, cuando compruebe que la entidad ha dejado de estar comprendida en los requisitos que se señalan para ello, y por tanto quedarán sujetas al cumplimiento de las obligaciones sustantivas desde la fecha en que legalmente se causó el impuesto y sin perjuicio de las sanciones correspondientes.

La calificación de la Dirección General se considerará otorgada por períodos de doce meses, cuyo período de imposición comprenderá del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año, y se entenderá renovada

⁵⁵ RLISR, Art. 7.

⁵⁶ *Ibíd.*

automáticamente mientras la Dirección General no comunique su revocatoria.

3.4. Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)

El valor agregado puede definirse como el aumento de valor de mercado de un bien o servicio generado por una actividad productiva o comercial que ha empleado los servicios de algún factor de producción; valor agregado viene a ser la suma de los pagos hechos por los servicios que los factores de producción han prestado durante el proceso de producción y comercialización.⁵⁷

Como principal característica, el IVA es considerado como un impuesto de base amplia porque recae sobre la producción y comercialización y además es un impuesto neutro porque no distorsiona los precios; en la práctica es un impuesto al consumo aunque para definir el hecho generador se le llame Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, por lo tanto, es un impuesto que se traslada hasta el consumidor final.⁵⁸

Los artículos 1 y 2 de la LIVA, establecen que el impuesto se aplicará a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen

⁵⁷ Consuelo Escalante Pérez, “Comentarios a la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios”, (Tesis de Pregrado, Universidad Centroamericana José Simeón Cañas, 1998), 61.

⁵⁸ Marta Cecilia Colindrez Montepeque, Mayerly Georgina Rivas Ortiz y Jorge Mauricio Trejo Ayala, “La eficacia en la recaudación del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios en el área metropolitana de San Salvador en el periodo de septiembre de dos mil cuatro a junio de dos mil cinco”, (Tesis de Pregrado, Universidad de El Salvador, 2006), 76.

en la misma ley, y que el mismo impuesto no entrará en conflicto con la imposición de otros impuestos que graven los mismos actos o hechos.

3.4.1. Sujetos Activo y Pasivo

Cada vez que se aplica un tributo aparece frente a los sujetos obligados a las distintas prestaciones materiales y formales que lo integran, un ente público que actúa a través de diversos órganos, y que es el que impulsa los procedimientos tendientes a su efectividad.⁵⁹

a) Sujeto activo

El sujeto activo, puede definirse como: “El ente público titular de la potestad administrativa para la gestión y exigencia del tributo”.⁶⁰ En nuestro país el artículo 131, numeral 6 de la Constitución faculta a la Asamblea Legislativa para que decrete tributos, lo cual es la base legal que sustenta la imposición de estos.⁶¹

El artículo 19 del Código Tributario establece que el sujeto activo de la Obligación Tributaria es el Estado; siendo el Ministerio de Hacienda, a través de las Direcciones respectivas, el que tiene la potestad de aplicar el Código Tributario y las demás leyes tributarias, es decir, es el competente para desarrollar la gestión y recaudación de los tributos, de conformidad a los artículos 223 de la Constitución y 22 del Código Tributario.

⁵⁹ Salvador Gutiérrez López, *Breves Comentarios a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios*, (San Salvador: UCA Editores, 1994), 87.

⁶⁰ *Ibíd.*

⁶¹ Colindrez Montepeque, Rivas Ortiz y Trejo Ayala “La eficacia en la recaudación”, 98.

b) Sujeto pasivo

En el artículo 20 de la LIVA se establece expresamente quienes son los sujetos pasivos o deudores del impuesto, dividiéndolos en dos categorías, contribuyentes o responsables a las siguientes figuras jurídicas: las personas naturales o jurídicas, las sucesiones, las sociedades nulas, irregulares o de hecho, los fideicomisos, las asociaciones cooperativas y la unión de personas, socios, consorcios o cualquiera que fuere su denominación.

Posteriormente en el artículo 22 de la LIVA se establece quienes son considerados contribuyentes del impuesto, y se menciona que son aquellos que tengan carácter de productores, comerciantes mayoristas o al por menor, que realicen dentro de su giro ventas u otras operaciones que signifiquen la transferencia onerosa del dominio de los respectivos bienes muebles corporales.

3.4.2. Hecho Generador

Conceptualmente el “Hecho Generador”, corresponde al acto jurídico que permite el nacimiento de una obligación tributaria; en otras palabras es el hecho o conjunto de hechos al cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar un determinado tributo.⁶² Así también puede definirse como: “El presupuesto de hechos al que la norma tributaria le asocia unos efectos o consecuencias de carácter jurídico, que para el caso se resume en la sujeción al tributo.”⁶³

Según la LIVA se pueden distinguir seis grupos de operaciones sometidas al impuesto, constituyendo Hechos Generadores para efecto del impuesto, los siguientes:

⁶² Gutiérrez López, *Breves Comentarios a la Ley*, 41.

⁶³ Colindrez Montepeque, Rivas Ortiz y Trejo Ayala “La eficacia en la recaudación”, 87.

a) La transferencia de dominio a título oneroso de bienes corporales, Artículo 4 LIVA.

El concepto de bienes muebles corporales comprende cualquier bien tangible que sea transportable de un lugar a otro, por sí mismo o por una fuerza o energía externa, considerando a estos efectos como tales el calor, el frío, la energía eléctrica y las demás modalidades de energía.

También se incluyen los títulos valores y otros instrumentos financieros como bienes muebles incorpóreos; en cambio los mutuos dinerarios, créditos en dinero o cualquier forma de financiamiento se consideran prestación de servicios.⁶⁴

Para los efectos de la LIVA, se entiende como transferencia de dominio de bienes muebles corporales, no sólo la que resulte del contrato de compraventa por el cual el vendedor se obliga a transferir el dominio de un bien y el comprador a pagar su precio, sino también las que tengan por objeto, transferir o enajenar a título oneroso el total o una cuota del dominio de esos bienes.

Entre estos actos se encuentran las transferencias efectuadas en pública subasta, adjudicaciones en pago o remate de bienes, permutas, daciones en pago, cesiones de títulos, mutuos, entre otros hechos enumerados en el artículo 7 de la LIVA.

b) El retiro de las empresas de bienes muebles corporales, Artículo 11 LIVA.

Constituye hecho generador del impuesto, el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa; asimismo constituye

⁶⁴ Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1992), Art. 5.

hecho generador del impuesto asimilado a transferencia, los retiros de bienes muebles corporales destinados a rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales, de propaganda o publicitarios.

c) La importación e internación de bienes y servicios, Artículo 14 LIVA.

Otro de los hechos generadores del impuesto, es la importación e internación definitiva al país de bienes muebles corporales y de servicios. También las subastas o remates realizados en las Aduanas constituyen actos de importación o internación.

La LIVA concibe como importación o internación de servicios, cuando la actividad que generan los servicios se desarrolla en el exterior y son prestados a un usuario domiciliado en el país.

d) La prestación de servicios, Artículo 16 LIVA.

Se constituye como otro hecho generador del impuesto, las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar una contraprestación. También lo constituye la utilización de los servicios producidos por el mismo contribuyente.

e) Venta de bienes de activo fijo, Artículo 71 LIVA.

Como norma especial relativa a operaciones sobre Bienes del Activo Fijo o de Capital de una empresa, se considera como hecho generador del IVA, las transferencias de dominio de bienes del activo fijo o de capital de los contribuyentes, siempre que estas se efectúen antes de que pasen cuatro años de estar estos bienes como parte de su activo fijo.

f) Exportación de bienes muebles corporales y de servicios, Artículo 74 LIVA.

Como segunda norma especial, la Ley de IVA considera que están bajo la esfera del impuesto, las exportaciones consistentes en transferencias de dominio definitivas de bienes muebles corporales, destinadas al uso y consumo en el exterior y las prestaciones de servicios realizadas en el país, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en él y los servicios estén destinados a ser utilizados exclusivamente en el extranjero.

3.4.3. Exenciones

En la LIVA se contemplan dos grandes ramas de exenciones a la aplicación del impuesto al valor agregado, en el primer grupo se señala el área de importación e internación de productos y el segundo grupo, enumera las exenciones a la hora de contratar la prestación de servicios.

a) Importaciones e internaciones, Artículo 45 LIVA.

El legislador da por establecida una primera serie de exenciones al pago del impuesto, en el ramo de importaciones e internaciones siempre que sean definitivas aquellas que sean efectuadas por las representaciones diplomáticas y consulares de naciones extranjeras, por instituciones u organismos internacionales a los cuales pertenezca El Salvador y por sus funcionarios, cuando procediere de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por El Salvador.

Entra también dentro de la exención del pago del impuesto, los bienes que sean importados o internados por personas que estén bajo régimen de equipaje de viajero, y tales especies se encuentren exoneradas del pago de derechos de aduanas.

Otra sección de exenciones es la relativa a los bienes donados desde el extranjero cuando los bienes son importados o internados, sean para obras o beneficio directo de la respectiva comunidad; y las importaciones que estén relacionadas con el suministro de agua, y servicio de alcantarillado, prestados por instituciones públicas.

Por último, se incluyen los autobuses, microbuses y vehículos de alquiler dedicados al transporte público de pasajeros. Del mismo beneficio disfrutaban también las transferencias de dominio que realicen los importadores de dichos automotores, a favor de sujetos dedicados al transporte público de pasajeros.

b) Prestación de servicios, Artículo 46 LIVA.

En la LIVA se enlista una serie de servicios que quedan exentos de la aplicación del impuesto, considerándose con tal beneficio en primer lugar los servicios de salud prestados por instituciones públicas e instituciones de utilidad pública, los servicios de arrendamiento, subarrendamiento o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a viviendas para la habitación; los servicios prestados en relación de dependencia regidos por la legislación laboral, y los servicios prestados por los empleados públicos, municipales y de instituciones autónomas.

Se eximen también los espectáculos públicos culturales y los servicios educacionales y de enseñanza, las operaciones de depósito, de otras formas de captación y de préstamos de dinero, en lo que se refiere al pago o devengo de intereses que sean realizadas por bancos u otra institución que sea supervisada por la Superintendencia del Sistema Financiero, y la emisión y colocación de títulos valores.

Finalmente se consideran también exentos del impuesto, el servicio de transporte público terrestre de pasajeros, el sistema de seguros de personas, en lo que se refiere al pago de las primas; lo mismo que los reaseguros en general, las cotizaciones aportadas por el patrono a las administradoras de fondos de pensiones, en lo que respecta a las comisiones de administración de las cuentas de los trabajadores y por último, los negocios desarrollados por la Lotería Nacional de Beneficencia de conformidad a su ley y reglamentación.

3.5. Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia

Esta contribución especial es una fuente de financiamiento para los planes de seguridad contemplados en el Plan El Salvador Seguro, mediante un cobro sobre la adquisición y/o utilización de servicios de telecomunicaciones en todas sus modalidades, presentado por el Presidente Salvador Sánchez Cerén para combatir la criminalidad en sus diferentes formas.

3.5.1. Sujeto activo y pasivo

El sujeto activo en la ley del CESC es el Estado de El Salvador, quien a través del Ministerio de Hacienda efectúa su recaudación y exige su cumplimiento por parte de los sujetos pasivos.

Los sujetos pasivos de esta contribución especial, los encontramos en su artículo 4, inciso 1:

“Son sujetos pasivos de la contribución especial que regula la presente Ley y en consecuencia, obligados al pago del mismo, los siguientes:

- a) Los usuarios y revendedores de servicios de telecomunicaciones en todas sus modalidades, independientemente de los medios tecnológicos empleados para su uso y de las modalidades de contratación para la recepción de los mismos, ya sean proveídos por personas naturales o jurídicas que sean operadores de redes comerciales de telecomunicaciones;
- b) Los adquirentes de cualquier dispositivo tecnológico, terminal o aparato y accesorios de los mismos que permitan la utilización de servicios de telecomunicaciones en todas sus modalidades, inclusive en arrendamiento o comodato;
- c) Los importadores o internadores de cualquier dispositivo tecnológico, terminal o aparato y accesorios de los mismos que permitan la utilización de servicios de telecomunicaciones en sus diferentes modalidades;
- d) Los representantes de los usuarios de los servicios de telecomunicaciones y que bajo sus órdenes o instrucciones deban emplear sistemas de telecomunicaciones; y,
- e) Los sujetos pasivos dedicados a la prestación de servicios de telecomunicaciones que efectúen el retiro o desafectación de dispositivos tecnológicos, terminales o aparatos y accesorios de los mismos que permitan la utilización de servicios de telecomunicaciones, así como los que efectúen el autoconsumo de servicios de telecomunicaciones producidos por los mismos.”

3.5.2. Hecho generador

El hecho generador es aquel supuesto establecido en la ley, en éste caso de la Ley de la CESC, en el que recae el sujeto pasivo, y por lo tanto estaría obligado a efectuar dicho pago; así pues en el artículo 3 del CESC, se detallan los diversos hechos generadores que el legislador ha contemplado.

Art.3.- Establecese una Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia, en adelante contribución especial, la cual tendrá como hechos generadores los siguientes:

- a) El pago de servicios públicos de telefonía, fija y móvil;
- b) El pago por el arrendamiento o cualquier modalidad de contratación de servicios de televisión por suscripción, ya sea que se reciban por medios alámbricos, inalámbricos o por cualquier otro medio físico;
- c) El pago por el arrendamiento o cualquier modalidad de contratación de servicios de transmisión de datos entre dos o más puntos relacionados con información proporcionada por el usuario;
- d) Transferencia a cualquier título, importación o internación definitiva de dispositivos tecnológicos, terminales o aparatos y accesorios de los mismos que permitan la utilización de los servicios mencionados en el presente artículo, entendiéndose entre otros, pero sin limitarse a: terminales fijos o móviles, tabletas electrónicas, aparatos, tarjetas que contengan el módulo de identificación de abonado (SIM) y otros accesorios, ya sean dados en arrendamiento o comodato, con exclusión de los ordenadores o computadoras electrónicas y televisores; y,
- e) El retiro o desafectación de dispositivos tecnológicos, terminales o aparatos y accesorios de los mismos que permitan la utilización de los servicios mencionados en esta disposición, que se encuentren adscritos al activo realizable de los proveedores de tales bienes; así como el autoconsumo de los servicios de telecomunicaciones en todas sus modalidades, producidos por los mismos proveedores, efectuados con destino al consumo o utilización personal o propia de los socios, etc.

Los pagos de los servicios a que se refieren los literales a), b) y c) de esta disposición, constituirán hechos generadores de la contribución especial cuando los servicios sean contratados en el país.

Se entenderá que el servicio es contratado en el país, cuando la actividad que genera el servicio inicia o es desarrollada en este, incluyendo las llamadas de cobro revertido finalizadas en el país y la itinerancia (roaming).”

3.5.3. Exenciones

En el art. 4 inciso 2 de la ley del CESC, se detallan los únicos sujetos que gozan de su exención:

“No tendrán la calidad de sujetos pasivos de la contribución especial:

- a) Las misiones diplomáticas, consulares, personal diplomático y consular extranjero acreditados en el país, bajo el principio de reciprocidad; los organismos internacionales, agencias de desarrollo o cooperación de Estados o países extranjeros; y,
- b) Los sujetos pasivos que se dediquen a la actividad de Centros Internacionales de llamadas, conocidos en el comercio internacional como "call center" o "contact center", que se encuentren gozando de los beneficios de la Ley de Servicios Internacionales.”

3.5.4. Tasa

La tasa del CESC es del cinco por ciento (5%), que se aplicará a la base imponible determinada según la ley.⁶⁵

⁶⁵ Ley de la Contribución Especial de Seguridad Ciudadana y Convivencia (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2015), Art. 7.

CAPITULO IV, PROCEDIMIENTO EN LA INSTANCIA ADMINISTRATIVA Y JUDICIAL PARA IMPUGNAR RESOLUCIONES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

El propósito de éste capítulo es que el contribuyente adquiera los conocimientos necesarios para ejercer su derecho de defensa, haciendo uso de los recursos correspondientes, en contra de resoluciones emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos, con las que no se encuentre conforme, por considerar que sus actuaciones, y las disposiciones de la normativa tributaria han sido infringidas, y que por lo tanto, le resultan injustas y perjudiciales a sus intereses, por lo que se desarrolla el respectivo procedimiento a seguir en las respectivas instancias correspondientes.

4.1. El Derecho de Defensa del Contribuyente

En la Constitución se establece que “Toda persona tiene derecho a... la seguridad jurídica, propiedad y posesión, y a ser protegida en la conservación y defensa de los mismos”.⁶⁶

Así también que “Ninguna persona puede ser privada... ni de cualquier otro de sus derechos sin ser previamente oída y vencida en juicio con arreglo a las leyes...”⁶⁷, dentro de ésta afirmación se encuentra consagrado el derecho de defensa del contribuyente. Lo que significa que el contribuyente tiene derecho a que se le aplique la ley como corresponde, es decir, que los funcionarios de la Administración Tributaria respeten los criterios de aplicación de la misma.

⁶⁶ Constitución de la República de El Salvador (Asamblea Legislativa de El Salvador, 1983), Art. 2.

⁶⁷ *Ibíd.*, Art. 11.

Por su parte el Código Tributario establece el derecho de contradicción,⁶⁸ que consiste en la facultad que tiene el contribuyente para oponerse a las decisiones de la Administración Tributaria, en virtud de la normativa, cuando aquellas no sean conforme a derecho y por tanto le sean perjudiciales.

Así el derecho de contradicción comprende: 1) Utilizar los medios de prueba establecidos en el Código Tributario; 2) A ser oído, por tanto se le conceda una audiencia y un plazo para defenderse; 3) A ofrecer y aportar pruebas; 4) Alegar sobre el mérito de las pruebas; 5) A una decisión fundada y 6) A interponer los recursos correspondientes.⁶⁹

4.2. Resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos

4.2.1. Liquidación de Oficio del Tributo

La liquidación de oficio “es un acto administrativo que forma parte de un procedimiento encaminado a la determinación final del tributo adeudado por un contribuyente; dicho acto debe comprender la individualización del contribuyente sea este persona natural o jurídica, el tipo de tributo de que se trate y el período que comprenda la relación de los fundamentos de hecho y de derecho que la sustentan”.⁷⁰

Dicho acto administrativo procede en los siguientes casos:

- a) Cuando el contribuyente o responsable no hubiere presentado la declaración a que estaba obligado;⁷¹

⁶⁸ CT, Art. 4.

⁶⁹ *Ibíd.*

⁷⁰ Sala de lo Contencioso Administrativo, *Sentencia Definitiva, Referencia 49-2006*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2010).

⁷¹ CT, Art. 183.

- b) Cuando la declaración presentada o la documentación complementaria ofrezca dudas sobre su veracidad o exactitud, presentare errores aritméticos o ella no cumpliera con todos los requisitos y datos exigidos; y.⁷²

- c) Cuando el contribuyente no llevare o llevare incorrectamente o con atraso su contabilidad manual, mecánica, computarizada, no la exhibiere habiendo sido requerido, careciere de la debida documentación anexa o no diere a satisfacción las declaraciones solicitadas por la Administración Tributaria.⁷³

La liquidación de oficio conlleva un procedimiento por medio del cual la Dirección General de Impuestos Internos, a través de sus auditores realiza una fiscalización con el objeto de establecer la existencia del incumplimiento de alguna obligación tributaria, el cual se describe en los tres primeros incisos del art. 186 del Código Tributario:

Procedimiento de Audiencia y Apertura a Pruebas.

Art. 186.- Cuando la Administración Tributaria proceda a liquidar de oficio el impuesto, sea que se trate de cuotas originales o complementarias, y a imponer las multas respectivas, previo a la emisión del acto administrativo de liquidación de impuesto e imposición de multas, ordenará la iniciación del procedimiento pertinente, concediendo audiencia al interesado dentro del plazo de cinco días, contados a partir de la notificación respectiva entregándole una copia del informe de auditoría o pericial según el caso, para que muestre su conformidad o no con el resultado de la auditoria.

⁷² *Ibíd.*

⁷³ *Ibíd.*

En el mismo acto se abrirá a pruebas por el termino de 10 días, que se contarán desde el día siguiente al vencimiento del plazo concedido para la audiencia, debiendo aportar en ese lapso mediante escrito, aquellas pruebas que fueren idóneas y conducentes que amparen la razón de su inconformidad, señalando claramente en este último caso los puntos que aceptare y rechazare. Concluido el término probatorio la Administración Tributaria, someterá a estudio y valoración las alegaciones y pruebas aportadas por el contribuyente y dictará la resolución que corresponda, con fundamento en las pruebas y disposiciones legales aplicables.

Los plazos concedidos en el presente artículo son hábiles y perentorios.

Una vez concluidas las actuaciones, la DGII dictará la Resolución Definitiva mediante la cual Liquida de Oficio el Impuesto que corresponda, o en su caso sobresee al sujeto pasivo, debiendo de motivar su fallo de conformidad a las reglas que establece el Artículo 186 C.T., la cual se notifica al interesado a través del Departamento de Notificaciones según lo establecido en el Artículo 165 C.T.

Firmeza de las Resoluciones

Artículo 188.- Las resoluciones de la Administración Tributaria que no sean recurridas en los términos señalados en la Ley correspondiente, se tendrán por definitivas. Todo sin perjuicio de la caducidad.

En materia de recursos en lo pertinente se estará a lo dispuesto en la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos. El fallo que resuelve el recurso de apelación se tendrá por definitivo en sede administrativa.”⁷⁴

⁷⁴ CT, Art. 188.

Si la resolución no es recurrida en el plazo de 15 días hábiles después de la fecha de notificación, se tendrá por definitiva, sin perjuicio de la caducidad.⁷⁵

4.2.2. Imposición de Sanciones

Las sanciones son impuestas al contribuyente por el cometimiento de infracciones, es decir, toda acción u omisión que implique la violación de las normas tributarias o el incumplimiento de obligaciones de la misma naturaleza, contenidas en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias, bien sean de carácter sustantivo o formal y las conductas dolosas tipificadas y sancionadas por dichos cuerpos legales.⁷⁶

Las sanciones que pueden ser impuestas por la Administración Tributaria son: medida pecuniaria, comiso, cierre temporal y de arresto; en el caso de cierre temporal de establecimiento será el Juez competente quien determinará la sanción.⁷⁷

Las sanciones que sean determinadas pueden ser impuestas en la resolución de liquidación de impuestos, cuando se hubiere realizado o mediante resolución independiente.⁷⁸

Cuando la Administración Tributaria verifique infracciones que sean aisladas tendrá que realizar el procedimiento de imposición de sanciones, por medio del cual concede el plazo y audiencia respectiva al contribuyente.

La resolución de imposición de sanciones también se tendrá por definitiva transcurrido el plazo que disponga la ley respectiva para la presentación de recursos.⁷⁹

⁷⁵ Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1991), Art. 2.

⁷⁶ *Ibíd.*, Art. 226.

⁷⁷ *Ibíd.*, Art. 228.

⁷⁸ *Ibíd.*, Art. 229.

4.3. Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas

El Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas (TAIIA), es el órgano administrativo competente para conocer de los Recursos de Apelación que sean interpuestos por los sujetos pasivos contra las resoluciones definitivas que emita la Dirección General de Impuestos Internos.⁸⁰

4.3.1. Procedencia del Recurso

Para interponer el Recurso de Apelación ante el TAIIA, el contribuyente debe cerciorarse de los siguientes requisitos:

- 1) Que se tenga por definitiva la resolución de la DGII.

Se tiene por definitiva una vez ha terminado el proceso para la liquidación oficiosa del impuesto o para la determinación de una sanción, y habiendo sido valoradas las pruebas y alegatos vertidos por el contribuyente, la resolución haya resultado desfavorable a éste.

- 2) Que se trate de una resolución de las que admite el Recurso de Apelación.

El Recurso de Apelación sólo procede contra resoluciones de Liquidación de Oficio del Impuesto e Imposición de Multas.⁸¹

- 3) Que se haya notificado la resolución al contribuyente.

⁷⁹ *Ibíd.*, Art. 263.

⁸⁰ LOFTAIIA, Art. 1.

⁸¹ *Ibíd.*, Art. 2.

- 4) Que sea presentado dentro de los 15 días hábiles siguientes al de la notificación respectiva.

4.3.2. Recurso de Apelación

El Recurso de Apelación, “es un recurso ordinario y devolutivo por virtud del cual se trae la cuestión objeto de la resolución al pleno conocimiento de un juez superior”.⁸²

En definitiva, es un medio de impugnación que tiene la función procesal de depurar los criterios interpretativos o de juicio, valoración de las pruebas practicadas y de los resultados obtenidos en la sentencia dictada en primera instancia.⁸³

El presente caso es un proceso administrativo y no judicial, por tanto, las resoluciones que dicta la DGII no son emitidas por un juez, sino por la Administración Tributaria en cumplimiento de sus obligaciones.

En los supuestos establecidos en la normativa tributaria las resoluciones de la DGII admiten la presentación del Recurso de Apelación, el cual no será conocido por un juez superior sino por un Tribunal integrado por un Presidente y dos Vocales especialistas en tributos internos,⁸⁴ manteniéndose el litigio en la instancia administrativa.

Por tanto, el TAIIA es un órgano administrativo, jerárquicamente superior con competencia para conocer de las resoluciones que dicte la DGII, y así valorar nuevamente los aspectos de hecho y de derecho con el objeto de demostrar si la resolución impugnada ha incurrido en una errónea aplicación de las

⁸² Luis de las Heras Vives, El Recurso de Apelación en el Proceso Contencioso Administrativo, (España, Revista de Derecho Nº 19, 2014), 808.

⁸³ *Ibíd.*

⁸⁴ LOFTAIIA, Art. 1 inciso 2º.

normas, hechos o en aportar cualesquiera otras razones que permitan la confirmación, modificación o revocación de la misma.

4.3.3. Elaboración del escrito de interposición del recurso

El contribuyente que se encuentre inconforme con una resolución emitida por la DGII debe cerciorarse primero, de que es de las que admite Recurso de Apelación, si es así, debe seguir los siguientes pasos para la elaboración del Recurso de Apelación:

1. Debe dirigirse el escrito original al TAIIA, además debe presentar una copia en papel simple⁸⁵ la cual será agregada en el incidente de apelación que se instruye ante el TAIIA y en el expediente del impuesto que se está recurriendo.
2. Si es persona natural debe identificarse y expresar en el escrito su Documento Único de Identidad (DUI) u otro documento de identificación legal.
3. Debe consignar su Número de Identificación Tributaria (NIT) y Número de Registro de Contribuyente (NRC), cuando proceda.
4. Debe expresar las razones de hecho (Es decir, por regla general, las circunstancias objetivas o actuaciones y hechos de la realidad que realizó la Administración Tributaria que motiva la interposición del recurso de apelación), y las razones de derecho (Es decir, las leyes o normas que considera que han sido violentadas por la Administración Tributaria en que apoya sus agravios o razones de inconformidad).⁸⁶

⁸⁵ *Ibíd.*, Art. 2 inciso 2º.

⁸⁶ *Ibíd.*

5. Debe señalar lugar para recibir notificaciones y demás diligencias dentro del radio urbano de San Salvador.⁸⁷ En caso de no hacerlo se le notificará por edicto en el tablero del Tribunal.
6. Identificar y de ser posible (aunque no es obligatorio), agregar la copia de la resolución emitida por la DGII.
7. Indicar y enumerar los documentos que acompañan el escrito.
8. Establecer el lugar y fecha del escrito, y
9. Firmar el escrito de interposición del recurso de apelación.

En el caso que el contribuyente no pueda asistir personalmente a interponer el escrito, deberá enviarlo con su firma legalizada ante notario, para que pueda ser presentado por otra persona; y en el caso que sea presentado por medio de apoderado, éste deberá comprobar la personería con la que actúa.

4.3.4. Presentación del Recurso

El plazo para interponer el recurso de apelación es de quince días hábiles, contados a partir del día siguiente al de la notificación respectiva.⁸⁸

Además se dispone que dicho plazo es perentorio, lo que significa que es definitivo e improrrogable, y por tanto, si no se hace uso del derecho a recurrir en el tiempo establecido, genera que las resoluciones de la DGII sean definitivas.⁸⁹

Presentado el Recurso de Apelación, el TAIIA pasará a verificar:

⁸⁷ *Ibíd.*, Art. 3.

⁸⁸ *Ibíd.*, Art. 2 inciso 1º.

⁸⁹ RACT, Art. 129.

- a) La procedencia del recurso: Este requisito tiene que ver únicamente con el cumplimiento de presentar el recurso sólo para aquellas resoluciones de la DGII que admiten Recurso de Apelación, como es la de liquidación oficiosa de impuestos y la de imposición de sanción de multas.

- b) La admisibilidad del recurso: El TAIIA le solicita a la DGII que le remita el expediente respectivo dentro del plazo de tres días hábiles, con la finalidad de estudiar la admisibilidad en relación a la presentación en tiempo, forma y constatar la legitimidad de la persona que recurre.⁹⁰

Una vez que el recurso es admitido el TAIIA pedirá informe a la DGII, para lo cual le remitirá el incidente y expediente respectivo a efectos de que conteste los puntos reclamados y justifique su actuación respecto de los mismos, dentro del término de quince días hábiles contados a partir del siguiente al de la notificación respectiva,⁹¹ es decir, a partir del día siguiente en que le solicitó el informe en cuestión.

Es importante mencionar que el efecto de admisibilidad del recurso, produce la suspensión del cobro del pago de la liquidación de oficio o el pago de la multa por parte de la Administración Tributaria, quedando así a lo dispuesto a lo que resuelva el TAIIA.

4.3.5. Apertura a pruebas

Una vez que ha vencido el término para rendir el informe, si la DGII, no hubiere devuelto el incidente y el expediente respectivo, el TAIIA lo mandará a recoger.⁹²

⁹⁰ LOFTAIIA, Art. 4.

⁹¹ *Ibíd.*, Art. 4 inciso 2º.

⁹² *Ibíd.*, Art. 4 inciso 3º.

Cuando el tribunal los haya recibido, con o sin contestación, abrirá a pruebas el incidente por el término perentorio de cinco días hábiles contados a partir de la notificación de la respectiva providencia al apelante, para él solo efecto de que éste solicite dentro de dicho término la producción de las pruebas por él ofrecidas.⁹³

4.3.6. Producción de la prueba y Alegatos Finales

Vencido el término de apertura a pruebas, el TAIIA ordenará la producción de las pruebas y cuando se hayan producido, mandará a oír al apelante para que presente sus alegaciones finales en el término fatal e improrrogable de ocho días contados a partir del siguiente al de la notificación respectiva.⁹⁴

4.3.7. Resolución

El Tribunal cuenta con un plazo que no puede exceder de nueve meses para resolver el Recurso de Apelación y notificar la sentencia respectiva, contados a partir de la fecha de interposición del recurso.⁹⁵

La sentencia sobre lo reclamado y la que declare la inadmisibilidad de la impugnación se tendrá por definitiva en sede administrativa, a partir de la fecha de su notificación.⁹⁶

4.4. Sala de lo Contencioso Administrativo

La jurisdicción contencioso-administrativa existe como una atribución de la Corte Suprema de Justicia, la cual conocerá de las controversias que sucedan en relación con la legalidad de los actos realizados por la Administración Pública.

⁹³ *Ibíd.*

⁹⁴ *Ibíd.*, Art. 4 inciso 4º.

⁹⁵ *Ibíd.*, Art. 4 inciso 5º.

⁹⁶ *Ibíd.*, Art. 7.

La potestad de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en esta materia corresponde a la Sala de lo Contencioso Administrativo, una subdivisión de la Corte Suprema de Justicia.⁹⁷

La ley secundaria que regula el procedimiento de esta instancia, es la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa (LJCA).

4.4.1. Procedencia de la Instancia Contencioso Administrativa

La LJCA considera que corresponde a la jurisdicción contencioso-administrativa el conocimiento de las diferentes controversias que se susciten en relación con la legalidad de los actos de la Administración Pública.⁹⁸

Entiéndase como acto derivado de la administración, cualquier resolución emitida por el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas que el contribuyente considere que es contraria a la ley y sus intereses, y que por ello pretende recurrir en esta instancia superior.

La Ley permite demandar la declaración de ilegalidad de los actos de la Administración Pública, solo a los titulares de un derecho que se considere infringido y quien tuviere un interés legítimo y directo en ello.⁹⁹

En cuanto a la competencia de esta instancia se establece que la jurisdicción del tribunal de lo contencioso administrativo es improrrogable, y se extiende a todo el territorio nacional.¹⁰⁰

Es importante señalar que la acción impugnativa en esta instancia no está permitida en tres situaciones, en primer lugar cuando aún el contribuyente no ha agotado la vía administrativa, entendiéndose esta como el no seguimiento

⁹⁷ Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1978), Art. 1.

⁹⁸ *Ibíd.*, Art. 3.

⁹⁹ *Ibíd.*, Art. 9.

¹⁰⁰ *Ibíd.*, Art. 5.

y finalización del procedimiento formal que establece el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas relativo al caso.

En segundo lugar, no está permitida la acción impugnativa, cuando vaya en contra de actos anteriores, que ya han sido señalados como definitivos o firmes en la instancia contencioso-administrativa.

Por último, no es permitida la acción cuando el contribuyente ha aceptado de forma expresa la resolución emitida por el Tribunal de Apelación de Impuestos Internos y de Aduanas.¹⁰¹

4.4.2. Plazo para presentar la demanda Contencioso Administrativa

La LJCA establece que el plazo para interponer una demanda contencioso-administrativa es de sesenta días, contados a partir del día siguiente a la notificación de la resolución que haya emitido el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas.¹⁰²

En caso que el mencionado tribunal se haya desentendido del proceso, figura reconocida como denegación presunta, se considera oportuno proceder con la demanda luego de sesenta días, contados desde el siguiente a aquél en que se entienda desestimada la petición.¹⁰³

La Ley señala que existe denegación presunta¹⁰⁴ cuando la autoridad tributaria no haga saber su resolución al contribuyente que haya iniciado un proceso en la instancia pertinente en un plazo de sesenta días, contados desde la fecha de la presentación de la apelación.

¹⁰¹ *Ibíd.*, Art. 7.

¹⁰² *Ibíd.*, Art. 11.

¹⁰³ LJCA, Art. 12.

¹⁰⁴ *Ibíd.*, Art. 3.

4.4.3. Elaboración de la demanda: requisitos de forma y fondo

Tal como establece el Artículo 10 de la LJCA, la demanda contencioso-administrativa, se entablará por escrito ante la Sala de lo Contencioso Administrativo, personalmente, por el representante legal o por medio de procurador, y deberá expresar la siguiente información:

1. El nombre, apellido, edad, profesión u oficio y domicilio del demandante, y en su caso, los de quien gestiona por él.

Si el demandante fuere una persona jurídica, además de las generales del representante legal, se expresará el nombre, naturaleza y domicilio de la misma.

2. El funcionario, la autoridad o entidad a quien se demanda.

3. El acto administrativo a impugnar.

4. El derecho protegido por las leyes o disposiciones generales que se considera violado.

5. La cuantía estimada de la acción.

6. La exposición razonada de los hechos que motivan la acción;

7. La petición en términos precisos

8. Las generales del tercero a quién beneficia el acto administrativo impugnado, de existir, y

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

A la demanda y a todo documento que con ella que se presente, se acompañarán tantas copias en papel común como partes haya, más una

adicional. Las copias irán suscritas por las mismas personas que firmen el escrito.

Recibido el escrito de demanda, la Sala lo admitirá si reuniere los requisitos que exige el artículo 10 de la LJCA. En caso contrario, prevendrá al peticionario que lo haga dentro del plazo de tres días, contados a partir de la notificación respectiva. La falta de aclaración o de corrección oportuna, motivará la declaratoria de inadmisibilidad.¹⁰⁵

Será también motivo para declarar la inadmisibilidad de la demanda el haberla interpuesto fuera de los plazos establecidos en los artículos 11 y 12 de la LJCA, cuando no se atiende a las prohibiciones señaladas en el artículo 7 de la LJCA, y cuando la materia de la demanda no corresponda a la jurisdicción contencioso-administrativa.

Si el tribunal advirtiere en cualquier estado del proceso, que la demanda fue admitida de forma indebida, está obligado a declarar su inadmisibilidad.

4.4.4. Procedimiento Contencioso Administrativo

Al admitir la demanda, la Sala pedirá informe a la autoridad demandada, que deberá rendirlo detalladamente dentro de un plazo de quince días, con las justificaciones en que fundamente la legalidad del acto administrativo.

Transcurrido el plazo, haya o no informe de la autoridad demandada, se abrirá el juicio a prueba por veinte días.¹⁰⁶

Cuando haya concluido el término de prueba, se dará traslado al Fiscal y a las partes por el término de ocho días a cada uno, para que presenten sus respectivos alegatos.

¹⁰⁵ LJCA, Art. 15.

¹⁰⁶ Ibíd., Art. 26.

En caso de que sean varios los que representan un mismo interés no se les dará traslado, sino audiencia común por ocho días, previniéndoseles que en la misma nombren un apoderado judicial común y, si no lo hicieren, el tribunal designará un curador especial para que los represente a todos.¹⁰⁷

4.4.5 Sentencia y Plazo de Resolución

Al finalizar los traslados y transcurrida la audiencia que el procedimiento señala, el tribunal deberá pronunciar sentencia en un plazo de doce días.¹⁰⁸

En esta sentencia definitiva el tribunal tendrá que relacionar los hechos y cuestiones jurídicas que se controvierten y los argumentos principales de una y otra parte, dando las razones y fundamentos legales que estime procedentes y citando las leyes y doctrinas que considere aplicables.

También el tribunal deberá estimar el valor de las pruebas, fijando los principios en que se funda para admitirla o desechar aquéllas cuya calificación deja la ley a su juicio. La prueba vertida se relacionará ajuicio discrecional de la Sala.¹⁰⁹

La sentencia recaerá exclusivamente sobre los asuntos que hayan sido controvertidos, declarará la legalidad o ilegalidad del acto impugnado, y contendrá el pronunciamiento que corresponda a las costas, daños y perjuicios, conforme al derecho común.

Si en la sentencia se declara la ilegalidad total o parcial del acto impugnado, se dictarán en su caso, las disposiciones pertinentes para el pleno restablecimiento del derecho violado.¹¹⁰

¹⁰⁷ *Ibíd.*, Art. 28.

¹⁰⁸ *Ibíd.*, Art. 30.

¹⁰⁹ *Ibíd.*, Art. 31.

¹¹⁰ *Ibíd.*, Art. 32.

Una vez pronunciada la sentencia definitiva se notificará a las partes y, además, se certificará a la autoridad demandada.¹¹¹

Una vez recibida la certificación de la sentencia, la autoridad demandada deberá practicar las diligencias necesarias para su cumplimiento dentro del plazo de treinta días, contados desde aquél en que sea recibida la certificación.¹¹²

Si la autoridad demandada no procede al cumplimiento de la sentencia en el plazo establecido, la Sala, a solicitud de parte, requerirá al superior jerárquico inmediato para que la haga cumplir.¹¹³

Si a pesar de este requerimiento la sentencia no se cumple, la Sala la hará cumplir coactivamente, solicitando los medios necesarios al Poder Ejecutivo.¹¹⁴

Cuando la Administración Pública fuere condenada al pago, entrega o devolución de una cantidad líquida, como es el caso que nos concierne, el artículo 39 de la LJCA establece un procedimiento especial a seguir.

La Sala hará saber el contenido de la sentencia al Ministerio de Hacienda, a fin de que se libren y autoricen las órdenes de pago con cargo a las partidas de su presupuesto de gastos.

Si por razones de índole financiera no fuere posible cargar la orden de pago al Presupuesto vigente, el Ministro del Ramo correspondiente incluirá en el presupuesto de gastos del año siguiente, las asignaciones o partidas necesarias para el pago de lo ordenado en la sentencia.

¹¹¹ *Ibíd.*, Art. 33.

¹¹² *Ibíd.*, Art. 34.

¹¹³ *Ibíd.*, Art. 36.

¹¹⁴ *Ibíd.*, Art. 37.

Finalmente la LJCA en su Artículo 40, establece una serie de otras causas de terminación del juicio contencioso administrativo.

4.5 Sala de lo Constitucional

Al agotarse tanto el Recurso de Apelación como la demanda contenciosa administrativa, todo contribuyente puede decidir recurrir a la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, si considera que las resoluciones en estas instancias le lesionan derechos que le garantiza la Constitución de la República, a excepción de los derechos de la libertad ambulatoria o personal que son tramitados por medio del habeas corpus.

El amparo es la garantía constitucional que protege a toda persona, contra cualquier acto de autoridad, en caso de violación actual o inminente de los derechos reconocidos por la Constitución con excepción de la libertad ambulatoria o personal.¹¹⁵

4.5.1 Procedencia del proceso de amparo

De acuerdo a lo establecido en el artículo 3 de la Ley de Procedimientos Constitucionales (LPC), “Toda persona puede pedir amparo ante la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, por violación de uno de los derechos que le otorga la Constitución.”¹¹⁶

Esta misma ley en su artículo 12 inciso dos, establece que la acción de amparo procede contra toda clase de acciones u omisiones de cualquier autoridad, funcionario del Estado o de sus órganos descentralizados y de las sentencias definitivas pronunciadas por la Sala de lo Contencioso Administrativo que violen aquellos derechos u obstaculicen su ejercicio.

¹¹⁵ Briseño Sierra H., “*Teoría y Técnica de Amparo*” (Puebla, México, 1996), 7.

¹¹⁶ D.L. N° 296, del 14/01/60, publicado en el Diario Oficial N° 15, Tomo 186 del 22 de enero de 1960.

En el ámbito tributario en la liquidación de oficio, en la mayoría de los casos el amparo es solicitado porque se estiman vulnerados los derechos de propiedad, audiencia y debido proceso, así como el principio de presunción de inocencia y, seguridad jurídica protegidos por la Constitución en los arts. 2, 11 y 12.

El amparo procede en contra de: a) actos administrativos; b) leyes auto aplicativas, y c) Resoluciones Judiciales (las que emite la Sala de lo Contencioso Administrativo en materia tributaria).

4.5.2 Plazo para presentación de la demanda

La demanda de amparo contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo, cuyo fallo sea desfavorable al contribuyente, tiene que ser presentada a la Sala de lo Constitucional, en un plazo que no exceda a seis meses, a partir del día siguiente a la fecha de la notificación de la resolución de la Sala de lo Contencioso Administrativo que afecta al contribuyente.

4.5.3 Elaboración de la demanda: requisitos de forma y fondo

Según el art. 14 de la LPC, la demanda de amparo podrá presentarse por la persona agraviada, por si o por su representante legal o su mandatario, por escrito y deberá expresar:

1. El nombre, edad, profesión u oficio y domicilio del demandante y, en su caso, los de quien gestione por él. Si el demandante fuere una persona jurídica, además de las referencias personales del apoderado, se expresará el nombre, naturaleza y domicilio de la entidad;

2. La autoridad o funcionario demandado, en materia tributaria las autoridades demandadas son: el Director General de la DGII, el TAIIA y la Sala de lo Contencioso Administrativo;
3. El acto contra el que se reclama. La liquidación oficiosa del impuesto y la imposición de multas;
4. El derecho o derechos protegidos por la Constitución que se consideren violado su obstaculizados en su ejercicio. En materia tributaria los derechos generalmente violados son: la presunción de inocencia, el derecho de audiencia y el derecho de propiedad entre otros;
5. Relación de las acciones u omisiones en qué consiste la violación;
6. Las referencias personales del tercero a quien benefició el acto reclamado, en caso de que lo haya;
7. La solicitud de suspensión del acto reclamado; y,
8. El lugar y fecha del escrito, y firma del demandante o de quien lo hiciere a su ruego.

4.5.4 Documentos que deben anexarse a la demanda

Con la demanda y con todo otro escrito que las partes presenten durante el curso del juicio, se acompañará una copia firmada de los mismos. La sala formará con tales duplicados y con las copias de las actuaciones y resoluciones que provea, una pieza por separado, la cual tendrá igual valor que los originales en los casos de extravío o pérdida del respectivo proceso.

La demanda se presentará en la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia o en su caso al Juez de Primera Instancia.¹¹⁷

4.5.5 Presentación de pruebas

Junto a la demanda de amparo se deben presentar las pruebas que se consideren pertinentes, para comprobar el supuesto derecho vulnerado al contribuyente.

4.5.6 Plazo de resolución de la Sala de lo constitucional

Devueltos los traslados y transcurrida la audiencia que tratan los artículos 27 y 30 de la LPC, la Sala de lo Constitucional pronunciará la sentencia, en la cual se relacionarán los hechos y cuestiones jurídicas que se controviertan, dando las razones y fundamentos legales que se estimen procedentes y citando las leyes y dictámenes que se consideren aplicables.

Pronunciada la sentencia definitiva se le comunicará a la autoridad o funcionario demandado, la sentencia y se notificará a las otras partes. En la sentencia que concede el amparo, se ordenará a la autoridad demandada que las cosas vuelvan al estado en que se encontraban antes del acto reclamado; en materia tributaria esto significa que la DGII deberá revocar la resolución mediante la cual estableció la liquidación oficiosa del impuesto o la multa. En caso que el contribuyente haya efectuado el pago de la deuda tributaria determinada, la DGII deberá ordenar la devolución de lo pagado indebidamente; asimismo el TAIIA y la Sala de lo Contencioso Administrativo, deberán revocar las resoluciones que confirman lo actuado por la Administración Tributaria.

¹¹⁷ Ley de Procedimientos Constitucionales (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1960), Art. 15.

CAPITULO V, INFORME DEL RESULTADO DEL TRABAJO DE CAMPO

El propósito de éste capítulo es conocer los resultados de la investigación de campo, es decir, las respuestas de los contribuyentes que fueron encuestados, y de los vocales del TAIIA que fueron entrevistados, sobre el estudio realizado de “los problemas que los contribuyentes enfrentan para tramitar los recursos en el marco de los impuestos de mayor recaudación en El Salvador, por no tener los conocimientos jurídicos e interpretativos apropiados de la normativa tributaria”, ya que dicha información fue indispensable para la comprobación de las hipótesis de trabajo, lo que permite conocer con exactitud, los problemas que tienen los contribuyentes para tramitar recursos en contra de resoluciones dictadas por la DGII, con las que el contribuyente se encuentra inconforme.

5.1. Metodología

La metodología utilizada en esta investigación fue la encuesta, por medio de la cual se pasó un cuestionario a 33 contribuyentes, de los cuales 26 son licenciados en contaduría pública en el ejercicio liberal de su profesión (78.79%); asimismo se pasó una entrevista a dos vocales del Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas, respecto de la problemática investigada.

5.1.1. Muestreo probabilístico de la población encuestada

En ésta investigación se utilizó el muestro no probabilístico, de juicio o selectivo, siendo así, que se decidió encuestar a treinta y tres contribuyentes,

que son personas naturales, clasificados en la categoría de “otros” en el Ministerio de Hacienda y que residen en el departamento de San Salvador, con el objeto de obtener la información de primera mano, y así poder establecer los problemas que tienen los contribuyentes a la hora de querer presentar recursos contra resoluciones de la DGII que les afecten de forma injustificada.

La justificación de la muestra a encuestar devino de la población general de contribuyentes que presentó recursos contra dichas resoluciones en el año dos mil dieciséis, para lo cual, se solicitó al Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas, el dato, siendo así que fueron ciento cincuenta y siete contribuyentes los que presentaron recursos contra resoluciones de la DGII.

Por su parte, se entrevistó a dos vocales del TAIIA, debido a que no todo el personal de dicho Tribunal posee el conocimiento de lo que se solicitaba, lo que permitió conocer el punto de vista de la autoridad administrativa que recibe y resuelve los recursos contra resoluciones de la DGII en cuanto a Renta, IVA y CESC.

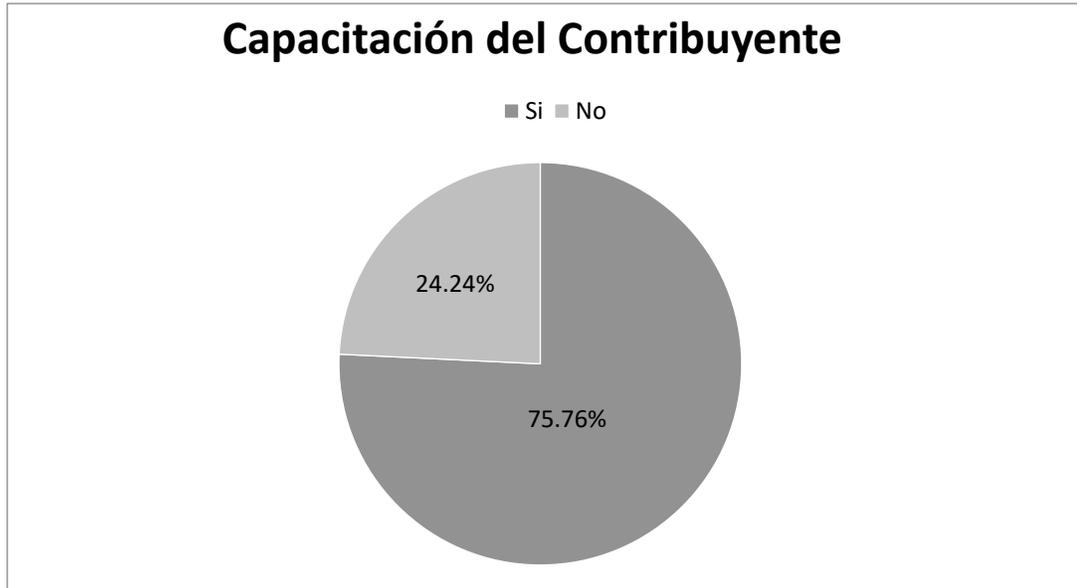
5.2. Preguntas a Contribuyentes, y su respectivo análisis

El resultado del estudio de campo se procesó mediante un cuadro comparativo, en el cual se analizó las respuestas a cada una de las interrogantes formuladas en el cuestionario que se pasó a los contribuyentes encuestados, para conocer las razones reales del por qué no hacen uso de los recursos que la normativa tributaria dispone a su favor, asimismo se establece el respectivo análisis de cada pregunta.

Pregunta 1

¿Ha recibido alguna capacitación sobre la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y de la Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	25	75.76%
No	8	24.24%
	33	100.00%

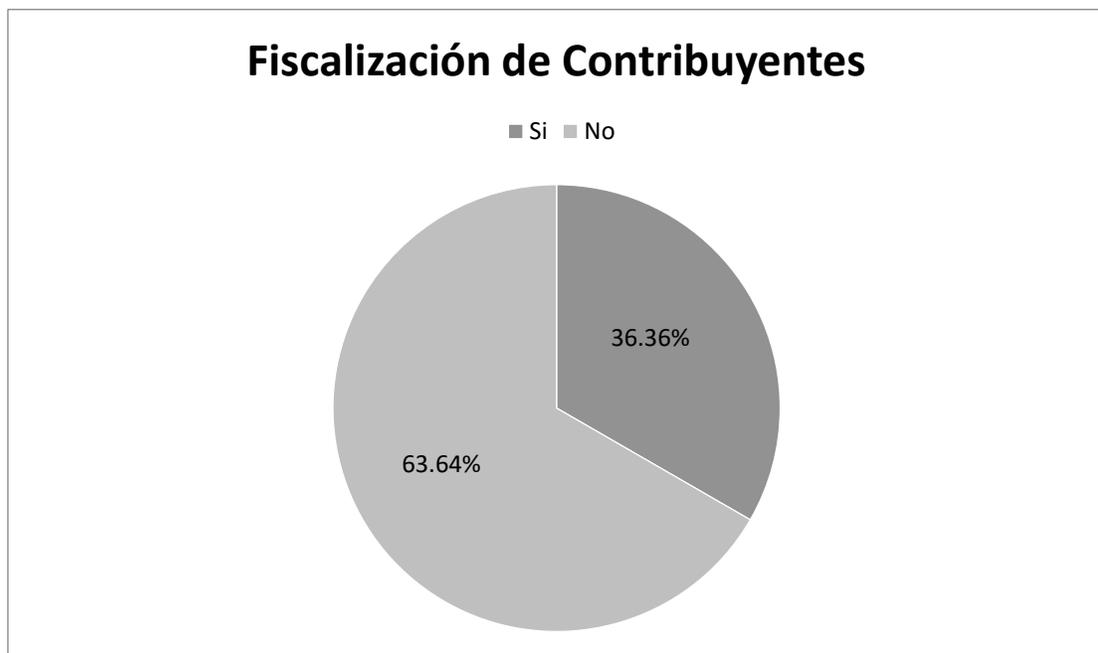


Contrario a nuestra apreciación inicial, un alto porcentaje de los contribuyentes encuestados (75.76%), manifestó haber recibido alguna capacitación sobre las leyes relativas a los impuestos de mayor recaudación, contra un 24.24% que dijo no haber recibido ninguna instrucción al respecto. Esta situación es razonable, porque son profesionales independientes que se relacionan día a día con los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Internos.

Pregunta 2

¿Ha sido sujeto de fiscalización por parte de la Dirección General de Impuestos Internos?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	12	36.36%
No	21	63.64%
	33	100.00%

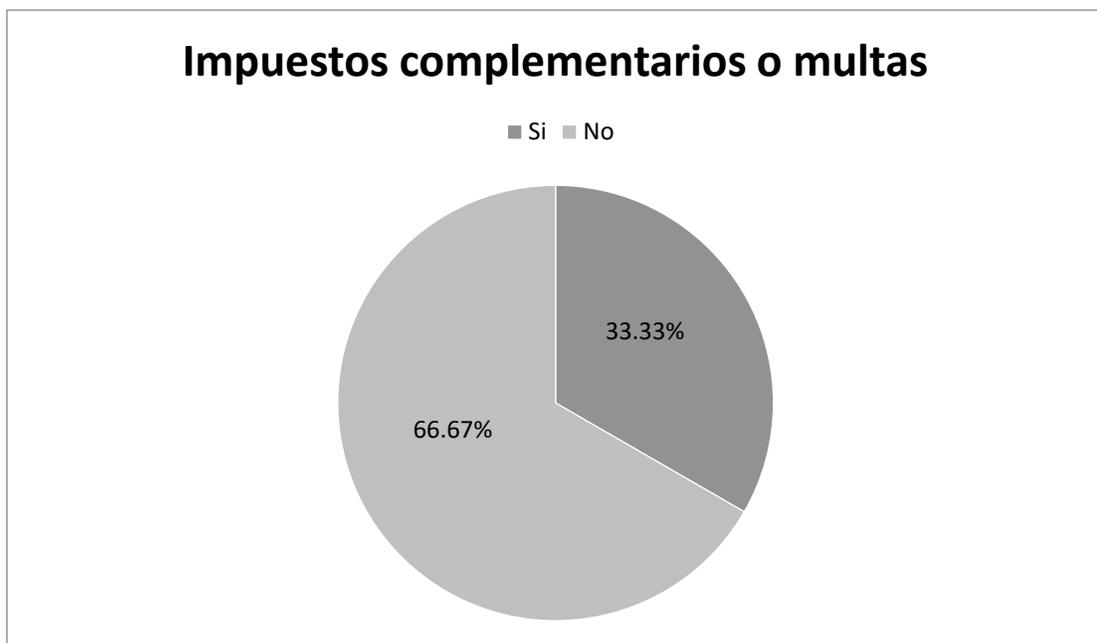


Contrario a la pregunta anterior, la gran mayoría de contribuyentes encuestados expresó, nunca haber sido sujeto a un proceso de fiscalización por parte de la Dirección General de Impuestos Internos (63.64%), en contraposición al 36.36% que dijo haber pasado por un proceso de este tipo.

Pregunta 3

¿Ha tenido que pagar impuestos complementarios o multas al Ministerio de Hacienda, de cualquiera de los tributos antes mencionados?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	11	33.33%
No	22	66.67%
	33	100.00%

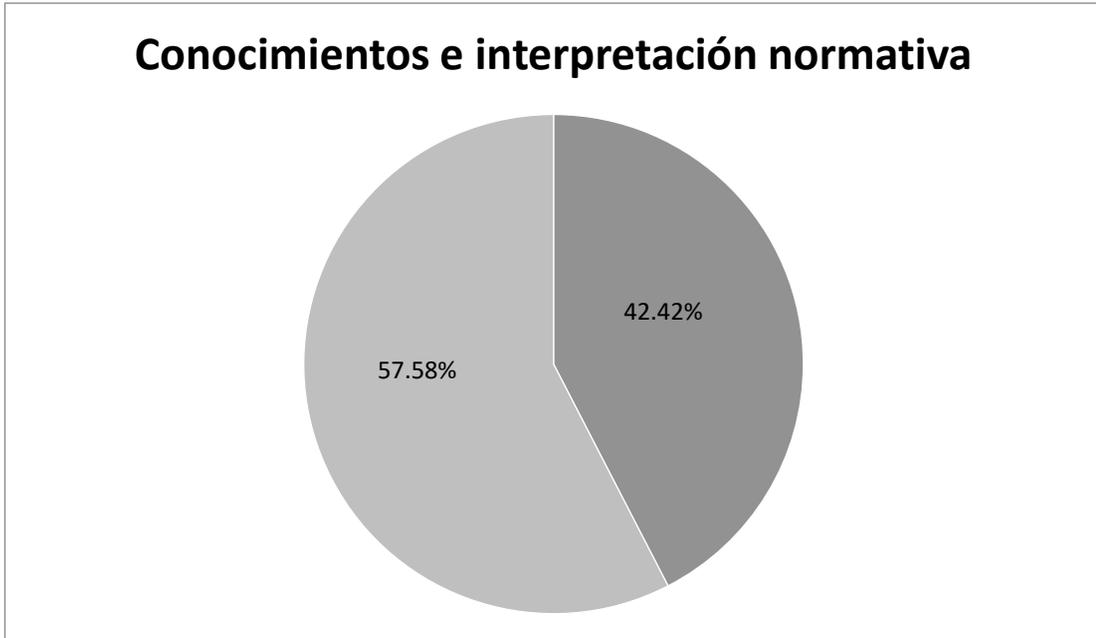


Siguiendo la misma tendencia de la respuesta de la pregunta anterior, el 66.67% de la población encuestada manifiesta no haber efectuado nunca pagos de impuestos complementarios o multas al Ministerio de Hacienda, producto del incumplimiento de las leyes que regulan los impuestos de mayor recaudación, mientras, el restante (33.33%) si ha efectuado dichos pagos.

Pregunta 4

¿Conoce los aspectos más básicos de Renta, IVA y CESC, así como de los métodos más básicos de interpretación de la normativa tributaria?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	14	42.42%
No	19	57.58%
	33	100.00%



En esta pregunta aun cuando se trata de conocimientos técnicos en materia jurídica, el 42.42 % de los encuestados manifestó tener los conocimientos para poder interpretar la normativa tributaria de forma básica, mientras que el 57.58 % dice no tener este conocimiento.

Las respuestas dejan al descubierto que las capacitaciones que han recibido los contribuyentes, no son suficientes para interpretar apropiadamente la normativa tributaria de Renta, IVA y CESC.

Pregunta 5

¿Conoce que tiene derecho a utilizar los recursos que la ley dispone, tanto en instancia administrativa como judicial, ante los impuestos complementarios o sanciones que le determina o impone la DGII?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	22	66.67%
No	11	33.33%
	33	100.00%

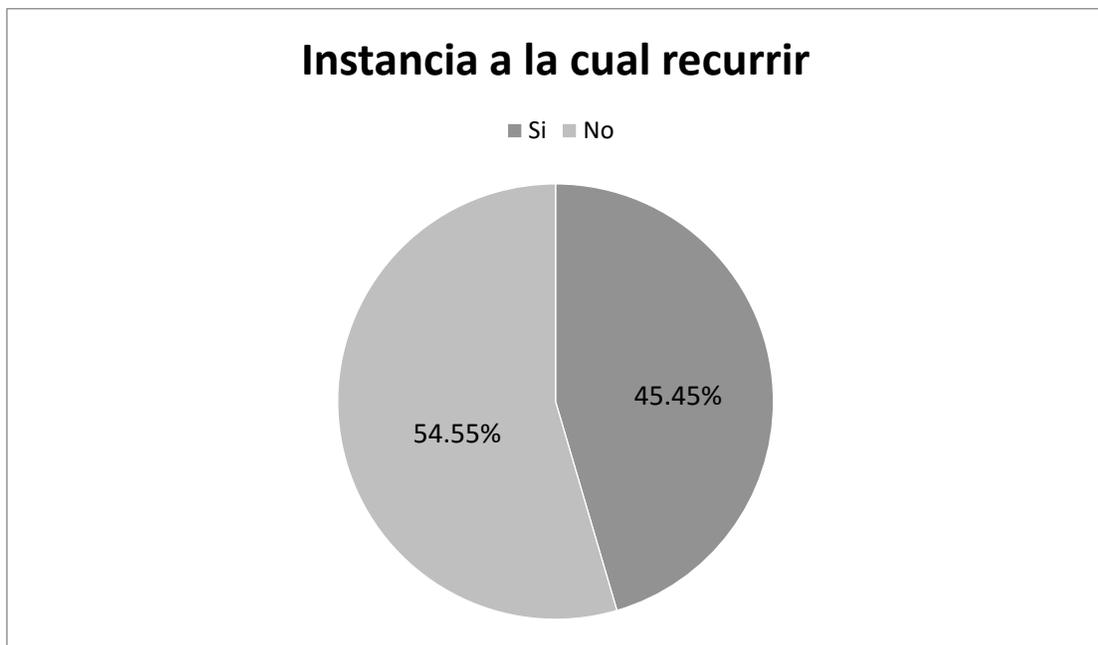


En esta pregunta, la mayoría de los contribuyentes encuestados (66.67%) dice conocer que tiene el derecho a recurrir a cualquier sanción que le sea impuesta por parte de la DGII, mientras el 33.33% de los contribuyentes encuestados manifiesta no conocer que la ley le otorga este derecho. Estas respuestas coinciden con la situación de que los encuestados, son profesionales liberales que conocen de los tributos.

Pregunta 6

¿Sabe a qué instancia recurrir para presentar un recurso ante la imposición de impuestos complementarios o sanciones injustificadas por parte de la DGII?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	15	45.45%
No	18	54.55%
	33	100.00%

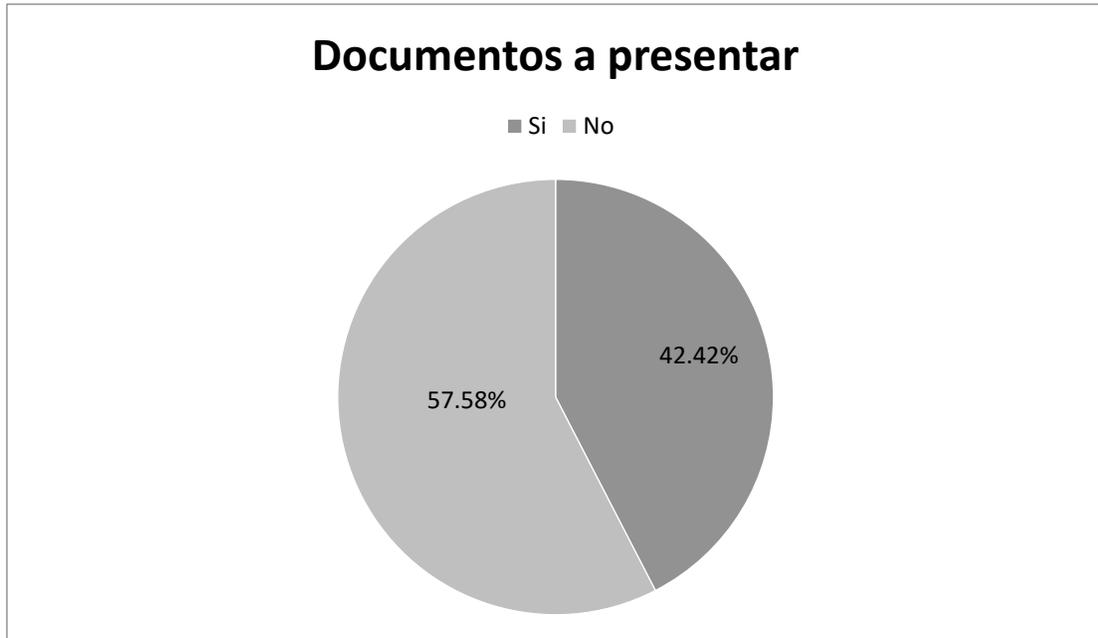


El 45.45% de los encuestados expresó que saben a cuales instancias recurrir para presentar un recurso, en cambio el 54.55% admite no conocer esta información. Esta respuesta deja entrever que los conocimientos que tienen los contribuyentes encuestados, sobre las instancias correspondientes para presentar los Recursos no son los apropiados.

Pregunta 7

¿Conoce qué documentos deben adjuntarse a un recurso contra una resolución de la DGII?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	14	42.42%
No	19	57.58%
	33	100.00%



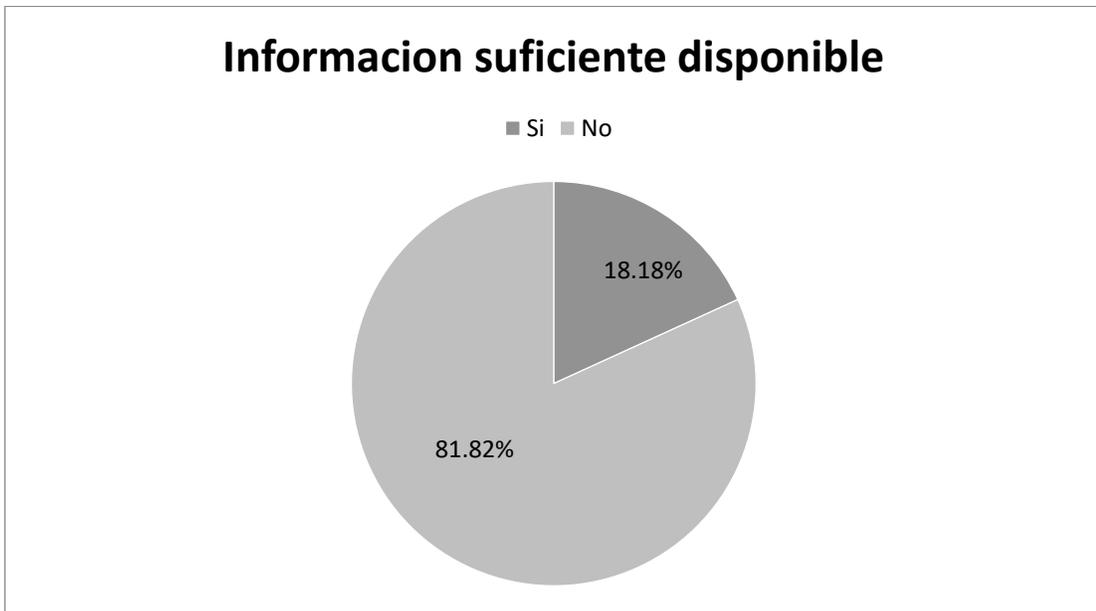
Las respuestas a esta pregunta deja al descubierto que la mayoría de los contribuyentes encuestados (57.58%) desconoce cuáles son los documentos que deben ir adjuntos a un recurso contra la DGII, mientras el 42.42% de los encuestados manifiesta tener claro lo requerido.

Esto deja al descubierto que el haber recibido alguna capacitación sobre el Impuesto sobre la Renta, IVA, o CESC, no es suficiente para que el contribuyente presente un recurso ante la instancia requerida.

Pregunta 8

¿Considera que hay suficiente información disponible para los contribuyentes, sobre los requisitos y trámites para presentar un recurso contra una resolución de Renta, IVA o CESC?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	6	18.18%
No	27	81.82%
	33	100.00%

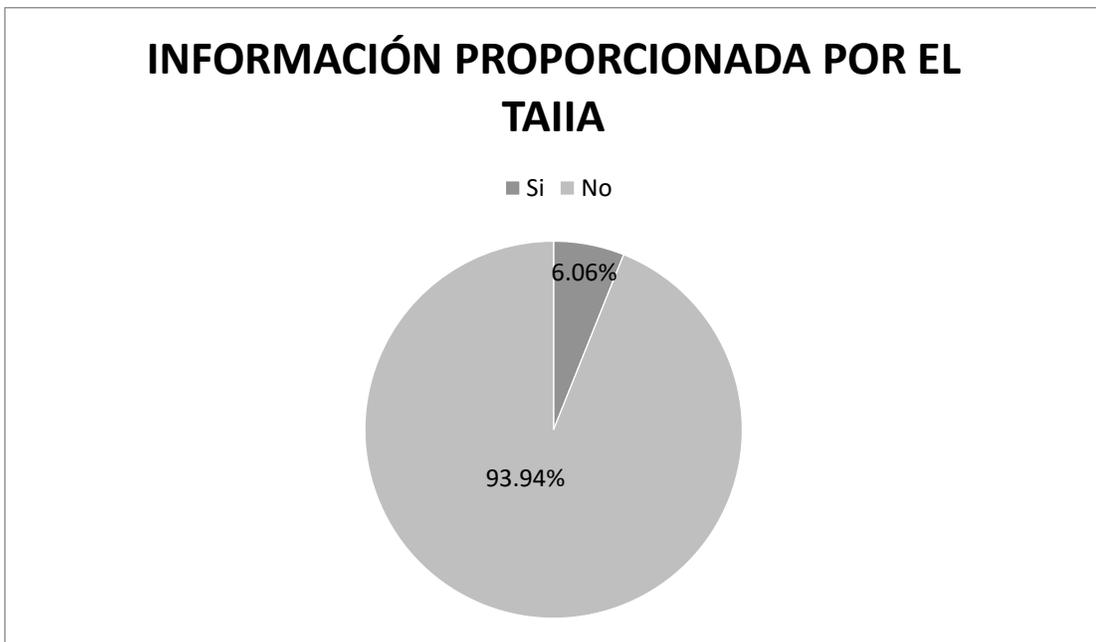


Una abrumadora mayoría de los contribuyentes encuestados (81.82%) dice que la información disponible relativa a los requisitos y trámites para presentar recursos contra la DGII es insuficiente, solo un 18.18% considera que la información disponible es suficiente, dejando al descubierto que los contribuyentes no saben el proceso a seguir para presentarlos.

Pregunta 9

¿Según su opinión el TAIIA proporciona de forma amplia y suficiente, información para la presentación de recurso contra resoluciones de la DGII?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	2	6.06%
No	31	93.94%
	33	100.00%

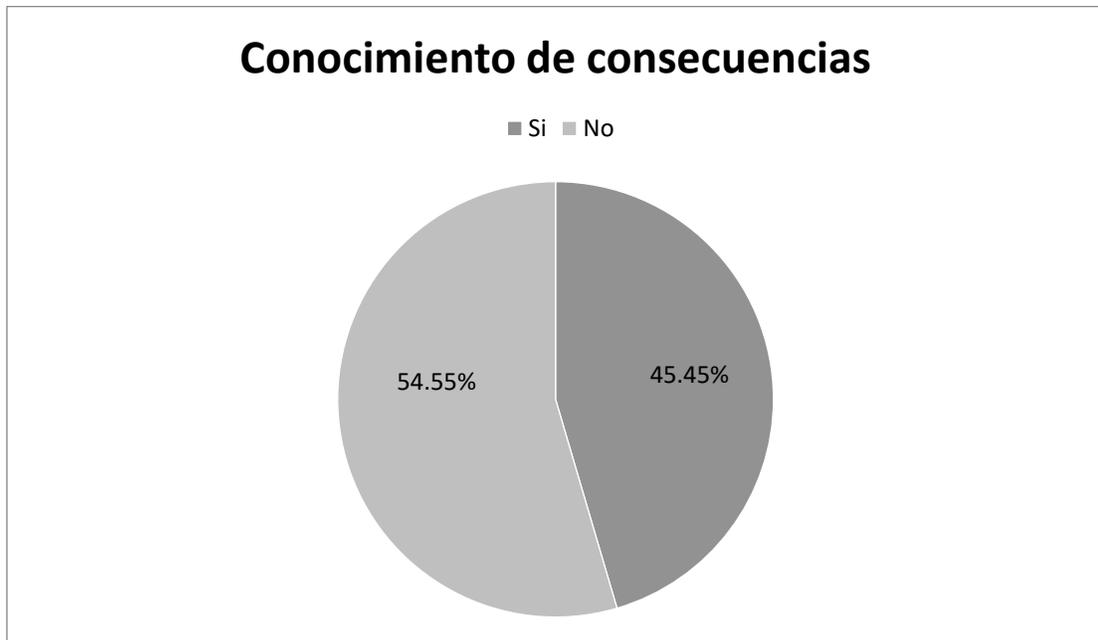


En esta pregunta, la mayoría de encuestados (93.94%), considera que el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas, no proporciona información suficiente a los contribuyentes, para que estos puedan presentar recurso contra resoluciones de la DGII, y solo el 6.06% de los encuestados, considera que las autoridades del TAIIA, proporcionan suficiente información para que el contribuyente pueda presentar un recurso.

Pregunta 10

¿Conoce las consecuencias jurídicas de no presentar un recurso contra una resolución de la DGII, dentro del plazo que la ley establece?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	15	45.45%
No	18	54.55%
	33	100%



En este caso un 54.55% de los contribuyentes encuestados, expresan desconocer a cabalidad el alcance de las consecuencias jurídicas de no presentar un recurso contra una resolución de la Dirección General de Impuestos Internos, en plazo y forma, mientras un 45.45% dicen ser conscientes de las consecuencias de no hacerlo.

Pregunta 11

¿Considera que el plazo de 15 días hábiles es suficiente para presentar un Recurso de Apelación ante el TAIIA, contra resoluciones de la DGII?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	1	3.03%
No	32	96.97%
	33	100.00%

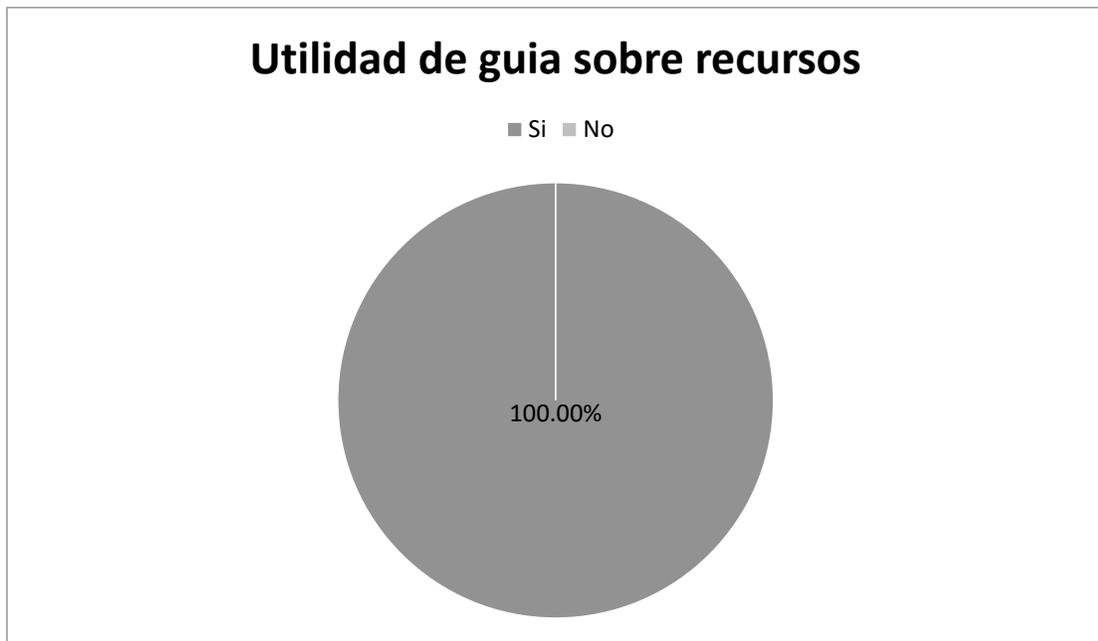


En esta pregunta, la mayoría de encuestados (96.97%), considera que el plazo de 15 días hábiles que tiene un contribuyente para presentar un Recurso de Apelación ante el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas es insuficiente, y solo el (3.03%) de los encuestados, considera que dicho plazo es adecuado.

Pregunta 12

¿Le serviría la elaboración de una guía o instructivo, para que los contribuyentes pudieran adquirir conocimientos tributarios e interpretativos básicos en los que se refiere a la presentación de los recursos en las diferentes instancias, contra resoluciones emitidas por la DGII?

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Si	33	100%
No	0	0%
	33	100%



Por último, como respuesta final el 100.00% de los contribuyentes encuestados manifiestan que les sería de gran utilidad una guía que les permita adquirir los conocimientos tributarios básicos e interpretativos para presentar recursos contra las resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos y de Aduanas ante las instancias correspondientes.

5.3. Preguntas a Vocales del TAIIA, y su respectivo análisis

Pregunta 1.

¿Durante el año 2016 recibieron Recursos de Apelación contra resoluciones emitidas por la DGII sobre la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y de la Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana?

Tributo	SI	NO
Renta	√	
IVA	√	
CESC		√

La respuesta recibida indica que de los tres tributos que se han considerado en esta investigación, solo en dos de ellos los contribuyentes han presentado Recursos de Apelación ante el TAIIA.

Pregunta 2.

¿Cuántos Recursos de Apelación recibieron por clase de tributos?

Tributo	1-50	51-100	101-150	151-200	+ 200
Renta			111		
IVA	46				
CESC	0				

Esta respuesta es muy interesante porque ayuda a evidenciar, cuales son las apelaciones por clase de tributos, sujetos a la encuesta:

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Renta	111	70.70%
IVA	46	29.30%
CESC	0	0.00%
Total	157	100.00%

La mayoría de Recursos de Apelación (70.70%) son contra resoluciones emitidas respecto a la Ley de Impuesto Sobre la Renta, lo cual puede considerarse como natural, porque este grava la ganancia obtenida por los contribuyentes, lo cual les afecta su patrimonio.

Pregunta 3.

¿Qué categorías de contribuyentes presentaron los Recursos de Apelación?

Tributo	Grandes	Medianos	Otros
Renta			
IVA			
CESC			

Esta pregunta no obtuvo respuesta, porque en el TAIIA no se hace una distinción de la categoría de grande, mediano y otros a la hora de recibir un recurso de apelación; en otras palabras los recursos presentados ante dicho Tribunal en 2016, incluyen todas las categorías de contribuyentes.

Pregunta 4.

¿Cuáles fueron los resultados de esos Recursos de Apelación?

Tributo	Favorables	Desfavorables	Inadmisibles
Renta	2	49	9
IVA	1	29	3
CESC	0	0	0
Totales	3	78	12

Estos datos se pueden agrupar de una forma distinta, para obtener otra información de importancia, así:

Respuesta	Cantidad	Porcentaje
Favorables	3	3.23%
Desfavorables	78	83.87%
Inadmisibles	12	12.90%
Total	93	100.00%

Esta información revela que solo el 3.23% de los Recursos de Apelación presentados ante el TAIIA son resueltos favorables al contribuyente, y el 96.77% fue desfavorable, ya sea porque el contribuyente no tenía la razón o lo presentó de tal forma que no fue admitido.

Con un solo 3.23% de recursos favorables para el contribuyente, se puede concluir que en el 96.77% de los casos, el TAIIA confirma lo actuado por la DGII, lo cual se vuelve una desmotivación para cualquier contribuyente.

Pregunta 5.

¿Cuáles considera usted que fueron las razones por la cual los recursos de apelación, pudieron ser desfavorables al peticionario?

Tributo	Si	No
Presentado fuera del plazo.		
Mal planteamiento jurídico		
Falta de pruebas		

Esta pregunta se excusaron de responderla, porque expresaron que sería subjetiva su respuesta, comentando que muchas resoluciones desfavorables tienen un precedente de como el TAIIA ha venido fallando en determinados casos, pero el mismo contribuyente insiste en sus planteamientos, para ejercicios posteriores, dando la impresión que lo que quiere es alargar el tiempo para tener la resolución en firme en esta instancia.

Pregunta 6.

¿Qué porcentaje de recursos de apelación que fueron desfavorables al contribuyente, pasaron a la siguiente instancia?

Tributo	1-25%	26-50%	+ 50 %
Renta			
IVA			
CESC			
Total	12.82%		

Del 100.00% de los recursos desfavorables que emitió en TAIIA en 2016 (78 casos), solo 10 pasaron a la siguiente instancia, es decir un 12.82% de los contribuyentes, no estuvieron de acuerdo con la resolución recibida, por lo que presentaron una demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo.

Pregunta 7.

¿Cómo califica usted el conocimiento de la legislación tributaria por parte de los contribuyentes, para interponer los recursos de apelación ante el TAIIA?

Calificación	
Deficiente	
Bueno	
Muy bueno	
Excelente	

Esta pregunta no fue contestada por considerarla subjetiva, comentando que quienes presentan los recursos de apelación en su mayoría son bufetes de abogados y contadores públicos que dominan el área tributaria, quienes insisten en algunos casos en planteamientos en los que el TAIIA ha resuelto desfavorablemente, dando la impresión que no es por desconocimiento de la ley, sino más bien la intención de alargar la emisión de la resolución en esta instancia.

Pregunta 8.

¿Considera usted que una adecuada divulgación de los aspectos a considerar para la interposición de Recursos de Apelación ante el TAIIA por parte de las gremiales de abogados y contadores públicos, permitiría que fueran mejor estructurados y fundamentados los recursos?

Si: ____ No: ____

Esta pregunta no fue contestada, porque el TAIIA es parte involucrada en el proceso de los Recursos de apelación, sin embargo se nos amplió por escrito lo siguiente: “Los requisitos para la interposición de los Recursos de Apelación, están a la disposición de los recurrentes y/o ciudadanía en general a través de:

1. Guía del trámite del Recurso de apelación.
2. Publicación del servicio en la página Web del Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas, con la opción de reproducción en el siguiente enlace: [http://taiia.gob.sv/Servicios/Tramite del Recurso de Apelación](http://taiia.gob.sv/Servicios/Tramite%20del%20Recurso%20de%20Apelacion)”.

Pregunta 9.

¿Considera que una adecuada divulgación de resoluciones del TAIIA sobre casos desfavorables para el peticionario, contribuiría a mejorar la educación tributaria de los contribuyentes?

Si: √

No:

Se nos amplió por escrito lo siguiente:

“De conformidad al Art. 30 (Versiones públicas) y el Art. 103 (Plazo para publicaciones de información oficiosa) de la Ley de Acceso a la Información Pública, el total de sentencias emitidas por el TAIIA con fallos confirmatorios, modificatorio, revocatorio, inadmisibles, improponibles e improcedentes emitidas a partir de enero de 2011 a agosto de 2017 (mensualmente es actualizada), estando a la disposición de la ciudadanía con la opción de reproducción en la página Web-TAIIA en el siguiente enlace:

[www.taiia.gob.sv/Novidades/Publicaciones/Búsqueda personalizada de sentencias.](http://www.taiia.gob.sv/Novidades/Publicaciones/Búsqueda_personalizada_de_sentencias)

Para optimizar la búsqueda de las sentencias, a la fecha la página está en proceso de mejora tecnológica; asimismo la carpeta que contiene los archivos de las sentencias, le proporciona al usuario información general sobre el documento publicado: Número de incidente, resumen, sobre el contenido de la sentencia, tipo de determinación, tipo de impuesto, tipo de fallo, fecha de notificación y el link de descarga.

Entre otros documentos relacionados al funcionamiento del TAIIA, mensualmente es publicado el Informe Estadístico del Estado de Recursos de Apelación, Ingresados, Sentenciados y en Proceso, en el enlace

www.taiia.gob.sv/Marco Institucional/Informes (Memorias, planes, normativas).”

Pregunta 10.

¿Considera importante que los contribuyentes mejoren sus conocimientos tributarios e interpretativos para una adecuada presentación de Recursos contra resoluciones de la DGII?

Si: No:

Ampliaron su respuesta así:

“El TAIIA, por 24 años ha venido contribuyendo a la educación tributaria mediante el desarrollo trimestral de coloquios, sobre diversos temas de actualidad en torno a la apropiada interpretación y aplicación del ordenamiento fiscal-aduanero y demás legislación vinculada a la materia impositiva, dirigidos a profesionales procedentes de despachos jurídicos y contables, profesionales independientes, docentes y estudiantes de educación superior.”

En esta ampliación, se deja al descubierto que los contribuyentes quienes son los verdaderos usuarios de los servicios del TAIIA, no son considerados en estas capacitaciones.

5.4. Operacionalización de las Hipótesis

En el desarrollo de este punto se establece la respuesta al problema de investigación, a partir de los datos obtenidos por medio del trabajo de campo referente a las encuestas, que se pasaron a los contribuyentes y de la entrevista a dos vocales del TAIIA.

Al inicio de ésta investigación se estableció una hipótesis general, de la cual se derivan cinco hipótesis específicas, por lo que para dar respuesta definitiva a la misma, es necesario proceder con el análisis de las específicas y finalmente de la general.

Para el efecto, la hipótesis general quedó redactada de la siguiente manera: *“La falta de presentación de Recursos contra las resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos de Renta, IVA y CESC, se debe a que los contribuyentes no tienen los conocimientos jurídicos e interpretativos apropiados de la normativa tributaria”.*

5.4.1. Comprobación de las Hipótesis Específicas.

Hipótesis 1.

“El desconocimiento de los aspectos básicos de Renta, IVA y CESC, y de los métodos básicos de interpretación de la normativa tributaria, ocasiona que los contribuyentes desistan de interponer recursos contra resoluciones de la DGII”.

V. I.: El desconocimiento de los aspectos básicos de Renta, IVA y CESC, y de los métodos básicos de interpretación de la normativa tributaria.

V. D.: Ocasiona que los contribuyentes desistan de interponer recursos contra resoluciones de la DGII.

Comprobación: De las respuestas obtenidas por los contribuyentes de la pregunta 4, se comprueba que de los 33 encuestados, el 42.42% considera que si posee los conocimientos básicos de los impuestos de Renta, IVA y CESC, así como de sus métodos básicos de interpretación, lo cual se debe a que la mayoría de los encuestados son contadores públicos en el ejercicio

liberal, quienes se relacionan diariamente con los tributos antes mencionados, por el contrario el 57.58% considera que no posee dichos conocimientos.

Es de considerar que el conocer los aspectos básicos de dichos impuestos y de la contribución especial, implica que el contribuyente debe comprender en qué consisten, por lo que tendría que saber: 1) Qué es el impuesto o contribución, 2) Cómo se grava dicho impuesto o contribución, 3) Quién es el obligado al pago de dicho impuesto o contribución, 4) Cómo se hace efectivo su pago, 5) Las leyes que lo regulan y 6) Cómo interpretar las leyes tributarias.

Es por ello de que a pesar de que los resultados de la encuesta no fueron tan diferenciados en este punto, es evidente que más de la mitad de los contribuyentes no conoce acerca de los aspectos básicos de Renta, IVA y CESC, lo que en definitiva ocasiona que éstos no interpongan recursos contra resoluciones de la DGII.

Hipótesis 2.

“La falta de conocimiento de los Recursos que contempla la normativa tributaria y de las respectivas instancias en que se presentan, provoca que el contribuyente no ejerza su derecho de defensa como debe.”

V.I.: La falta de conocimiento de los Recursos que contempla la normativa tributaria, y de las respectivas instancias en que se presenta.

V. D.: Provoca que el contribuyente no ejerza su derecho de defensa como debe.

Comprobación: En esta hipótesis y según los datos obtenidos de la pregunta 5, el 66.67 % de los contribuyentes encuestados estableció que si

conocía que tiene derecho a utilizar los recursos que la ley dispone, ante resoluciones de impuestos complementarios o sanciones que le impone la DGII, por el contrario el 33.33% afirmó que no tiene conocimiento de ese derecho.

Para tener una visión integral sobre este tema, se diseñó la pregunta 6 para relacionarla con la 5, preguntando si sabían a qué instancia recurrir para presentar un recurso ante una resolución de la DGII, resultado que solo el 45.45% dijo que si conocía a qué instancia recurrir, y por el contrario el 54.55% afirmó que no sabe a qué instancia recurrir.

Es de considerar que la mayoría de encuestados (78.79%), son contadores públicos en el ejercicio liberal de su profesión, por lo que hasta cierto punto conocen que tienen derecho a utilizar los recursos que la ley dispone, sin embargo eso no es garantía que conozcan a qué instancia deben presentarlo, porque la mayoría de los encuestados expresó no saber a qué instancia recurrir, lo cual deja en evidencia que también es otra causa por la que los contribuyentes desisten de la presentación de recursos.

Hipótesis 3.

“La escasa información que proporciona el TAIIA en cuanto al trámite para la presentación del Recurso de Apelación en contra de resoluciones de la DGII de Renta, IVA y CESC, es la causa por la que los contribuyentes no pueden hacer uso de él”.

V.I.: La escasa información que proporciona el TAIIA en cuanto al trámite para la presentación del Recurso de Apelación en contra de resoluciones de la DGII de Renta, IVA y CESC.

V.D.: Causa que los contribuyentes no pueden hacer uso de él.

Comprobación: Las respuestas a la pregunta 9, que se realizó a los contribuyentes acerca de si consideraban que el TAIIA proporcionaba de forma amplia y suficiente, la información para la presentación de los recursos contra resoluciones de la DGII, el 93.94 % dijo que no, mientras en el 6.06 % respondió que sí, lo que evidencia que el TAIIA no proporciona la información necesaria y suficiente para que el contribuyente pueda hacer uso de los recursos, por lo tanto, ésta hipótesis específica se prueba de forma positiva en su totalidad, es decir, que es una de las causas principales del porque el contribuyente no hace uso de los recursos.

Asimismo en la pregunta 8, que se les pregunto a los contribuyentes encuestados sobre si consideraba que había información suficiente sobre los requisitos y trámites para presentar un recurso contra una resolución de Renta, IVA y CESC, el 81.82% respondió que no hay información suficiente, mientras que el 18.18% dijo que si, por lo que se confirma que es otra causa que desincentiva al contribuyente a hacer uso de los recursos.

Hipótesis 4.

“El plazo para la presentación del Recurso de Apelación ante el TAIIA es demasiado corto, lo cual desincentiva a los contribuyentes a presentarlo.”

V.I.: El plazo para la presentación del Recurso de Apelación ante el TAIIA, es demasiado corto.

V.D.: Lo cual desincentiva a los contribuyentes a presentarlo.

Comprobación: En la pregunta 11 se les consultó a los contribuyentes, si consideraban que el plazo de 15 días es suficiente para presentar el Recurso de Apelación ante el TAIIA, contra resoluciones de la DGII, a lo que el

96.97% contestó que no, lo cual permite comprobar que el plazo legal que está vigente para la presentación de un Recurso de Apelación ante el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas, es insuficiente.

Hipótesis 5.

“La falta de una guía que establezca el procedimiento para interponer Recursos contra las resoluciones de la DGII de Renta, IVA y CESC, ocasiona que los contribuyentes desistan de su presentación”.

V.I.: La falta de una guía que establezca el procedimiento para interponer Recursos contra resoluciones de la DGII de Renta, IVA y CESC.

V.D.: Ocasiona que los contribuyentes desistan de su presentación.

Comprobación: En la pregunta 12 se les consultó a los contribuyentes, si consideraban que les podría servir una guía o instructivo para que pudieran adquirir conocimientos tributarios e interpretativos básicos en lo que se refiere a la presentación de los recursos, en las diferentes instancias, contra resoluciones emitidas por la DGII, a lo que el 100 % de los encuestados contestó que sí.

Esta respuesta contundente, prueba que la falta de una guía para la presentación de Recursos ante resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos en sede administrativa y en la jurisdiccional, no permite que la mayoría de los contribuyentes hagan uso de su derecho de defensa que la Constitución le garantiza, y por tanto de los respectivos recursos.

5.4.2. Comprobación de la Hipótesis General

“La falta de presentación de Recursos contra las resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos de Renta, IVA y CESC, se debe a que los contribuyentes no tienen los conocimientos jurídicos e interpretativos apropiados de la normativa tributaria”.

V.I.: La falta de conocimientos jurídicos e interpretativos apropiados de la normativa tributaria.

V.D.: Minimiza la presentación de recursos tributarios por parte de los contribuyentes de Renta, IVA y CESC.

Comprobación: El planteamiento de la hipótesis general supone que la falta de conocimientos jurídicos, es decir, de aquellos indicadores que se establecieron en las hipótesis específicas, como lo son: 1) La falta de conocimiento de los aspectos básicos de los impuestos y contribuciones, 2) La falta de conocimiento de los métodos básicos de interpretación de la normativa tributaria, 3) La falta de conocimiento de los recursos que la ley establece, 4) La falta de conocimiento de la instancia a la cual hay que presentarlos, 5) La escasa información que proporciona el TAIIA para presentar un Recurso de Apelación contra una resolución de la DGII, 6) El plazo legal que es insuficiente para la presentación de un Recurso de Apelación ante el TAIIA, y 7) La falta de una guía que establezca el procedimiento para la interposición de recursos en sede administrativa y jurisdiccional, son las razones por las que los contribuyentes que son personas naturales, que se encuentran en la categoría de otros y residen en el departamento de San Salvador, no interponen recursos contra resoluciones que les afectan, que hayan sido emitidas por la DGII respecto del Impuesto sobre la Renta, IVA y CESC.

Por tanto, la falta de presentación de recursos, en definitiva, se debe a que los contribuyentes que son personas naturales, que ostentan la categoría de “otros”, y que residen en el departamento de San Salvador, no poseen los conocimientos jurídicos e interpretativos apropiados de la normativa tributaria.

CAPITULO VI, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

El propósito de éste capítulo es que el contribuyente, estudiantes y profesionales del derecho, conozcan porqué los contribuyentes que son personas naturales, que ostentan la categoría de “otros”, y que residen en el Departamento de San Salvador, hacen poco uso de los recursos en contra de las resoluciones de la Dirección General de Impuestos Internos, que consideran injustas por infringir las normas jurídicas tributarias; asimismo se establecen algunas recomendaciones que se consideran viables para la solución al problema investigado.

6.1. Conclusiones

Las capacitaciones generales de IVA, Renta y CESC recibidas por los contribuyentes, que ostentan la categoría de “Otros”, que son personas naturales y residen en el departamento de San Salvador, no son suficientes para que se decidan interponer o no un Recurso.

Los contribuyentes clasificados como “OTROS”, no tienen los conocimientos específicos sobre los recursos ni sobre las instancias que se presentan en sede administrativa y jurisdiccional.

El TAIIA da muy poca información para que un contribuyente interponga el recurso de Apelación, ante dicha instancia.

El plazo legal de 15 días hábiles para presentar el Recurso de Apelación, después de notificada la resolución definitiva de la DGII, es insuficiente para

que un contribuyente pueda organizarse, buscar ayuda profesional y elaborar el recurso, si así lo estima conveniente.

Falta una guía procedimental para que el contribuyente conozca lo necesario, para que decida si presenta o no, un recurso contra una resolución de la DGII.

De esta manera concluimos nuestro trabajo de investigación, que pone al descubierto que los contribuyentes que son personas naturales, que ostentan la categoría de “Otros” y que residen en el departamento de San Salvador, requieren de conocimientos puntuales sobre qué deben hacer para presentar un recurso contra una resolución de la Dirección General de Impuestos Internos, tanto en sede administrativa (TAIIA) como en sede jurisdiccional (Sala de lo Contencioso Administrativo y Sala de lo Constitucional).

6.2. Recomendaciones.

El presente trabajo de investigación ha permitido obtener información sobre “Los problemas que los contribuyentes enfrentan para tramitar los recursos en el marco de los impuestos de mayor recaudación en El Salvador, por no tener los conocimientos jurídicos e interpretativos apropiados de la normativa tributaria”, la cual ha servido de base para recomendar:

El contribuyente debe mantenerse actualizado sobre las leyes de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto sobre la Renta y de la Contribución Especial de Seguridad Ciudadana y Convivencia, para poder decidir si presenta o no, un recurso ante una resolución desfavorable que le haya notificado la DGII.

Los contribuyentes deben capacitarse específicamente en lo relacionado a los Recursos, que pueden presentar ya sea en sede administrativa o jurisdiccional, cuando no estén de acuerdo con una resolución de la DGII.

El TAIIA debe proporcionar al contribuyente, información suficiente para que pueda presentar el recurso de apelación en tiempo y forma, como la ley lo establece.

Gestionar la reforma del art. 2 de la Ley del TAIIA, para que los contribuyentes puedan presentar un Recurso de Apelación contra resoluciones de la DGII, en un plazo mínimo de 60 días hábiles.

Elaborar una guía procedimental para que el contribuyente conozca los pasos y plazos a seguir para la presentación de un Recurso, contra una resolución de la DGII.

BIBLIOGRAFÍA

LIBROS

De la Cueva, Arturo, *Derecho Fiscal*. Editorial Porrúa. México, 1999.

Gutiérrez López, Salvador. *Breves Comentarios a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios*. Editores UCA. San Salvador, 1994.

Lindo Fuentes, Héctor. *La Economía de El Salvador en el siglo XIX: Capítulo III La Organización del Estado, 1840-1880*. 1ª Edición. Dirección de publicaciones e impresos. Consejo Nacional para la Cultura y el Arte. CONCULTURA. San Salvador, 2002.

Sierra H., Briseño. *Teoría y Técnica de Amparo*. Puebla, México, 1996.

Trigueros Arguello, Álvaro. *Respondiendo a los Desafíos Fiscales en El Salvador*. 1ª Edición. Fundación Salvadoreña para el Desarrollo Económico y Social FUSADES, 2007.

TESIS

Colocho Orellana, Ana Ingrid. “Características de la Estructura Tributaria Salvadoreña: su funcionalidad en el proceso de acumulación de capital y su papel como un mecanismo de financiamiento del déficit fiscal 1970-1986”. Tesis de pregrado. Universidad Politécnica de El Salvador, 1988.

Colindrez Montepeque, Marta Cecilia; Mayerly Georgina Rivas Ortiz y Jorge Mauricio Trejo Ayala. “La eficacia en la recaudación del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios en el área metropolitana de San Salvador, en el periodo de septiembre de dos mil

cuatro a junio de dos mil cinco”. Tesis de Pregrado. Universidad de El Salvador, 2006.

Escalante Pérez, Consuelo. “Comentarios a la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios”. Tesis de Pregrado. Universidad Centroamericana José Simeón Cañas, 1998.

LEGISLACIÓN

Constitución de la República de El Salvador, Asamblea Legislativa, 1983.

Código Tributario. D.L. N° 230, del 14 de diciembre de 2000, D.O. N° 241, Tomo 349, del 22 de diciembre de 2000.

Reglamento de Aplicación del Código Tributario. D.E. N° 177, del 11 de diciembre de 2001, D.O. N° 234, Tomo 353, del 11 de diciembre de 2001.

Ley de Impuesto Sobre la Renta. D.L. N° 134, de fecha 18 de diciembre de 1991, D.O. N° 242, Tomo 313, del 21 de diciembre de 1991.

Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. D.L. N° 101, del 21 de diciembre de 1992, D.O. N° 235, Tomo 317, del 21 de diciembre de 1992.

Reforma a la Ley de Impuesto Sobre la Renta, por medio de D.L. N° 957, de fecha 14 de diciembre de 2011, D.O. N° 235, Tomo N° 393, de fecha 15 de diciembre de 2011.

Decreto Ejecutivo N° 95, de fecha 18 de diciembre de 2015.

Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. D.L. N° 296, del 24 de julio de 1992, D.O. N° 143, Tomo 316, del 31 de julio de 1992.

Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia. D.L. N° 162, del 4 de noviembre de 2015, D.O.N° 203, Tomo 409, del 5 de noviembre de 2015.

Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas. D.L. N° 135, del 18 de diciembre de 1991, D.O. N° 242, Tomo 313, del 21 de diciembre de 1991.

Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativo. D.L. N° 81, del 14 de noviembre de 1978, D.O. N° 236, Tomo 261, del 19 de diciembre de 1978.

Ley de Procedimientos Constitucionales. D.L. N° 2996, del 14 de enero de 1960, D.O. N° 15, Tomo 186, del 22 de enero de 1960.

JURISPRUDENCIA

Sala de lo Contencioso Administrativo. *Sentencia Definitiva*. Referencia: 49-2006. El Salvador. Corte Suprema de Justicia, 2010.

DOCUMENTOS OFICIALES DE LA ASAMBLEA LEGISLATIVA

Expediente N° 199-04-1915. Proyecto remitido por el Poder Ejecutivo sobre el gravamen de la Renta. Archivo Legislativo. Comisión de Hacienda. Asamblea Nacional, 1915.

Expediente N° 22-1916. Ministerio de Hacienda remite el Proyecto de Ley de Impuesto Sobre la Renta. Archivo Legislativo. Comisión de Hacienda. Asamblea Nacional, 1916.

Expediente N° 635-1951. Proyecto de Ley de Impuesto Sobre la Renta. Archivo Legislativo. Comisión de Hacienda. Asamblea Nacional, 1951.

Expediente N° 839-1963. Ministerio de Hacienda somete a consideración de la Asamblea Nacional el proyecto de Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Archivo Legislativo. Comisión de Legislación y Puntos Constitucionales, de Hacienda, de Economía y Agricultura. Asamblea Nacional Legislativa, 1963.

Expediente N° 639-12-1991. Iniciativa del Presidente de la República a través del Ministro de Hacienda, en el sentido se emita una nueva Ley de Impuesto Sobre la Renta. Archivo Legislativo. Comisión de Hacienda y Especial del Presupuesto. Asamblea Legislativa, 1991.

Expediente N° 1075-5-92. Iniciativa del Presidente de la República por medio del Ministro de Hacienda, en el sentido se apruebe “Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios”. Archivo Legislativo. Comisión de Hacienda y Especial del Presupuesto. Asamblea Legislativa, 1992.

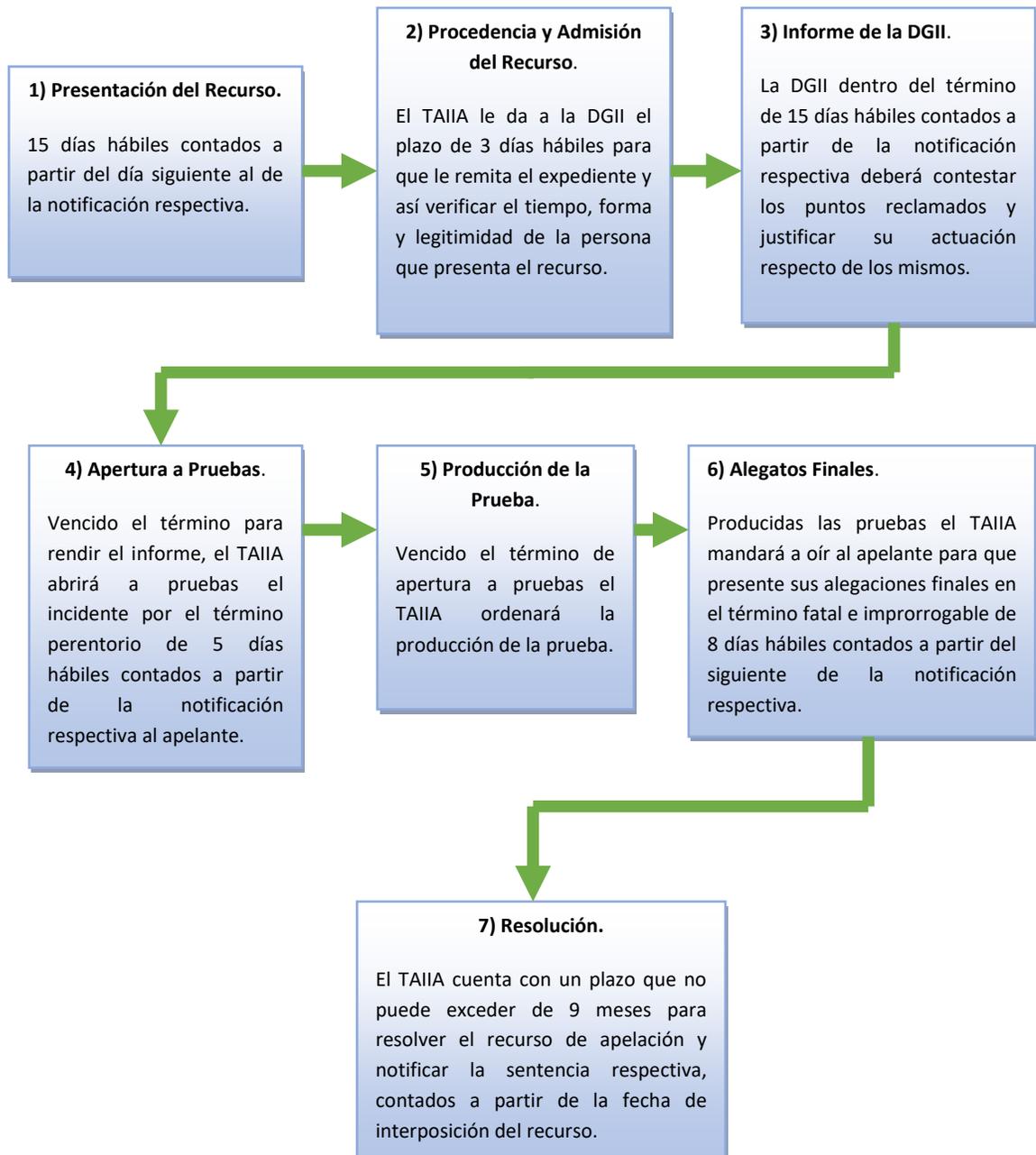
Expediente N° 275-9-2015-1. Iniciativa del Presidente de la República, por medio del Ministro de Hacienda, en el sentido se emita “Ley de Contribución Especial para la Seguridad Ciudadana y Convivencia”. Archivo Legislativo. Comisión Hacienda y Especial del Presupuesto. Asamblea Legislativa. El Salvador, 2015.

REVISTAS

De las Heras Vives, Luis. “El Recurso de Apelación en el Proceso Contencioso Administrativo. Revista de Derecho N° 19. España, 2014.

ANEXOS

Anexo 1 (INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE APELACIÓN ANTE EL TAIIA)



Anexo 2

NEMA: **RECURSO DE APELACIÓN** (POR PERSONA NATURAL EN LA CATEGORÍA DE OTROS CONTRIBUYENTES).

Referencia de Expediente en la DGIIA. (Ejemplo: 251-2017-DGII)

TRIBUNAL DE APELACIONES DE IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS.

El contribuyente debe indicar:

Nombre completo, edad, domicilio, departamento, número de Documento Único de Identidad, Número de Identificación Tributaria, Número de Registro de Contribuyente (en caso de haber), respetuosamente **EXPONGO**:

I. LEGÍTIMIDAD.

Que tal como lo compruebo con fotocopia de la Resolución emitida por la Dirección General de Impuestos Internos que agrego al presente escrito, soy parte demandante, de generales ya expresadas, y conocidas en el expediente bajo la referencia apuntada en la parte superior del presente escrito.

II. INTERPONIENDO RECURSO DE APELACIÓN DE LA RESOLUCIÓN DICTADA POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS DEL MINISTERIO DE HACIENDA QUE ORDENA EL PAGO DE UNA MULTA.

Que con fundamento en el artículo 12 de la Constitución de la República y artículo 2 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, interpongo RECURSO DE APELACIÓN contra resolución emitida por la Dirección General de

Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda mediante la cual ordenó el pago de \$_____ en concepto de multa, a efecto de que el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, se pronuncie revocando la aludida resolución, y en su lugar dicte la que conforme a derecho corresponde.

III. FUNDAMENTO DEL RECURSO.

El contribuyente debe indicar:

Las razones de HECHO (Es decir, por regla general, las circunstancias objetivas o actuaciones y/o hechos de la realidad que realizó la Administración Tributaria que motiva la interposición del recurso de apelación), y

Las razones de DERECHO (Es decir, las leyes o normas que se consideran que han sido violentadas por la Administración Tributaria en que apoya sus agravios o razones de inconformidad.

IV. CONDICIONES DE INTERPOSICIÓN DEL RECURSO EN TIEMPO Y FORMA.

El presente escrito se interpone por escrito fundado, ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas por ser el órgano administrativo competente para conocer del Recurso de Apelación según lo dispuesto por el artículo 1 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas (LOFTAIIA).

Con respecto a las condiciones de tiempo y forma, me permito manifestar que me encuentro dentro del plazo legal de los quince días hábiles, tal como

lo señala el artículo 2 LOFTAIIA, pues la resolución contra la cual recorro fue pronunciada a las _____ horas, del día _____, del año_____.

V. DOCUMENTOS QUE ACOMPAÑAN EL ESCRITO.

- 1) Fotocopia simple del presente escrito de apelación.
- 2) Fotocopia de la Resolución emitida por la Dirección General de Impuestos Internos y de Aduanas, bajo la referencia y de fecha ya mencionada.
- 3) Fotocopia de mi Documento Único de Identidad.
- 4) Fotocopia de mi Número de Identificación Tributaria.

VI. POR TODO LO ANTES EXPUESTO, PIDO:

- a) Me admitan el presente escrito.
- b) Se tenga por interpuesto Recurso de Apelación contra la resolución emitida por la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda, y se le dé el trámite de ley correspondiente.
- c) Revoque la resolución dictada por la Dirección General de Impuestos Internos y de Aduanas del Ministerio de Hacienda y en su lugar pronuncie la que conforme a derecho corresponda.

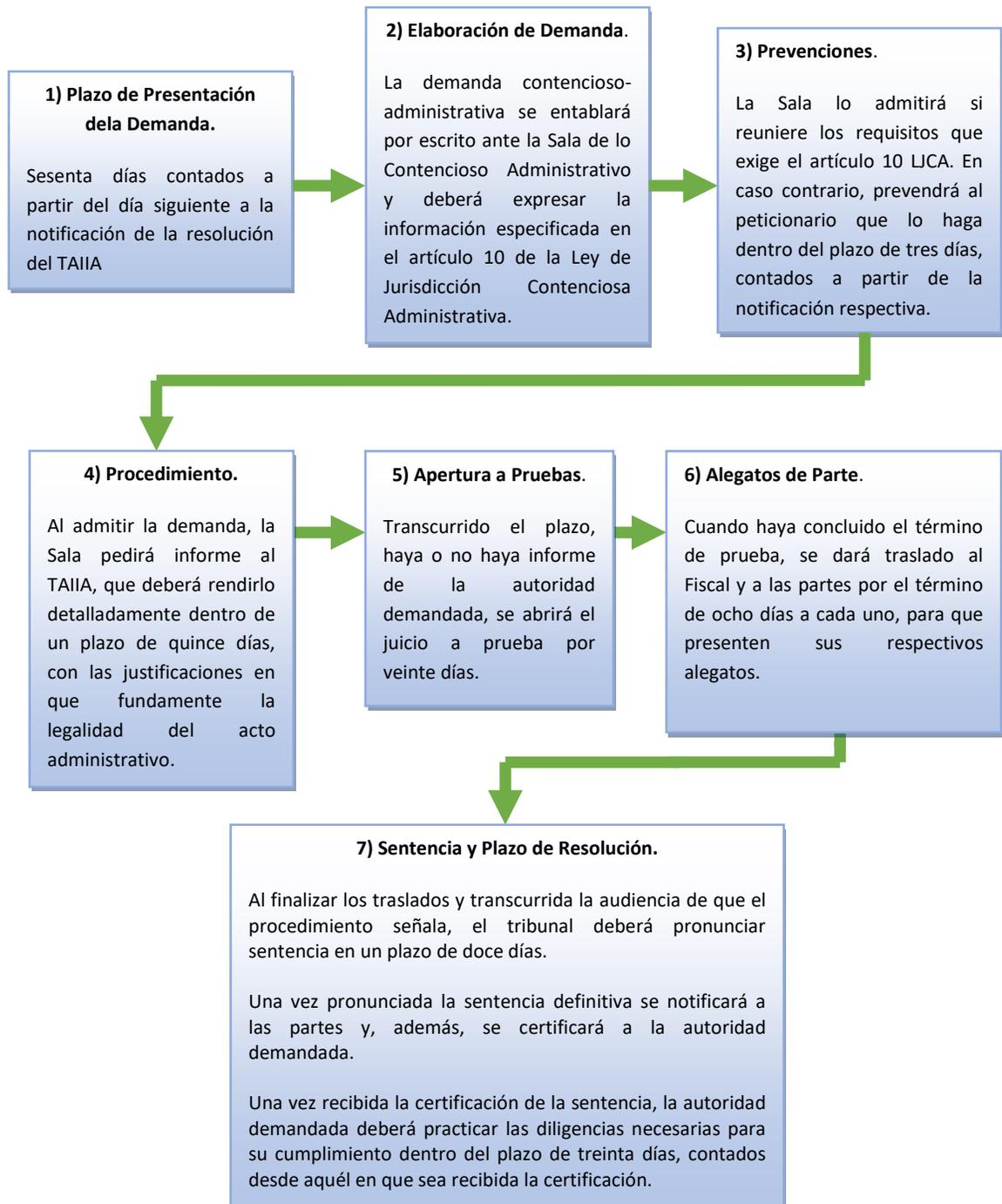
Señalo para oír y recibir notificaciones mi residencia en dirección “...”.

San Salvador, dieciocho de septiembre de dos mil diecisiete.

Por último el contribuyente debe firmar el escrito de interposición de Recurso de Apelación.

F. _____

Anexo 3 (INTERPOSICIÓN DE LA DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA).



Anexo 4

NEMA: **DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA.**

Referencia. (Ejemplo: 309-2017)

HONORABLE SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA:

Nombre completo, edad, profesión u oficio, domicilio, departamento, número de Documento Único de Identidad, Número de Identificación Tributaria (propios del Abogado) respetuosamente **EXPONGO:**

I. DEMANDANTE.

Aquí debe colocarse nombre completo, edad, profesión u oficio, domicilio, departamento, número de Documento Único de Identidad y Número de Identificación Tributaria del contribuyente, y si el demandante fuere una persona jurídica, además de las generales del representante legal, se expresará el nombre, naturaleza y domicilio de la misma

II. ENTIDAD QUE SE DEMANDA.

Que en mi calidad antes expresada y con expresas instrucciones al respecto vengo a demandar ante usted al señor (Aquí se especifica el funcionario, la autoridad o entidad a quien se demanda).

III. ACTO ADMINISTRATIVO QUE SE IMPUGNA.

Aquí debe especificarse los datos generales de la resolución emitida por el TAlIA, con su respectivo número de referencia, fecha de emisión y lo que la misma pretende.

IV. DISPOSICIONES GENERALES QUE SE CONSIDERAN VIOLADAS

En esta sección debe hacerse una relación de todas las disposiciones generales y derechos protegidos por ley, que el contribuyente considere que se le han violentado.

V. CUANTIA ESTIMADA DE LA ACCION

La resolución que se recurre trae consigo la pérdida de más de (especificar la cantidad de dinero que el contribuyente deja de percibir, debido a la resolución además de las posibles pérdidas suscitadas por la misma)

VI. HECHOS QUE MOTIVAN LA ACCION

Se recurre ante su autoridad, a fin de evitar la violación a los mismos derechos constitucionales como al debido proceso, lo cual conlleva violentar el principio de seguridad jurídica por parte del Estado, al no aplicarse la normativa legal vigente, en los términos que esta lo manda, si no con base en otros criterios que no son de carácter legal. (Hacer una justificación sucinta del por qué se está llevando a cabo la acción).

VII. PETICIONES GENERALES

En consideración a todo lo anteriormente expuesto, OS PIDO respetuosamente HONORABLE SALA:

- A) Admitirme la presente demanda;
- B) Tenerme por parte en el carácter en que comparezco;
- C) Ordenéis de inmediato la suspensión del acto reclamado, (relacionar el acto reclamado) así como el cumplimiento de la normativa legal vigente.

- D) Continúéis la sustentación del presente juicio hasta pronunciar sentencia definitiva declarando la ilegalidad del acto impugnado, es decir, (relacionar el acto impugnado)
- E) Ordenéis en su oportunidad la agregación de los documentos que acompañó en la presente demanda que son: copia de mi poder con el cual actúo, copia de la resolución (detallar la resolución y relacionar demás prueba documental)

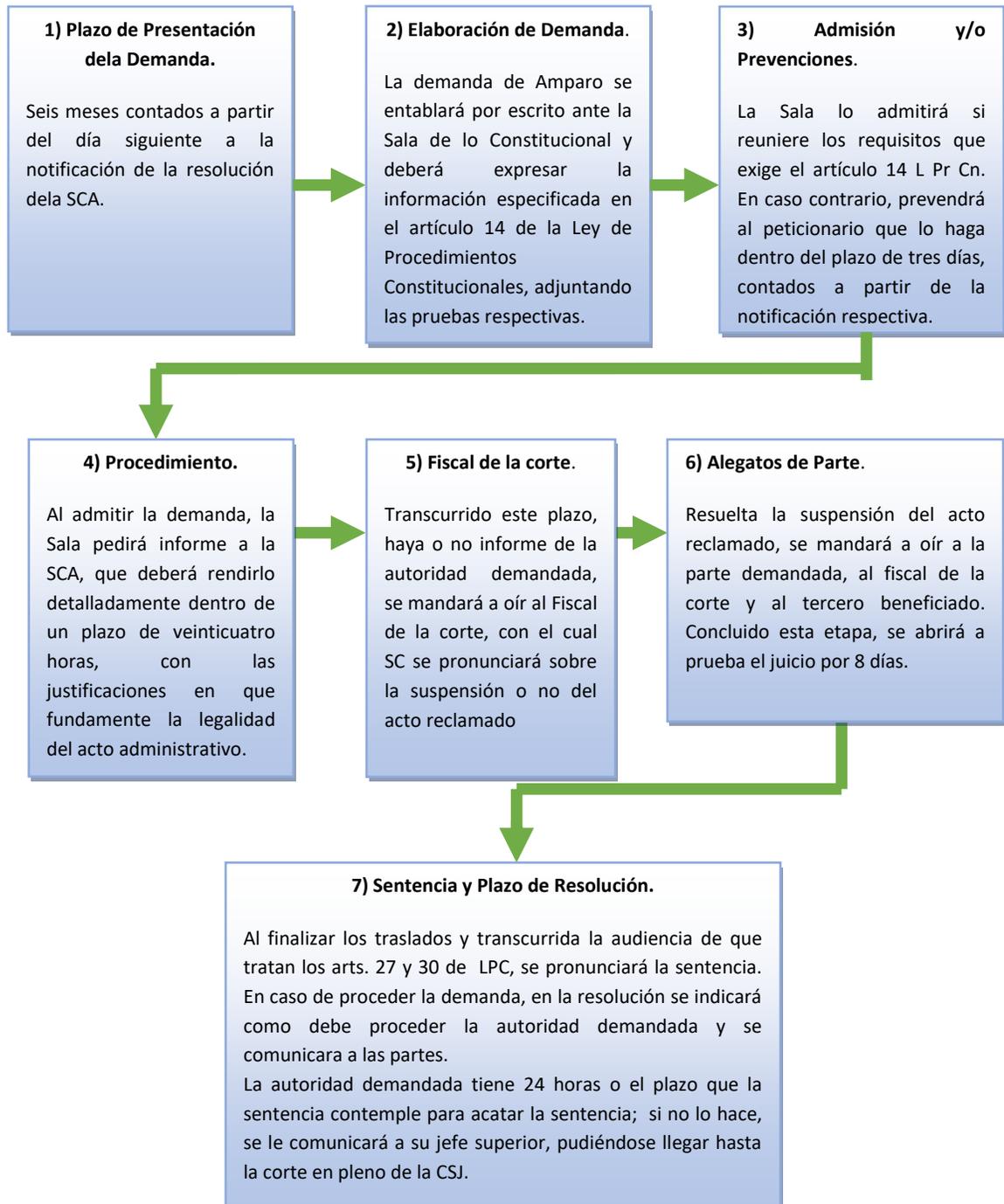
Señalo para oír y recibir notificaciones en mi oficina, ubicada en la dirección “...”.

San Salvador, dieciocho de septiembre de dos mil diecisiete.

Por último el abogado debe firmar y sellar la demanda.

F. _____

Anexo 5 (INTERPOSICIÓN DE LA DEMANDA DE AMPARO)



Anexo 6

MODELO DE DEMANDA DE AMPARO CONSTITUCIONAL

HONORABLE SALA DE LO CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA:

JORGE ALBERTO _____, Abogado, de _____ años de edad, de este domicilio, con número de Documento Único de Identidad _____, y sin ninguna inhabilidad para promover el presente amparo, a Vos, con todo respeto, MANIFIESTO:

PERSONERÍA. (Art. 14, No 1º. Pr. Cn.)

Tal como lo compruebo con el Testimonio de Escritura Pública de Poder General Judicial que presento debidamente certificado por Notario, soy Apoderado de la señora ANA MILAGRO _____, de _____, Técnico en Mercadeo, de este domicilio, con número de Documento Único de Identidad _____,

AUTORIDAD DEMANDADA.(Art. 14, No 2º. Pr. Cn.)

Mi cliente, de conformidad al Art. 246 y al 247 Cn. Viene a demandar a _____, por las violaciones constitucionales siguientes:

ACTO RECLAMADO. (Art. 14. No. 3º Pr. Cn.)

Aquí se describe el acto demandado, básicamente en base a la notificación de la Sala de lo Contencioso Administrativo.

En consecuencia, el acto contra el cual reclamo, es el dictado en (se detalla la sentencia, la hora de su emisión y que autoridad lo ha emitido).

DERECHO PROTEGIDO POR NUESTRA CONSTITUCIÓN. (Art. 14 No.4º. Pr. Cn.)

El derecho protegido por nuestra Carta Magna a favor de mi representada, es el Derecho de la _____, establecido en el arts. _ y __, conteniendo este último artículo, (se detalla el derecho que supuestamente se le ha violentado al contribuyente).

ACCIONES QUE CONSISTEN EN LA VIOLACIÓN DEL DERECHO CONSTITUCIONAL (ART. 14 No 5º, Pr. Cn.)

Aquí se debe detallar las violación del derecho que supuestamente se le ha violado al contribuyente (pueden ser uno o más).

Adicionalmente se debe describir la forma en que fue violado ese derecho, en el caso en concreto.

Seguidamente hay que fundamentar con jurisprudencia y doctrina el planteamiento de quien se siente agraviado por la resolución de la Sala de lo Contencioso Administrativa.

TERCERO BENEFICIADO

Ha resultado beneficiado de los actos administrativos en discusión y de la sentencia de la Sala de lo Constitucional, _____, (explicar porque se sostiene esta aseveración), los que ahora son impugnados por mi poderdante.

DOCTRINA AMPARISTA SOBRE EL CASO DE AUTOS.

- 1) Entre otros, la Sentencia publicada en la Revista Judicial de 2000, Pág. ____, que a la letra dice:
- 2) ...

3) ...

PARTE PETITORIA.

Por tanto, en el carácter en que actúo, con fundamento en las razones y disposiciones legales mencionadas, y en los artículos _____ de la Ley de Procedimientos Constitucionales, a Vos, respetuosamente, Os Pido:

- a) Admitáis el presente amparo;
- b) Me tengáis por parte en el carácter con que actúo;
- c) Suspendáis los efectos del acto reclamado, ordenando que no se realicen acciones para su ejecución;
- d) Se le dé el trámite establecido a este amparo en los términos contemplados en la Ley de Procedimientos Constitucionales;
- e) Previo trámite de Ley, en Sentencia Definitiva, declaréis la ilegalidad y la nulidad de la resolución N° _____, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo;
- f) Se dicten las providencias necesarias para el pleno restablecimiento del derecho violado, de conformidad al artículo ____ de la Ley de Procedimientos Constitucionales; y
- g) Se pronuncie sobre las costas, daños y perjuicios y concediendo acción civil a mi poderdante, para su reclamo.

Agrego Resolución de la Sala de lo Contencioso Administrativo, donde se le informa a mi poderdante, que su fallo es confirmatorio a lo actuado por la Dirección General de Impuestos Internos.

Señalo para oír notificaciones, mi oficina situada en _____, numero doscientos veintiséis, Colonia Escalón, en esta ciudad.-

San Salvador, quince de febrero de dos mil diecisiete.

a) _____

Firmar y sellar

Anexo 7

ETAPAS Y PLAZOS PROCESALES DE RECURSOS

N°	ETAPA PROCESAL - PLAZOS	DGII	TAIIA	SCA	SC
1	Notificación de resultados de fiscalización DGII				
2	Audiencia al contribuyente	5 días			
3	Apertura a pruebas	10 días			
4	Valoración de pruebas y alegaciones	NP			
5	Emisión de resolución definitiva	NP			
6	Presentación recurso.		15 Días	60 Días	6 Meses
7	Verificación de procedencia de recurso		3 Días	3 Días	3 Días
8	Remisión de expediente a la autoridad demandada para que conteste los puntos reclamados y justifique su actuación.		3 Días	NP	NP
9	Informe de la Autoridad Demandada.		15 Días	15 Días	3 Días
10	Apertura a Pruebas.		5 Días	20 Días	8 Días
11	Producción de la Prueba.		NP	20 Días	NP
12	Alegatos Finales.		8 Días	8 Días	3 Días
13	Resolución Definitiva.		9 Meses	12 Días	NP

- ❖ NP: No hay plazo fijado en la ley respectiva.
- ❖ Los plazos son días hábiles.