

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



**“INCUMPLIMIENTO A LA NORMATIVA DE LA LEY
ESPECIAL PARA SANCIONAR INFRACCIONES
ADUANERAS POR PARTE DE LOS SUJETOS PASIVOS
Y LAS SANCIONES IMPUESTAS A ESTOS DURANTE
EL AÑO 2015 A LA ACTUALIDAD”.**

**TRABAJO DE GRADO PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO (A) EN CIENCIAS JURÍDICAS**

PRESENTADO POR:

**FERNÁNDEZ LÓPEZ, KATHERINNE MARLENE.
MARROQUÍN MARTÍNEZ, MERCEDES MARINA.**

**DOCENTE ASESOR:
LIC. EUGENIO TÉVEZ CASTILLO.**

CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, ENERO DE 2018.

TRIBUNAL CALIFICADOR

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

**MSC. NELSON ARMANDO
VAQUERANO
(SECRETARIO)**

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

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

**Mcs. Roger Armando Arias
Alvarado
RECTOR**

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

**Ing. Agr. Nelson Bernabe 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**

**Mcs. 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 PROCESOS DE GRADUACIÓN**

**Mcs. María Magdalena Morales
COORDINADORA DE PROCESOS DE GRADUACIÓN DE LA ESCUELA DE
CIENCIAS JURÍDICAS**

AGRADECIMIENTOS

A DIOS: Por haberme permitido llegar a este momento de mi vida, por darme fortaleza para continuar, y porque sin él no fuera nada.

A MI MADRE: Alma Marlene López Cruz, por su apoyo incondicional, por creer en mí y en mis aspiraciones, por siempre estar a mi lado en los momentos difíciles de mi vida, por guiarme siempre por el camino correcto, ya que gracias a ella he logrado lo que me he propuesto, me ha brindado los consejos de vida que necesité para ser lo que soy ahora, es por ella y para ella que quiero seguir adelante.

A MIS HERMANOS: Nathalie Mercedes López y Luis Romeo Fernández López, por estar siempre a mi lado, y apoyarme en lo necesario.

A todas las personas que directa e indirectamente me apoyaron en la realización y culminación de este trabajo de investigación.

Katherinne Marlene Fernández López

AGRADECIMIENTOS

A Dios: Dedico todo el esfuerzo alcanzado por la realización de esta carrera.

A La Virgen: Quien desde el inicio hasta el final siempre me ha acompañado.

A (José Antonio Marroquín Delgado Q.D.D. GOCE): Por formarme como persona, y de seguir sus buenos ejemplos.

A Esperanza Martínez Méndez: Por su apoyo incondicional a lo largo de mi vida.

A (Úrsula Méndez Valiente Q.D.D. GOCE): Por brindarme todo su amor.

A Jose Roberto Santos Marroquín: Por alentarme en todo momento difícil.

A Johanna Eloísa García Flores y María Isabel Sabrían Vásquez: A quienes agradezco de una manera especial toda su ayuda incondicional brindada.

A Ana maría Guadalupe Miguel Martínez: por su valioso apoyo.

A Olimpia Ramos: Por sus palabras de motivación en todo momento.

Y en general: A todas aquellas personas por su valiosa contribución a que esta investigación se realizara, Lic. Eugenio Tevéz y Lic. Samuel Merino.

Mercedes Marina Marroquín Martínez.

INDICE

Resumen	I
Abreviaturas y siglas	II
Introducción	III

CAPÍTULO I

DISEÑO DE INVESTIGACIÓN

1.1 Planteamiento del Problema.....	1
1.1.1 Situación Problemática.....	1
1.1.2 Perspectivas de solución al problema.....	6
1.2 Formulación del problema	8
1.2.1 Justificación de la investigación.....	8
1.2.2 Importancia del problema.....	11
1.3 Objetivos de la investigación	12
1.3.1 Objetivo General.....	12
1.3.2 Objetivos Particulares	12
1.4 Sistema de hipótesis.....	13
1.4.1 Hipótesis General.....	13
1.4.2 Hipótesis Particulares.....	13
1.5 Delimitación del problema.....	14
1.5.1 Delimitación Espacial	14
1.5.2 Delimitación Temporal	14
1.5.3 Delimitación teórico-conceptual	15
1.6 Procedimiento Metodológico.....	15
1.6.1 La Muestra.....	15
1.6.2 Nivel de Investigación	15
1.6.3 Tipo de Investigación.....	15
1.6.4 Métodos, técnicas e instrumentos.....	16

1.6.4.1	Métodos.....	16
1.6.4.2	Técnicas	16
1.6.4.2.1	Entrevista.....	16
1.6.4.3	Instrumentos.....	16
1.6.4.3.1	Fichas Bibliográficas	17

CAPITULO II

EL DESARROLLO HISTÓRICO DE LA ACTIVIDAD ADUANERA

2.1	Origen del Derecho Aduanero.	18
2.2	La Actividad Aduanera.....	25
2.2.1	La Actividad Aduanera Originaria.....	25
2.2.2	La Actividad Aduanera.....	25
2.3	Antecedentes Históricos	27
2.3.1	La aduana en la edad moderna, influencia de Colbert	27
2.4	La etimología de la palabra Aduana	29
2.5	Conceptos de Derecho Aduanero.....	30
2.5.1	Conceptos de Aduana	31
2.6	Funciones de la Aduana	32
2.7	Historia del Servicio Aduanero en El Salvador	33
2.7.1	Historia de la Dirección General de Aduanas.....	34
2.7.2	La Dirección General de Aduanas	35

CAPITULO III

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA LEY ESPECIAL PARA SANCIONAR INFRACCIONES ADUANERAS

3.1	Leyes que antecedieron a la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras	36
3.1.1	Ley de Contrabando de Mercaderías	36

3.1.2 Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta de Aduanas.....	39
3.1.3 Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras.....	50

CAPITULO IV

DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS

4.1 De la potestad sancionadora de la Administración	52
4.2 Orígenes de la Potestad Sancionadora de la Administración	54
4.2.1 Reconocimiento de la Potestad Sancionadora de la Administración.....	55
4.3 Infracción	58
4.3.1 Concepto	58
4.3.2 Las infracciones como delitos pequeños.....	60
4.3.3 Las infracciones según la doctrina.....	60
3.1.3.1 4.3.3.1 Infracción Tributaria.....	62
3.1.3.2 4.3.3.2 Infracción Aduanera	64
4.3.4 Origen de la Infracción.....	65
4.3.5 Naturaleza de la Infracción.....	66
4.3.6 Tipos de Infracciones	67
4.4 La Sanción.....	68
4.4.1 Definiciones.....	68
4.4.1.1 Definiciones Doctrinarias	68
4.4.2 La sanción en el derecho	69
4.4.3 La sanción administrativa.....	70
4.5 Esquema de las Infracciones y Sanciones en la LEPSIA	71
4.5.1 De los Auxiliares de la Función Pública Aduanera	73
4.5.1.1 Agentes Aduaneros	74
4.5.1.2 Depositarios Aduaneros	76
4.5.1.3 Apoderados Aduaneros.....	77
4.5.1.4 Transportistas Aduaneros	77

4.5.1.5 Otros Entes	78
4.5.1.5.1 Empresas de servicio expreso o empresas “Courier”	78
4.5.1.5.2 Gestores de Encomienda	79
4.6 Del incumplimiento a la normativa de la LEPSIA y las sanciones impuestas a los Sujetos Pasivos.....	80

CAPITULO V

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR EN LA LEY ESPECIAL PARA SANCIONAR INFRACCIONES ADUANERAS

5.1 Concepto de Derecho Administrativo	87
5.2 Principios del Derecho Administrativo Sancionador.	88
5.2.1 Principio de Legalidad.....	88
5.2.2 Principio de Tipicidad	89
5.2.3 Principio de Culpabilidad	90
5.2.4 Principio de Proporcionalidad.....	90
5.2.5 Principio de Presunción de Inocencia	90
5.3 Del Procedimiento Administrativo Sancionador en general	91
5.3.1 Concepto	92
5.3.2 Legitimación	94
5.3.3 Autoridades Competentes.....	95
5.3.3.1 5.3.3.1 Director General	96
5.3.3.2 5.3.3.2 Administrador de Aduanas	98
5.3.3.3 5.3.3.3 Plazos.....	98
5.3.4 Estructura del Procedimiento	99
5.3.4.1 Iniciación del Procedimiento.....	99
5.3.4.2 Auto de Apertura Art. 17 LSA Letra A)	100
5.3.4.3 Presentación de Alegatos Art. 17 LSA Letra B).....	100
5.3.4.4 Alegatos-Audiencia.....	100
5.3.4.5 Resolución Final Art. 17 LSA Letra C).....	102

5.3.4.6	Notificación Art. 34 LEPSIA y 16 LSA	103
5.3.5	Regla del Solve et Repete	105
5.3.6	Los Medios de Impugnación	107
5.3.6.1	5.3.6.1 Presentación y admisión del Recurso	108
5.3.6.2	5.3.6.2 Tipos de Recursos.....	109
5.4	Los principios generales que regula la LODGA	111
5.5	Los principios generales regulados en la LEPSIA	112
	Conclusiones	114
	Recomendaciones	117
	Glosario de terminos.....	118
	Fuentes Bibliográficas.....	132
	Anexos.....	148

RESUMEN

Los árabes impulsaron el derecho de aduana (Almojarifazgo) se llamaba de esta forma porque el encargado de la recaudación de este impuesto era el Almojarife (término de origen árabe equivalente al de "inspector").

Dándole el carácter de contribución general sobre los productos que atravesaban sus fronteras. En su inicio, el Almojarifazgo era un porcentaje sobre la importación de toda clase de productos, y su monto era fijado en relación con el valor de éstos en la India y no por el precio que tuvieran estos en el puerto de embarque, además, iba aumentando de acuerdo al tramo de movimiento de mercaderías. Más tarde, se establecieron otros tributos que también tuvieron el carácter de aduaneros, como los "diezmos de puertos secos y mojados". Hasta principios de la Edad Moderna, los derechos de aduana no eran utilizados como instrumento de política comercial, sino con el fin de obtener ingresos. La política comercial se aplicaba mediante la utilización de reglamentos, prohibiciones, entre otros. En Roma las aduanas existen desde la primera monarquía, y la creación se atribuye a Anco Marcio, quien fundó el puerto de Ostia (640-616 A.C.), en la desembocadura del Tíbet, y la abrió al comercio exterior. Igualmente Génova y Pisa, fueron ciudades con aduanas de mucho movimiento, debido al gran comercio que hacían por sus puertos.

La Actividad Aduanera es aquella que realiza o ejecuta el Estado, consiste en fijar lugares autorizados para permitir el ingreso al territorio nacional o salida del mismo de bienes y cosas, medios de transporte y personas.

ABREVIATURAS Y SIGLAS

LEPSIA	Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras
Cn.	Constitución de la República
D.O	Diario Oficial
Art.	Artículo
CCA	Concejo de Cooperación Aduanera.
OMA	Organización Mundial de Aduanas
DGA	Dirección General de Aduanas
CAUCA	Código Aduanero Uniforme Centroamericano.
RECAUCA	Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano
LRCMDRA	Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta de Aduanas
PAS	Procedimiento Administrativo Sancionador
LSA	Ley de Simplificación Aduanera
SC	Sala de lo Constitucional
LODGA	Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas
DGA	Dirección General de Aduanas
SCA	Sala de lo Contencioso Administrativo
RECAUCA	Reglamentado del Código Aduanero Uniforme Centroamericano.

INTRODUCCIÓN

La investigación denominada “El Incumplimiento a la normativa de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras por parte de los Sujetos Pasivos y las Sanciones impuestas a estos durante el año 2015 a la actualidad”, se ha elaborado como requisito previo a obtener el grado académico de Licenciatura en Ciencias Jurídicas de la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales de la Universidad de El Salvador.

El fin que se pretende alcanzar con dicha investigación es, destacar las consecuencias jurídicas, económicas y sociológicas que conlleva dicho incumplimiento; se enunciarán las sanciones que corresponden a dicho incumplimiento en el periodo que comprende del año dos mil quince a la fecha.

Además se brindará el dato del tipo de infracciones que son mayormente cometidas y quién es el sujeto infractor, para así determinar las posibles causas de dicho incumplimiento.

Es importante realizar la investigación de este problema, ya que así se logran establecer las causas principales por las cuales se infringe la ley en cuestión, y así proponer las soluciones, si el incumplimiento se debiese al desconocimiento de la ley, se propone una campaña de concientización e información, ya que vale la pena mencionar que no a todos los Sujetos Pasivos de esta ley se les exige el conocimiento de ésta.

La verificación del incumplimiento a la normativa de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, por parte de los Sujetos Pasivos y las sanciones impuestas a estos, reviste suma importancia a nivel económico y jurídico; en el ámbito económico, es importante conocer si las sanciones

pecuniarias reguladas en la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras tienen el impacto suficiente para reprimir y evitar las conductas irregulares que dan origen a las infracciones aduaneras, puesto que tales conductas provocan un grave daño a la economía general del país, además de poner en peligro la salud y seguridad de la población en general ya que al ingresar al país objetos prohibidos sin el control de la correspondiente aduana, se atenta contra la integridad de la población.

El daño económico, a la salud, a la seguridad personal; además desencadena una serie de eventos negativos para el desarrollo del país. A manera de ejemplo, si un Sujeto Pasivo logra obtener con dolo, evasiones de impuestos a la importación sobre mercancías que no reúnen las condiciones prescritas por la ley para su otorgamiento; dicha acción fraudulenta se convierte en dinero que dejará de ser parte del erario público, y por consiguiente, si tal acción fraudulenta se reincide no solo con el mismo Sujeto Pasivo sino que son muchos los que cometen tal fraude, la cantidad de dinero que el Estado deja de percibir, llega a ser una cantidad significativa.

Ese dinero que podría utilizarse para la construcción de escuelas, calles o cualquier otra obra social que conlleven al desarrollo del país, igualmente debe de analizarse las situaciones que se ven a diario en el país que se ingresan mercancías supuestamente para el consumo humano y a un bajo costo lo cual las hace muy llamativas para ser adquiridas por los consumidores finales, sin saber la mayoría de veces que peligros conlleva consumir productos que han ingresado al país sin seguir los estándares y lineamientos necesarios y obligatorios que ya se establecen en el ordenamiento jurídico, ya que este consumo puede desencadenar en afectaciones a la salud.

En su conjunto, la investigación se compone de cinco Capítulos; el Capítulo I se denomina “Diseño de la Investigación”, el cual contiene, Planteamiento del Problema, Formulación del problema, Justificación de la Investigación, Objetivos de la Investigación, Hipótesis General y Particulares, Delimitación del Problema y Procedimiento Metodológico.

El Capítulo II se ha denominado “El Desarrollo Histórico de la Actividad Aduanera”, en el cual se hace referencia a la historia de la actividad aduanera, se estudian los orígenes del Derecho Aduanero, los tipos de Actividad Aduanera, La Aduana en la Edad Moderna, La Etimología de la palabra Aduana, algunos conceptos de Derecho Aduanero y de Aduanas, Las Funciones de la Aduana y finalmente La Historia del Servicio Aduanero en El Salvador.

El Capítulo III se denomina “Antecedentes Históricos de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras”, contiene un análisis de las dos leyes que antecedieron a la ley en comento (LEPSIA), la primera que es la Ley de Contrabando de Mercaderías, decretada el 23 de marzo de 1904, y publicada en el Diario Oficial N° 94, Tomo 56, del 22 de abril de 1904), con la finalidad de contrarrestar el contrabando y proteger los intereses de la Hacienda Pública, la segunda y última es la Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta De Aduanas, la cual fue decretada, sancionada y promulgada por El Directorio Cívico Militar de El Salvador, mediante Decreto N° 173, la cual data del año 1960.

Se compararon ambas leyes predecesoras, para cerrar el capítulo con un análisis de la LEPSIA.

El Capítulo IV se denomina, “De las Sanciones e Infracciones”, el cual contiene un análisis acerca de la Potestad Sancionadora de la Administración, Orígenes de la Potestad Sancionadora de la Administración, Reconocimiento de la Actividad Sancionadora de la Administración, El Concepto de Infracción y de Sanción, un Esquema de las Sanciones e Infracciones que contempla la LEPSIA, una parte que habla de los Auxiliares de la Función Pública Aduanera, y para finalizar el capítulo, lleva unas gráficas que determinan la cantidad de infracciones que se han impuesto desde el año 2015 a la actualidad, asimismo se establecen los principales infractores.

El Capítulo V se denomina, “Procedimiento Administrativo Sancionador en la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras”, y contiene el Concepto de Derecho Administrativo, Principios del Derecho Administrativo Sancionador, Del Procedimiento Administrativo Sancionador en general, Estructura del Procedimiento, Regla del Solve Et Repete y Los Medios de Impugnación.

CAPÍTULO I: DISEÑO DE INVESTIGACIÓN

El propósito de este esfuerzo académico consiste en investigar el incumplimiento a la normativa de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, en adelante LEPSIA, por parte de los Sujetos Pasivos, además de destacar las consecuencias jurídicas, económicas y sociológicas que conlleva dicho incumplimiento; se enunciarán las sanciones que corresponden a dicho incumplimiento en el período que comprende del año dos mil quince a la fecha.

1.1 Planteamiento del Problema

1.1.1.1 Situación Problemática

Las coyunturas socio-económicas en el país hacen que sean necesarios mecanismos procedimentales que ayuden a la efectiva recaudación de los impuestos; hay que tomar en cuenta parámetros integrales en la imposición de sanciones administrativas en relación a la no declaración u omisión de los impuestos aduaneros.

Los impuestos aduaneros son una especie de tributos que consisten en el pago de dinero por el tránsito de mercancías ya sea en importaciones y exportaciones que se transportan por las aduanas.¹ Como se conoce, el ser humano, a través de la historia de su existencia, siempre ha buscado tener un cierto tipo de orden condicionado a factores culturales, temporales y

¹Luis Ernesto Escalante Rivera, "Los obstáculos que enfrenta la Administración Aduanera en la imposición de sanciones", (Tesis para obtener el grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas, Universidad de El Salvador, 2014), 1.

espaciales, con el fin de hacer su existencia más placentera; para lo cual siempre se ha visto en la necesidad de organizarse y establecer reglas o normas de conductas a las cuales los seres humanos deben apegarse.

Es así, que también surge la necesidad de establecer castigos o sanciones para aquellas personas que no se apeguen a lo establecido por la sociedad.

Con la evolución en la organización social del ser humano, se han ido modificando tanto las reglas de conducta a seguir así como sus sanciones, hasta llegar al tiempo presente donde a esas reglas de conducta de les llama “Normas Jurídicas”, a la desobediencia de dichas normas jurídicas se les conoce como “Infracciones” y a las consecuencias de dichas infracciones se les llama “Sanciones Jurídicas”.

Es así, que en todas las clases de organización de personas, es de carácter normal la actuación humana apegada a los lineamientos normativos jurídicos, impuestos por el Estado, esto es así para que dicha organización avance en armonía en todos los aspectos sociales; pero dentro de dicha armonía social, también es de carácter normal que existan personas que infringen tales normas jurídicas.

Por consecuencia, las actividades aduaneras no están ajenas a sufrimientos de conductas irregulares que pueden o no causar perjuicio fiscal.

Pues es sobre esta base que surge la problemática, ya que aunque el ser humano siempre ha convivido con reglas de conducta, igualmente las ha incumplido, y es aquí donde se hace necesario que el Estado regule estas conductas que se salen de la esfera normativa y causan diversas consecuencias que afectan a la población en general, puesto que el objetivo

de establecer normas de conducta es que estas sean cumplidas para así llegar a una sana convivencia; y los sujetos infractores al incumplir estas normas obligan al Estado a restablecer el orden irrumpido por estos.

Además, se hace menester establecer quién debe de dictar las normas jurídicas, quién debe de hacer cumplir dichas normas jurídicas y quién debe de sancionar a las personas que incumplan dichas normas jurídicas.

La Constitución de la República, establece en su artículo 131 ordinal quinto que es deber de la Asamblea Legislativa decretar, interpretar auténticamente, reformar y derogar las leyes secundarias,² es necesario aclarar que en la actualidad y en la sociedad, existe una dualidad en cuanto al Poder Punitivo del Estado, puesto que dicha Constitución establece en su artículo 14 que corresponde únicamente al órgano judicial la facultad de imponer penas.

No obstante la autoridad administrativa podrá sancionar, mediante resolución o sentencia y previo el debido proceso.³

Es esta última parte del artículo 14 de la Constitución en donde se encuentran los cimientos jurídicos que le dan existencia a la LEPSIA, puesto que dicha ley, como su nombre lo indica, existe solo para sancionar infracciones aduaneras, lo cual le da su carácter de especial.

Es así también que la misma ley es quien establece sobre qué infracciones tiene la potestad de sancionar. El Estado salvadoreño, es consciente de la

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

³ *Ibíd.*

probabilidad existente de tales conductas irregulares por parte de los Sujetos Pasivos, por lo cual, el 20 de septiembre del año 2001 se aprobó por parte de la Asamblea Legislativa, la LEPSIA, la cual en su artículo 1 establece que tiene por objeto tipificar y combatir las conductas constitutivas como infracciones aduaneras, establecer las sanciones y el procedimiento para aplicarlas.

Es aquí donde surgen las consecuencias del incumplimiento a la normativa en cuestión, ya que no solo genera falta de ingresos percibidos por el Estado.

Entonces se deja de invertir principalmente en obras sociales para toda la población, sino además de esto, el incumplimiento por parte de los Sujetos Pasivos a esta normativa, pone en peligro la seguridad general de la ciudadanía.

Debido a que esta normativa regula cómo debe circular el comercio que fluye en el país, ya que establece a qué tipo de mercancías se les permite el ingreso al país, y de qué manera debe ingresar dicha mercancía.

Según el autor E. Reyes:

“Parece acertado pensar que cuando el Estado considera que una conducta humana altera solamente el equilibrio económico entre dos o más individuos, o disminuye intereses de valor intrascendente o lesiona apenas levemente bienes personales importantes cuando cree que los intereses de la colectividad que orienta y dirige de acuerdo con la concepción socio-política que lo conforma y nutre no resultan seriamente menoscabados, entonces busca el equilibrio mediante una regularización normativa de tales comportamientos dentro de un área jurídica ius privatista.

Cuando en cambio, considera que un hecho pone en riesgo o efectivamente vulnera valores individuales y sociales importantes o altera su propia estabilidad, recoge tal comportamiento en normas positivas, lo prohíbe y respalda la prohibición tácitamente en el contenida con la amenaza de una sanción de inusitada severidad: la pena criminal”.⁴

Es importante resaltar que si bien es cierto es obligación de los Sujetos Pasivos conocer el contenido de la normativa en cuestión, para así evitar infringirla, es poco acertado afirmar que es así, ya que no a todos los que participan en la actividad aduanera les es obligación poseer experiencia previa.

Para citar un ejemplo, los Gestores de Encomiendas son Auxiliares de la Función Pública Aduanera, que nacieron en base a un Decreto Legislativo, y están encargados de traer al país pequeños envíos en calidad de ayuda familiar.

Cabe destacar que en los requisitos que están publicados en la página web del Ministerio de Hacienda, no se establece que para desempeñar este cargo es necesario poseer conocimiento previo de la legislación aduanera.

Es debido a este desconocimiento, que a estos auxiliares les son impuestas sanciones en su mayoría administrativas, ya que traen consigo objetos que no son permitidos en este país, y es conocido que se desde el dos mil quince hasta la actualidad se han impuesto muchas sanciones, específicamente referentes a este ejemplo.⁵

⁴ Alfonso Echandía Reyes, *La Tipicidad*, 6° ed. (Bogotá: Temis, 1989), 15-16.

⁵ Información brindada por el Lic. René Melgar, Administrador de Aduanas en el área jurídica, de la aduana de San Bartolo, Ilopango.

Es sobre esta idea que se hace menester cuestionarse si la LEPSIA, la cual tipifica y combate las conductas constitutivas como infracciones aduaneras y que establece las sanciones y el procedimiento para aplicarlas.

Es de una manera simplificada, suficiente o eficiente en cuanto a la aplicación de sanciones por las infracciones tipificadas en ella, o el incumplimiento a esta deviene a que los contribuyentes la desconocen, o infringen la ley por voluntad propia ya sea con el deseo de defraudar al fisco y así obtener más ganancias de las que les está permitido percibir.

1.1.2 Perspectivas de solución al problema

En primer lugar, se propone exigir mayor conocimiento a la normativa aduanera en cuestión, para poder acceder al cargo de Auxiliar de la Función Pública Aduanera; en segundo lugar, que los Auxiliares de la Función Pública aduanera se actualicen en materia aduanera, en un período razonable de tiempo, ya que es cambiante.

Con el fin de combatir aquellas conductas que ocasionan perjuicio a los intereses fiscales y al comercio en general y acorde con el proceso de modernización tributaria, se hizo necesario actualizar la legislación pertinente, mediante la incorporación en un solo cuerpo legal de todas las infracciones aduaneras.

La ley que se encontraba vigente adolecía de deficiencias que permitían el aumento de conductas irregulares dentro de la actividad aduanera, por lo que se hizo conveniente sustituirla por un instrumento legal moderno, que contemplara sanciones ejemplares y que contribuyera a reprimir efectivamente tales conductas.

Y teniendo en cuenta que el Protocolo de Modificación al Código Aduanero Uniforme Centroamericano en el Art. 101 establece que las infracciones aduaneras y sus sanciones se regularán de conformidad con la legislación nacional de cada uno de los Estados signatarios de dicho Protocolo.

El Estado salvadoreño el 20 de septiembre del año 2001, aprobó mediante la Asamblea Legislativa la LEPSIA, la cual, cubriría todas estas deficiencias jurídicas en materia aduanera.

Por lo cual, teniendo únicamente la LEPSIA como ley reguladora de infracciones aduaneras; puesto que, los mismos considerando además expresan que se hizo necesario actualizar la legislación pertinente, mediante la incorporación en un solo cuerpo legal de todas las infracciones aduaneras.

Es fácil prever que no existe una regulación normativa completa en cuanto a las infracciones aduaneras cometidas por los Sujetos Pasivos puesto que dicha ley solamente contiene 60 artículos normativos, y aunque se auxilia de otras leyes secundarias, también la misma impone una limitación por el principio de tipicidad por el cual se prohíbe a la autoridad administrativa aplicar sanciones por interpretación extensiva o analógica de la norma.

Acuñado a lo anterior, resulta menester recordar que la LEPSIA, data del año 2001 y si bien es cierto que es relativamente reciente comparada con otras leyes, también es cierto que ya han pasado 15 años desde su entrada en vigencia, y en una sociedad tan dinámica como la actual, no es lejano pensar que las diversas formas de conductas irregulares en las aduanas, han evolucionado demasiado, esto debido sobre todo al avance que tiene la tecnología, avance que se realiza de forma cotidiana y a pasos gigantescos, es así que para lograr el cumplimiento en la aplicación de las sanciones

contenidas en la LEPSIA, se hace necesario, que se dé a conocer de una manera más explicativa hacia los Sujetos Pasivos, porque un buen porcentaje de las infracciones administrativas que se cometen se deben al desconocimiento de estas.

Y por ser un tipo de infracción que no genera perjuicio fiscal la mayoría son sancionadas con una multa mínima si se comparan con las sanciones a las infracciones tributarias, igualmente se necesita una actualización de dicha normativa, donde se haga más extensa la regulación jurídica de los actividades anormales que ocurren en una determinada Aduana.

Es necesario además, que en dicha actualización, se creen las Instituciones necesarias, especializadas en la materia y actualizadas en tecnologías para lograr una mejor eficacia al momento de la implementación de una sanción aduanera.

Así mismo, es necesario que se le otorgue una participación más activa a la Dirección General de Aduanas, en cuanto a las infracciones penales se refiere.

1.2 Formulación del problema

¿En qué medida el incumplimiento por parte de los Sujetos Pasivos, a la normativa de la LEPSIA, es atribuible al desconocimiento de la misma, y cuáles son las consecuencias jurídicas, sociales y económicas que acarrea este incumplimiento a la población?

1.2.1 Justificación de la investigación

La importancia de estudiar el incumplimiento a la ley por parte de los Sujetos

Pasivos, a la normativa de la LEPSIA, y las sanciones impuestas a estos; es ayudar en alguna medida a determinar las principales causas que llevan a que se infrinja la normativa en cuestión y así proponer reformas y que esta sea reforzada y así poder disminuir las infracciones que se cometen.

Y tomando en cuenta que cada caso es diferente, no se debe generalizar sobre una sola causa, ya que llevaría a un estancamiento de las soluciones, por lo tanto al estudiar las causas de la mayor parte de las infracciones que se cometen, se lograra abarcar una buena parte de la problemática.

Además de radicar en que el crecimiento de los mercados tanto nacionales como internacionales, hacen más constantes las importaciones y exportaciones de productos hacia nuestro país, o fuera de este.

Esto se traduce en mayor recaudación de impuestos de parte del Estado, por lo que se requieren mecanismos eficientes para la recaudación de los mismos, los cuales se encuentran delimitados por la legislación en materia aduanera vigente.

Por lo que en consecuencia en dichas normas jurídicas se encuentran delimitados los hechos generadores, marco de aplicación, sujetos obligados, exenciones del pago de dichos impuestos; entre otras regulaciones específicas, lo cual constituye una regulación sustantiva de los mismos.⁶

Para realizar un estudio integral de la LEPSIA, es menester llevar a cabo una investigación de carácter Institucional, normativo y social; comprendiendo así, todos los factores que influyen en la eficacia de la implementación

⁶ Escalante, “Los obstáculos que enfrenta” ,2.

ejemplificativa de una sanción, para reprimir efectivamente las conductas aduaneras irregulares.

La LEPSIA constituye un avance importante, en cuanto al combate a las conductas irregulares dentro de la actividad aduanera, puesto que integra en un solo cuerpo normativo todas las infracciones aduaneras, así como también, modernizó en su momento las deficiencias de la Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta de Aduanas, la cual es la antecesora de la LEPSIA.

La LEPSIA además de regular los tipos de infracciones que se pueden cometer, también establece los procedimientos legales que deben de seguirse para la imposición de las sanciones pertinentes y en su caso, la LEPSIA se apoya en leyes secundarias como lo es el Código Penal y el Código Procesal Penal, cuando se trata de infracciones de índole penal, logrando así, una armonía jurídica entre una ley especial y leyes secundarias.

Es así que la LEPSIA constituye una herramienta jurídica de suma importancia para evitar acciones fraudulentas dentro de la actividad aduanera.

Pero la realidad es dinámica, las sociedades humanas evolucionan y cada día se presentan actividades irregulares más sofisticadas, por lo cual se hace necesario un estudio integral de la LEPSIA.

Dicho estudio, está dirigido a las razones del incumplimiento de la normativa por parte de los Sujetos Pasivos, para así determinar mecanismos que ayuden a evitar dicho incumplimiento.

1.2.2 Importancia del problema

Es importante realizar la investigación de este problema, ya que así se lograrán establecer las causas principales por las cuales se infringe la ley en cuestión, y así proponer las soluciones, si el incumplimiento se debiese al desconocimiento de la ley, se propone una campaña de concientización e información, ya que vale la pena mencionar que no a todos los Sujetos Pasivos de esta ley se les exige el conocimiento de está.

La verificación del incumplimiento a la normativa de la LEPSIA, por parte de los Sujetos Pasivos y las sanciones impuestas a estos, reviste suma importancia a nivel económico y jurídico.

En el ámbito económico, es importante conocer si las sanciones pecuniarias reguladas en la LEPSIA tienen el impacto suficiente para reprimir y evitar las conductas irregulares que dan origen a las infracciones aduaneras.

Ya que tales conductas provocan un grave daño a la economía general del país, además de poner en peligro la salud y seguridad de la población en general.

Ya que al ingresar al país objetos prohibidos sin el control de la correspondiente aduana, se atenta contra la integridad personal del país entero. Este daño económico, a la salud, a la seguridad personal; además desencadena una serie de eventos negativos para el desarrollo del país. A manera de ejemplo, si un Sujeto Pasivo logra obtener con dolo, evasiones de impuestos a la importación sobre mercancías que no reúnen las condiciones prescritas por la ley para su otorgamiento. Esta acción fraudulenta se convierte en dinero que dejara de ser parte del erario público. Igualmente debe de analizarse las situaciones que se ven a diario en el país que se

ingresan mercancías supuestamente para el consumo humano y a un bajo costo lo cual las hace muy llamativas para ser adquiridas por los consumidores finales.

Estos sin saber la mayoría de veces que peligros conlleva consumir productos que han ingresado al país sin seguir los estándares y lineamientos necesarios y obligatorios que ya se establecen en el ordenamiento jurídico, ya que este consumo puede desencadenar en afectaciones a la salud.

En el ámbito jurídico, se hace menester que se analice si es necesario la actualización de las normas jurídicas que rigen toda actividad aduanera.

Así es necesaria la creación de nuevas Instituciones para que velen por el perfecto funcionamiento de la actividad aduanera, así como también si es importante la implementación de nuevas tecnologías que ayuden al ordenamiento jurídico.

1.3 Objetivos de la investigación

1.3.1 Objetivo General

Indagar las razones que impulsan el incumplimiento a la normativa de la LEPSIA, por parte de los Sujetos Pasivos, para comprobar las medidas necesarias que se deben adoptar y así evitar dicho incumplimiento.

1.3.2 Objetivos Particulares

Revelar las causas que facilitan el incumplimiento a la LEPSIA, para señalar las soluciones que se consideran que vendrán a ayudar a determinar las causas de dicho incumplimiento.

Proponer las reformas normativas necesarias para garantizar el control eficaz de las conductas irregulares aduaneras.

Demostrar que una regulación jurídica aduanera actualizada e integral puede mejorar el aprovechamiento de los impuestos recaudados en aduanas, además de disminuir los riesgos a la salud e integridad personal.

Definir la afectación económica que genera el incumplimiento a la LEPSIA para conocer el impacto que genera al Fisco.

1.4 Sistema de hipótesis

1.4.1 Hipótesis General

El incumplimiento por parte de los Sujetos Pasivos a la LEPSIA, genera un grave perjuicio fiscal al Estado; además de determinar las infracciones aduaneras en las que recaen los Sujetos Pasivos ante dicho incumplimiento. Por lo cual la posible solución es hacer un estimado de cuáles son las sanciones mayormente impuestas y qué sujetos pasivos son los sancionados, esto en un periodo de tiempo establecido.

Ya con esta información recolectada se podrá llegar a una conclusión, estableciendo posibles causas jurídicas que determinan el incumplimiento.

1.4.2 Hipótesis Particulares

El desconocimiento por parte de los Sujetos Pasivos a la LEPSIA, da apertura a las infracciones aduaneras, para determinar esto se ha tomado una muestra de diez sentencias del TAIIA, donde se pueda apreciar esta situación.

El incumplimiento a la normativa de la LEPSIA, genera falta de recaudación fiscal.

El desarrollo tecnológico obliga a que se actualicen los mecanismos encargados de combatir el cometimiento de infracciones aduaneras.

La LEPSIA está en armonía con los principios del Derecho Administrativo Sancionador.

Existe una aplicación integral de la LEPSIA con las leyes secundarias y especiales de nuestro país.

La LEPSIA contribuye a facilitar la entrada, permanencia y salida de mercancías del territorio nacional.

La LEPSIA posee sanciones ejemplificantes para evitar que los Sujetos Pasivos infrinjan su normativa.

1.5 Delimitación del problema

1.5.1 Delimitación Espacial

La investigación se circunscribirá al espacio geográfico del Departamento de San Salvador.

1.5.2 Delimitación Temporal

El alcance temporal que tendrá la investigación sobre el incumplimiento a la normativa de la LEPSIA por parte de los Sujetos Pasivos y las sanciones impuestas a estos, se enmarcará en el período comprendido entre el año dos mil quince a la fecha.

1.5.3 Delimitación teórico-conceptual

La investigación ha de abordar los diferentes términos que se deriven del enunciado del problema y otros que se relacionen con la misma, a saber:

El incumplimiento a la normativa de la LEPSIA por parte de los Sujetos Pasivos. Los principios rectores de la LEPSIA. Las principales causas del incumplimiento a la LEPSIA. Consecuencias del incumplimiento a la LEPSIA. El Procedimiento Sancionador regulado en la LEPSIA, entre otros.

1.6 Procedimiento Metodológico

Las unidades de observación de la investigación fueron:

1.6.1 La Muestra

Se tomaron como muestra diez sentencias del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas (TAIIA), para demostrar que aunque no se pueda alegar el desconocimiento como una justificante para incumplir la normativa de la LEPSIA, es una de las principales razones por las cuales se infringe dicha ley por parte de los Sujetos Pasivos.

1.6.2 Nivel de Investigación

El nivel de conocimiento aplicado a la investigación es el explicativo, pues se cubrirá al identificar las causas o los factores que inciden en la problemática, postulando hipótesis para llegar a la esencia del problema.

1.6.3 Tipo de Investigación

El tipo de investigación fue aplicada, debido a que se pretende solucionar el problema de investigación; la investigación también es de tipo bibliográfica o

documental, pues se pretende recolectar la información a través de fuentes primarias y secundarias.

1.6.4 Métodos, técnicas e instrumentos

1.6.4.1 Métodos

En el desarrollo de la presente investigación se recurrirá al método hipotético-deductivo, el cual procede de una verdad general hasta llegar al conocimiento de verdades particulares o específicas.

1.6.4.2 Técnicas

1.6.4.2.1 Entrevista

Se entrevistará a un experto en la materia, para conocer cuál es su punto de vista con respecto al incumplimiento de la normativa de la LEPSIA por parte de los Sujetos Pasivos. De la información obtenida se tomarán las ideas principales, importantes, útiles y pertinentes para nuestro tema de investigación.

Dicha entrevista estará bajo la orientación de nuestro asesor de tesis para obtener unos óptimos resultados.

1.6.4.3 Instrumentos

En cuanto a los instrumentos, se utilizará para la recolección de la información, una cédula de entrevista, donde se realizaran preguntas a los informantes tomando en cuenta el problema de investigación, las hipótesis formuladas y los objetivos propuestos. Con dicho instrumento se busca conocer de los actores principales, cuáles son las carencias legales que presenta la LEPSIA en la aplicación de las sanciones aduaneras que la

misma regla. Es así que se recopilarán diversas opiniones de dichos sujetos para tener una visión más amplia sobre las causas principales que conllevan al incumplimiento de la LEPSIA.

1.6.4.3.1 Fichas Bibliográficas

Son instrumentos que nos ayudan a recolectar información de diversa índole, así como también, tener de manera ordenada y organizada dicha información. Se utilizara dado el hecho que se consultarán diversos documentos donde se extraerá información valiosa para nuestro tema de investigación, por lo tanto será necesario recopilar toda esa información en una forma sistematizada.

CAPITULO II: EL DESARROLLO HISTÓRICO DE LA ACTIVIDAD ADUANERA

En este capítulo se desarrolla primeramente, el origen del derecho aduanero para así conocer sus cimientos, para luego estudiar la definición de Actividad Aduanera, así como también la actividad aduanera originaria, se abordarán los diferentes antecedentes históricos del derecho aduanero, desde la Era Antigua, Edad Media, hasta llegar a la Etapa Moderna llamada influencia de Colbert, la etimología de la palabra aduana dada por los persas y griegos y otros autores, los diferentes conceptos de derecho aduanero; así como también el concepto de aduana con el cual se irá conociendo a través de la historia, las funciones realizadas por la aduana para la verificación en el comercio y sus funciones más específicas que engloban el desarrollado de las mismas y la gestión aduanera de lo tradicional a lo moderno, terminando con el desarrollo del servicio aduanero en El Salvador.

2.1 Origen del Derecho Aduanero.

Los árabes impulsaron el derecho de aduana (Almojarifazgo), se llamaba de esta forma porque el encargado de la recaudación de este impuesto era el Almojarife (término de origen árabe equivalente al de "inspector").

Dándole el carácter de contribución general sobre los productos que atravesaban sus fronteras. En su inicio, el Almojarifazgo era un porcentaje sobre la importación de toda clase de productos, y su monto era fijado en relación con el valor de éstos en la India y no por el precio que tuvieran estas en el puerto de embarque, además, iba aumentando de acuerdo al tramo de movimiento de mercaderías. Más tarde, se establecieron otros tributos que también tuvieron el carácter de aduaneros, como los "diezmos de puertos

secos y mojados". Hasta principios de la Edad Moderna, los derechos de aduana no eran utilizados como instrumento de política comercial, sino con el fin de obtener ingresos. La política comercial se aplicaba mediante la utilización de reglamentos, prohibiciones, entre otros.

En Roma las aduanas existen desde la primera monarquía, y la creación se atribuye a Anco Marcio, quien fundó el puerto de Ostia (640-616 A.C.), en la desembocadura del Tíbet, y la abrió al comercio exterior. Igualmente Génova y Pisa, fueron ciudades con aduanas de mucho movimiento, debido al gran comercio que hacían por sus puertos. Las aduanas existieron en Atenas, desde los tiempos más remotos y se cobraba el 2% sobre las mercancías que se importaban o exportaban. Los fenicios, grandes navegantes, fueron los que iniciaron el registro para el comercio de importación y exportación; a ellos le siguieron los cartagineses, grandes comerciantes en el mar Mediterráneo.

Después de las guerras púnicas, Roma se convirtió en un gran centro comercial, importando y exportando para todos los países vecinos. Venecia ofrecía las mayores franquicias al tráfico, pero en beneficio de sus naturales, de allí que todo extranjero pagaba en los puertos del Mediterráneo dobles derechos.

En la Edad Media, Italia, Flandes y las ciudades Asiáticas, fueron muy activas como importadoras y exportadoras. A principios del siglo VIII, España fue invadida por los árabes, e introdujeron las aduanas en dicho país, y llamaron Pontazgo el derecho que pagaban las mercaderías que se transportaban de un lugar a otro. El derecho de Pontazgo fue un tributo cuyos orígenes se encuentran en la Edad Media en toda Europa y por el cual aquellas personas que cruzaban un puente pagaban una cantidad, en forma

de lo que en la actualidad se conoce como arancel o peaje, en función del lugar de su residencia, su número y los bienes que portaban al paso.

Durante el Feudalismo constituyó un instrumento de financiación de los nobles en las tierras de su propiedad y que los vasallos debían pagar. Aquellos que residían en el señorío, o estaban exentos o pagaban cantidades reducidas; sin embargo, quienes procedían de otras tierras debían satisfacer cantidades mayores. Con la progresiva desaparición del Régimen Feudal, el “Pontazgo” se redujo al pago del tributo en los puentes de las grandes vías que comunicaban las poblaciones, quedando fuera de su ámbito aquellos ubicados dentro de las ciudades, salvo excepciones. Por extensión, a partir de los siglos XV y XVI se denominó así a toda exención que se cobraba a los ciudadanos que no eran de la villa o ciudad y que cruzaban el río, aunque no fuera por los puentes, de tal suerte que se convirtió en un tributo por acceder a los mercados públicos.

Con la Colonización Europea de América se trasladó el impuesto a las nuevas sociedades de ultramar, tanto en aquellas dependientes de España y Portugal, como de Inglaterra. La figura se mantuvo sin muchos cambios hasta la llegada de la Ilustración.

Las nuevas ideas de apertura de la economía y favorecimiento de comercio chocaban con él. Fernando III (1.199 – 1.252) al adueñarse de Sevilla confirmó los derechos de Almojarifazgo, y dio el primer cuaderno de las mercancías sujetas al pago de derechos de aduana. Alfonso el Sabio (1.226 – 1.284), redujo los derechos de importación del 15 al 12,5%, concedió franca entrada a los artículos extranjeros y permitió la exportación libre de derechos de cantidades iguales a las mercancías importadas; limitó a un determinado número las prohibiciones de exportación y se preocupó por

evitarles molestias a los comerciantes. En el siglo XIV continuó en España la legislación aduanera bajo un régimen de moderación y suavidad, lo que hizo prosperar la navegación y el comercio en los puertos peninsulares.

Los Reyes Católicos (1.451 – 1.504) pusieron en vigor el Acta de Navegación, cuando promulgaron la pragmática de Granada de 1500, a la cual siguieron varios reglamentos para asegurar a las naves españolas la preferencia de los fletes, ya estableciendo derechos diferenciales de bandera, ya gravando con pesados tributos la compra de bajeles extranjeros; y sin embargo su marina mercante vino muy a menos, y quedó casi enteramente aniquilada a fines del siglo XVII. Esto limitó el número de productos que se podían exportar y aplicó con severidad el régimen aduanero.

El 27 de diciembre de 1504 se ordenó a Nicolás de Ovando que cobrara el Almojarifazgo en La España a razón del 7,5% sobre lo descargado. En 1509 y 1510, se estaba tratando de arrendar el impuesto en Santo Domingo. Por cédula de 5 de abril de 1528, se impuso en Nueva España, también a razón del 7,5% del valor de lo importado. En 1532, se ordenó extender la cobranza a los artículos de Nueva España exportados a otros puertos de India. Por provisiones de 28 de febrero y 28 de Setiembre de 1543, se impuso el Almojarifazgo a todas las cosas que se trajesen o llevasen desde o a las Indias. La tasa era del 7,5% del valor de la mercadería. En este impuesto coexistía el Almojarifazgo de salida, del 2,5%, y el de entrada, del 5%.

La provisión del 28 de septiembre de 1543 introdujo la novedad, en cuanto a la percepción, de que el Almojarifazgo de salida habría de cobrarse en Sevilla. En 1566, éste subió al 5%; el de entrada, al 10%. Una provisión del 28 de diciembre de 1568 impuso el Almojarifazgo sobre las mercaderías que

se llevasen desde la India a la Metrópoli, con una tasa de salida del 2% sobre el valor verdadero que allí tuviesen. Además, se imponía el Almojarifazgo, tanto de entrada como de salida, a todas las mercaderías que se comerciaban entre puertos indios.

A esta ampliación del gravamen se hizo mucha resistencia en América, y hacia 1600 aún persistían las dificultades para su cobro. Las mercaderías de procedencia española en tránsito por Panamá al Perú y Chile no pagaban el Almojarifazgo de salida del 2,5 % en tierra firme y en cuanto al de entrada no era ad valorem sino que se cobraba sobre las demás, es decir, sobre el incremento de valor que experimentaban las mercaderías entre el istmo y su destino final. Las disposiciones legales enumeradas fueron reiteradas y complementadas por una provisión del 31 de agosto de 1613.

El Reglamento de Libre Comercio del 12 de octubre de 1778, dispuso la cobranza del Almojarifazgo en los puertos menores a razón del 1.5% sobre el valor de las mercaderías españolas y del 4% sobre el de las extranjeras, además de lo que estas últimas hubieran contribuido a su internación a la Península; para los puertos mayores la tasa se fijó en un 3 y un 7%, según fueran mercaderías españolas o extranjeras.

En materia aduanera, el monopolio absoluto era el régimen que aplicaba España en América; perseguía el completo aislamiento con respecto a las demás naciones, pues se propuso conservar para el tráfico exclusivo con sus colonias. Durante la colonia, los asuntos económicos se encontraban en manos de la Real Hacienda, la cual era controlada por el Virrey que tenía su residencia en Lima. La supervisión de los gastos del erario real se encontraba en manos de La Contaduría Mayor creada en 1605. Los principales impuestos coloniales Aduaneros fueron:

Almojarifazgo: Fue impuesto por el gobernador Lope García de Castro, era un derecho de aduana, se aplicó a las exportaciones e importaciones de bienes. Parrón Salas lo denomina Almojarifazgo y Alcabala de Frutos (sobre las importaciones de otros puertos de la propia costa). Se cobraba el 5% sobre el precio que hubiese experimentado en tierra firme, a pasar del paso a otro puerto se cobraban otros 5%.

La evaluación se hacía sobre el valor de la mercadería a los 30 días inmediatamente posterior a la llegada de la flota. La que se enviaba a Arica para pasar al Alto Perú se evaluaba según los precios de esa plaza que eran superiores a los de Potosí y La Paz, las mercaderías que salían pagaban el 2,5% de su valor y el 5% a la entrada.

En una palabra a medida que la mercadería pasaba de puerto a puerto pagaba dicho porcentaje. El pago se hacía a través de los maestros de los buques y en ocasiones se realizaba en mercadería.

Alcabala: Gravaba todas las transacciones de bienes (sin perjuicio del Almojarifazgo), es comparado con el impuesto general a las ventas. El vendedor estaba obligado a pagarlo, se exceptuaban instrumentos de culto, medicinas, el pan, entre otros. La Alcabala se pagaba sobre la compra y venta y generalmente lo hacía el que vendía.

Alcabala de Cabezón (que pagaban los gremios de Lima y la Alcabala de ventas y trasposos de inmuebles y esclavos, de imposición de censos y de proveedores de carne o de viento, y derecho de venta de ganados de Castilla. Este impuesto típicamente castellano era del 10% pero en América se estableció desde un primer momento un porcentaje del 2% del valor de las mercaderías tanto en la primera venta como en las siguientes. Se

recaudaba inmediatamente en la aduana sin tener en cuenta si la mercadería se vendía o no.

Diezmo: Fue instalado por los Reyes Católicos, consistía en que el 10% de la producción de la tierra o beneficio se dedique a la Iglesia Católica, la cobranza de los diezmos se arrendaban al mejor postor.

La avería: Era un impuesto ad valorem destinado a sufragar los gastos que ocasionaba la organización y defensa de las flotas, que se cobraban sobre toda la mercadería que se llevaban o traían a América incluida el oro y la plata remitida por cuenta de la Real Hacienda.

Impuestos de menor cuantía eran el derecho de toneladas, de un real y medio de plata por cada tonelada de carga sobre todos los barcos que zarpaban de Sevilla o de Cádiz para las colonias, y cuyo producto se aplicaba al sostenimiento de la corporación de marineros.

A partir de la mitad del siglo XVII se denominó “Derecho de Tonelaje” fijado en dos ducados y que debían pagar los navíos de registros sueltos. A este impuesto se sumaba la media anata que era un recargo del 2 ½ % sobre la suma total del impuesto y el derecho de extranjería de tres ducados por cada tonelada de carga en cualquier navío extranjero admitido en la navegación a la India.

Todos estos gravámenes que consistían en los derechos de toneladas, eran recaudados en España por los empleados fiscales o por los arrendatarios.

Otros impuestos fueron: Pontazgo, sisa, mesada, estancos, venta de oficio, viñas, servicios y millones.

Por último están las Sisas que era una contribución especial que se imponía sobre algunos artículos de primera necesidad como la carne, el azúcar, que era de venta masiva y se cargaba un ½ %.⁷

2.2 La actividad aduanera

2.2.1 La actividad aduanera originaria

La Actividad Aduanera originaria estuvo siempre ligada al desarrollo económico desde los albores de la civilización, tanto en Medio Oriente, como en Europa, y por ende influida por las corrientes económicas de cada época, en efecto, en un estadio primitivo de la humanidad, y durante un largo periodo, la actividad económica resulta muy reducida, porque solo era la actividad de producción sin intercambios. Siendo la prioridad el proveer de alimentos, vestidos, alojamiento, y nada más.

La prioridad era la de proveerse de alimento, vestido, alojamiento y nada más. Pero a medida que se desarrollaron las necesidades de cada grupo, que caracterizaba a una civilización, la actividad económica se intensificó mostrando una mayor diversificación, observándose un avance geográfico significativo, una transformación de una economía cerrada a otra de intercambio.⁸

2.2.2 La actividad aduanera

La Actividad Aduanera es aquella que realiza o ejecuta el Estado, consiste en fijar lugares autorizados para permitir el ingreso al territorio nacional o

⁷ Alberto A. Ibarra Silva, "Breve historia del derecho Aduanero", *Wordpress* (blog), 5 de septiembre de 2016, <https://albertoibarratradingm.files.wordpress.com/2010/05/breve-historia-del-derecho-aduanero.pdf>.

⁸ Horacio Félix Alais. *Los Principios del Derecho Aduanero* (Madrid: 2008), <http://es.slideshare.net/marcialpons/los-principios-del-derecho-aduanero-horacio-felix>.

salida del mismo de bienes y cosas, medios de transporte y personas; ejecutar y verificar los actos y formalidades que deben llevar a cabo ante la aduana todas las personas que intervengan en esas actividades de ingreso, tránsito o salida del territorio nacional; exigir o verificar el cumplimiento de las obligaciones y requisitos establecidos por las leyes y otros ordenamientos para permitir dichas entradas y salidas por las fronteras de su territorio; establecer y ejecutar actos de control sobre los bienes o cosas y medios de transporte durante el tiempo que dure su estancia en el territorio nacional o en el extranjero.

La actividad aduanera tiene entonces tres ámbitos o aspectos diferentes que se enuncian a continuación:

A. El dominio aduanero del territorio nacional

Consiste en el establecimiento de lugares autorizados para poder ingresar o extraer del territorio tanto bienes, cosas y medios de transporte. En este aspecto interesa determinar la calidad de autoridad aduanera, sus ámbitos de competencia y sus facultades.

B. Las obligaciones y procedimientos aduaneros

La actividad en otro momento enfatizará sobre el conjunto de actos y formalidades que ante la administración pública deberán observar aquellos que intervengan en la introducción o extracción del país de bienes o cosas y de medios de transporte así como en el cumplimiento de obligaciones y regulaciones impuestas por la ley y otros ordenamientos jurídicos a los movimientos de introducir o extraer bienes y transportes del territorio aduanero.

C. La vigilancia aduanera

Un ulterior momento es aquella parte de la actividad aduanera que consiste en el establecimiento y ejecución de disposiciones de control sobre los bienes, cosas y medios de transporte durante el tiempo que dure su estadía en el territorio nacional cuando sean procedentes del extranjero.⁹

2.3 Antecedentes Históricos

Es de destacar que la actividad aduanera siempre estuvo ligada al desarrollo económico, desde los albores de la civilización, tanto en Medio Oriente como en Europa y, por ende, influida por las corrientes económicas de cada época.

Las necesidades de recursos y el intercambio que desarrolló cada sociedad organizada llevaron prestamente a generar controles y a regular dicha actividad, conforme a la evolución propia de cada estado de la humanidad.

De manera que se observa una vinculación directa, en lo que atañe a la actividad aduanera, con la actividad económica de cada época. Sin la actividad económica de ninguna clase que, a su vez, no contenga intercambio, no existe actividad aduanera.

2.3.1 La aduana en la edad moderna, influencia de Colbert

Puede sostenerse, sin equivocaciones, que la primera labor sistematizada de las normas aduaneras fue la realizada durante el reinado de Luis XIV en Francia, por medio de la Ordenanza de 1687, que fue reconocida como el

⁹Andrés Rohde Ponce, *Derecho Aduanero Mexicano Fundamentos y Regulación de La Actividad Aduanera*, (México: 2005), 56-57.

primer Código Aduanero de ese país.¹⁰ Poco después de la muerte de Colbert y siempre bajo el reinado de Luis XIV, se dicta la Ordenanza de febrero de 1687, que ha sido calificada como el primer Código de Aduana de Francia.¹¹

Dicha ordenanza está constituida por ciento sesenta y dos artículos reagrupados en catorce títulos.

De la lectura de los catorce títulos que conforman esta ordenanza de 1687 surge ya el contenido histórico de la legislación aduanera, integrada por disposiciones que desde otra perspectiva podríamos calificar como administrativas, tributarias, penales y procesales.

Por otra parte, el estudio de su contenido pone de inmediato manifiesto, la existencia de principios, reglas y soluciones que han sido conservados en las legislaciones aduaneras modernas.¹²

Esta normativa tenía relación con el desarrollo del mercantilismo, lo que obligaba a especificar reglas, principios, tanto de carácter administrativo como tributario, penal y hasta el procedimiento.

Esta compilación de notables influencias de las normas aduaneras continentales, de alguna forma comenzó a definir, precisar y modelar los

¹⁰Ibíd.19.

¹¹Ricardo Xavier Basaldúa, *Derecho Aduanero: Parte General: Sujetos*. (Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1992). 53-54. Comenta el doctor Basaldúa cómo la Ordenanza de Colbert de 1687, expresaba que los derechos de salida y de entrada, serían pagados de conformidad a las tarifas sancionadas por el Consejo (18 de septiembre de 1664), sobre todas las mercaderías. Esta Ordenanza de Jean-Baptiste Colbert, ministro de Luis XIV, es conocida como el primer Código de Aduanas de Francia.

¹²Ibíd. 86-89.

institutos aduaneros tal como se les conoce y aplica en la actualidad, obviamente adaptados a las realidades contemporáneas circunstanciales no previstas, como son las comunicaciones instantáneas, el intercambio comercial que alcanza niveles jamás antes logrados, consecuencia inevitable del mundo globalizado.¹³

2.4 La etimología de la palabra Aduana

La definición etimológica.

Proviene del vocablo persa *divan* que significa “el lugar de reunión de los administradores de finanzas” y esta proviene a su vez del árabe *al diwan*,¹⁴ luego pasó al italiano *dogana* y finalizó en *aduanas*.

Se deriva del nombre arábigo *divanum* que significa “la casa donde se recogen los derechos” después empezó a llamarse *divana*, luego *duana*, concluyendo con *aduanas*.

Puede señalarse que en cuanto a la lengua de la cual procede, la gran mayoría de opiniones oscila entre un origen árabe y un origen persa.¹⁵

¹³Ibíd. 20.

¹⁴“Aduana. (Del ár. [árabe] hispánico *addiwán*, este del ár. clá. [clásico] *dīwān*,[...]). f. Oficina pública, establecida generalmente en las costas y fronteras, para registrar, en el tráfico internacional, los géneros o mercaderías que se importan o exportan y cobrar los derechos que adeudan”.

De acuerdo con el profesor Basaldúa, *aduanas* designa en su origen “registro” o “libro de cuentas” donde se anota el ingreso y la salida de mercadería de determinados territorios. Cf. BASALDÚA, Derecho aduanero. Las aduanas han existido desde las antiguas civilizaciones, como organizaciones más o menos complejas, encargadas de cumplir las funciones que actualmente ostentan los servicios aduaneros de los diferentes Estados. (En el caso colombiano esta función, a partir del Decreto 2116 de 1992, corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, una de cuyas dos principales dependencias es la denominada Dirección de Aduanas Nacionales).

¹⁵Ibíd. 20.

También existen otros estudiosos de la que hacen provenir del griego, “Soxa” que significa “Recaudación”, para los italianos su significado era “Duxana” o sea: el derecho de entrada pagado por las mercaderías al dux de Venecia”, también se dice que deriva del francés antiguo se deriva “Dovana” o “Douana” que quiere decir: “Derecho como tributo o arancel”.

De estos conceptos etimológicos que se seleccione, están implícitas a la connotación de lo que es la actividad que regula el Derecho Aduanero.

2.5 Conceptos de Derecho Aduanero

Máximo Carvajal Contreras conceptúa al Derecho Aduanero como:

“El conjunto de normas jurídicas que regulan, por medio de un ente administrativo, la actividad o función del Estado en relación al comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio de un país, así como de los medios y tráfico en que se conduzcan las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas”.¹⁶

El Derecho Aduanero está referido a ese corpus legal “expresión autónoma desprendida del derecho administrativo”, consistente en un conjunto de normas de carácter público, relativas a la organización y funcionamiento del servicio aduanero y a las obligaciones y derechos derivados del tráfico de mercancías a través de las fronteras, aguas territoriales, y espacio aéreo de una República.¹⁷

¹⁶ Máximo Carbajal Contreras, *Derecho aduanero*, 10ª ed. (México: Porrúa 2000), 49.

¹⁷ Roberto Carlos Sarmiento Álvarez, “El Control Administrativo Aduanero y la Evasión Tributaria de Impuestos en el Área de Importación y Exportación en el Cantón Macara, provincia de Loja” (tesis, Universidad Nacional de Loja, 2013), 7-8.

El glosario del Consejo de Cooperación Aduanera (CCA), actual Organización Mundial de Aduanas (OMA).¹⁸ Define el Derecho Aduanero como: “Legislación aduanera”– legislación douaniere – customs law, se refiere a un conjunto de disposiciones legislativas y reglamentarias concernientes a la importación y exportación de mercaderías cuya aplicación está expresamente encomendada a la aduana y otras normas eventualmente establecidas por ella en virtud de las facultades conferidas por la ley.¹⁹

2.5.1 Conceptos de Aduana

El Consejo de la Cooperación Aduanera define a la Aduana como “los servicios administrativos especialmente encargados de la aplicación de legislación relativa a la importancia y a la exportación de las mercancías y a la percepción de los ingresos públicos provenientes de los derechos e impuestos que se aplican a las mercancías”.²⁰

El Diccionario de la Lengua Española indica que Aduana es la oficina pública, establecida generalmente en las costas o fronteras para registrar, el tráfico internacional, los géneros y mercaderías que se importan o exportan y cobrar los derechos que se adeuden y derechos percibidos por esta oficina.²¹

La Aduana (en inglés customs), así en singular y objetivamente, está constituida por la Oficina Pública, creada ordinariamente en las costas y fronteras, para registrar, en el tráfico internacional, los géneros y mercaderías

¹⁸ La Organización Mundial de Aduanas (OMA) es un organismo intergubernamental independiente cuya misión es incrementar la eficiencia de las administraciones de aduanas, contribuyendo al bienestar económico y a la protección social de sus miembros.

¹⁹ Germán Pardo Carrero, *Derecho aduanero en el siglo XXI*, (Colombia: Legis 2009), 55.

²⁰ Jorge Witker, *Derecho Tributario Aduanero*, 2ª ed. (México 1999), 11.

²¹ *Ibíd.* 59.

que se importan o exportan y cobrar los derechos o tributos que generan estas actividades.

Carlos Anabalón Ramírez, define a la Aduana como “el organismo estatal encargado de intervenir en el tráfico internacional de mercancías, vigilando y fiscalizando su paso a través de las fronteras del país, aplicando las normas legales y reglamentarias relativas a la importación, exportación y demás regiones aduaneras, formando las estadísticas de este tráfico; determinando y percibiendo los tributos que le afectan y otorgando las exenciones o franquicias que lo benefician y cumpliendo con las demás funciones que las leyes le encomiendan”.²²

Las aduanas son las únicas rutas legales o vías autorizadas para el ingreso, salida o tránsito de mercancías, atendiendo a la zona de jurisdicción, las funciones a desempeñar y la situación geográfica nacional.²³

2.6 Funciones de la Aduana

Como se ha señalado anteriormente el concepto de aduana tiene sus primeras funciones de verificar el comercio, la entrada y salida de mercaderías y la recaudación de los impuestos resultantes de la actividad comercial.

Sin embargo con la evolución de la economía mundial la aduana ha pasado a tener funciones más específicas que engloban una cierta responsabilidad y capacitación del manejo de las mismas.

²²Ibíd. 9 -11.

²³Eva Lourdes Guevara Fuentes, “Propuesta de una guía de procedimientos aduanales de importación y exportación acorde con las leyes aduaneras, tratados y convenios comerciales vigentes en El Salvador” (Tesis para obtener el grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas, Universidad de El Salvador, 2009), 21- 23.

En este sentido Felipe Acosta Roca hace énfasis en las principales funciones aduaneras, específicamente señalando que, su función principal es controlar, fiscalizar el paso, el pago de las contribuciones al comercio exterior en las aduanas y que de ellas se ha desprendido otras, como:

Recaudar los tributos aduaneros, las cuotas compensatorias, formar las estadísticas del comercio exterior, prevenir, reprimir el tráfico de drogas y estupefacientes, registrar los controles sanitarios y fitosanitarios, registrar el cumplimiento de las restricciones o regulaciones no arancelarias, verificar los certificados de origen de mercancías con preferencia arancelarias, controlar el uso de las mercancías bajo los regímenes aduaneros, respecto al pago de contribuciones al comercio exterior, impedir el tráfico de desperdicios y residuos tóxicos en cumplimiento de las legislaciones ecológicas nacionales e internacionales (REYES apud ACOSTA, 2003:20).

Así pues, lo que le da vida a las aduanas es el comercio exterior, las aduanas existen porque existe el comercio y ambos ocupan un papel muy importante en el desarrollo económico de un país, ya que el comercio exterior representa una fuente de riqueza para la nación.

Por tanto, sí el comercio exterior evoluciona, las aduanas también tendrán que hacerlo a fin de evitar entorpecer sus operaciones (REYES, 2003:19).

2.7 Historia del Servicio Aduanero en El Salvador

El Servicio Aduanero es la entidad pública encargada de cumplir y verificar el cumplimiento de la normativa aduanera, está compuesto por la dirección de aduana, las aduanas y las demás instancias estatales vinculadas.²⁴

²⁴ Artículo 6 Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA IV).

2.7.1 Historia de la Dirección General de Aduanas

La Dirección General de Aduanas de El Salvador (DGA), se creó por Decreto Legislativo N° 43, el 7 de mayo de 1936, publicado en el Diario Oficial N° 104, Tomo 120, de ese mismo mes y año.

La DGA, es una dependencia del Ministerio de Hacienda, y tiene la responsabilidad de garantizar el cumplimiento de leyes y reglamentos que regulan el tráfico internacional de mercancías. Es dirigida por un Director General.

La estructura orgánica de la DGA, se estableció mediante el Reglamento Orgánico Funcional, dictado mediante Decreto Ejecutivo No. 44, el 18 de mayo de 1994 y publicado en el Diario Oficial No. 108, Tomo 323, el 10 de junio de ese mismo año.

Dicho Reglamento fue modificado, por Decreto Ejecutivo No. 114, el 12 de octubre de 1998. Asimismo, se regula mediante la Ley Orgánica de Aduanas (2006).

A través del Reglamento Orgánico Funcional, se faculta al Director General a dictar las normas necesarias a efecto de desarrollar o reestructurar la organización interna de la Dirección General de Aduanas con el fin de permitir a la Institución readecuar su estructura orgánica funcional; integrada por tres niveles: Directivo, Ejecutivo y Operativo.

La DGA, mantiene una constante modernización en sus sistemas, respondiendo a las exigencias internacionales en materia aduanera, de comercio exterior y de aseguramiento de la calidad en el servicio, así como a

la dinámica acelerada del comercio internacional en el marco de la globalización de las economías en un ámbito de facilitación y transparencia con sus usuarios directos e indirectos que deseen consultarle.

La evolución del servicio aduanero en El Salvador, ha estado íntimamente ligada a la forma en que ha cambiado la economía del país, dependiendo en cierta medida de la tendencia económica predominante.

Una primera etapa en la actividad económica abarcó el periodo desde 1950 hasta 1980, durante los cuales las funciones de la aduana persiguieron fines casi exclusivamente rentísticos, lo cual contribuyó a convertirla en una de las fuentes recaudadoras más importante del Estado Salvadoreño.

A partir de los años 90, se comenzó la modernización de la administración tributaria aduanera, respondiendo al proceso de globalización económica mundial. En ese ámbito se estableció en la DGA un sistema de calidad certificada que persigue la mejora continua de los servicios aduaneros.²⁵

2.7.2 La Dirección General de Aduanas

La Dirección General de Aduanas es un Órgano Técnico independiente adscrito al Ministerio de Hacienda, la cual posee superioridad jerárquica en materia aduanera; controla y facilita el cumplimiento de la legislación del ramo, y actúa para prevenir y reprimir infracciones aduaneras. Las funciones de la Dirección General de Aduanas incluyen, además de la administración de los tributos que gravan la importación el control de los diferentes regímenes aduaneros, entre otras.

²⁵ Programa USAID de Aduanas y Clima de Negocios que Promueven el Comercio y la Inversión GUÍA ADUANERA DE EL SALVADOR USAID, junio 2008.

CAPÍTULO III: ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA LEY ESPECIAL PARA SANCIONAR INFRACCIONES ADUANERAS

Este capítulo se estudia las leyes que antecedieron a la LEPSIA, se hace una comparación entre ellas y se finaliza con una reseña histórica y actual de la LEPSIA.

3.1 Leyes que antecedieron a la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras

3.1.1 Ley de Contrabando de Mercaderías

En El Salvador la primera regulación se dio en el siglo XVIII mediante Decreto Legislativo, se ordena el control del aguardiente clandestino, siendo perseguidas por los guardas de Alcabala y Tabaco.

En un decreto de 1904, es aprobada la Ley de Contrabando de Mercaderías, (Ley de Contrabando de Mercaderías, decretada el 23 de marzo de 1904, y publicada en el Diario Oficial No. 94, Tomo 56, del 22 de abril de 1904)²⁶.

Fue creada con la finalidad de contrarrestar el contrabando y proteger los intereses de la Hacienda Pública.

En la década de los 60` del siglo XIX, los países centroamericanos elaboraron un anteproyecto denominado "Convenio Centroamericano sobre Contrabando y Defraudación de Rentas Aduaneras", el cual se celebró en la República de Guatemala, con la finalidad de establecer entre los territorios

²⁶ Ley de Contrabando de Mercadería (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1904).

de los países contratantes un régimen jurídico uniforme sobre los delitos de contrabando y además tuvo por objeto prevenir la comisión de los referidos delitos y unificar los sistemas penales que con ellos se relacionan.²⁷

La Ley de Contrabando contaba con diez artículos, donde se detallaban los apartados que establecían cuando se consideraba que existía contrabando de mercancías y las respectivas penas que se imponían, ya sean de multas, decomisos, prisión correccional, inhabilitación absoluta y pérdida de empleo.

Las últimas tres penas únicamente aplicables en caso de ser un funcionario público el implicado en el delito de contrabando.

Cabe destacar de esta ley, los montos en concepto de multa que se imponían, que iban desde el duplo del valor de la mercancía en el caso específico de la introducción de productos estancados o de importación prohibida; además del decomiso de dichos productos, regulado en el Art. 1, numeral 1 de la ley en mención.

Dicha ley hace una práctica división, ya que solo el numeral uno será sancionado con decomiso y con el pago del duplo del valor de la mercancía.

Se mencionan ocho numerales donde se establece lo que se consideraba como contrabando de mercancías, y a partir del numeral dos, las penas de multa iban desde el pago de derechos e impuestos más otra cantidad igual en concepto de multa si la cantidad con la que se quiso defraudar al Fisco no

²⁷ Cindy Pamela Barquero Sagastizado, "Ilícito contrabando de mercaderías en la zona oriental de El Salvador", (Tesis para obtener el grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas, Universidad de El Salvador, 2006), 12.

excedía los cien “pesos”, si se pasaba de esta cantidad hasta los quinientos, la multa era el doble de los derechos e impuestos, dicha ley lo establecía como dos tantos más sobre lo que le correspondía por arancel, y si excedía los quinientos “pesos”, la multa era del triple, esto estaba regulado en el Art. 2.

En el Art. 3 se menciona la reincidencia, el cual dictaba de la siguiente manera:...que se considerara reincidente, a aquel que dentro de los dos años anteriores haya sido condenado en sentencia ejecutoriada por otro delito de la misma naturaleza o hubiere sido excarcelado antes de la sentencia por haber pagado la multa correspondiente.

Si en el proceso hubiere plena prueba de la delincuencia y esa prueba no estuviere desvirtuada.

En este caso la multa era exactamente como lo establecía el Art. 2, arriba mencionado, pero con la agravante de agregarle un 50% al valor de la multa.

Es decir si por ejemplo el contrabandista pretendía defraudar al fisco con una cantidad superior a los quinientos colones, la pena impuesta sería el resultado de sumar el triple de los derechos e impuestos que debía haber pagado más el 50% de esta cantidad.

Para una mejor comprensión se entiende que debía de pagar cinco veces la cantidad que dejó de pagar por tratar de defraudar al Fisco. La presente Ley permitió dar apertura en materia de Aduana, al control de Contrabando de Mercaderías durante los años 1904 hasta 1961.²⁸

²⁸ Ley de Contrabando de Mercadería (El Salvador, 1904) artículos 1-10.

3.1.2 Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta de Aduanas

El Directorio Cívico Militar de El Salvador, mediante decreto N° 173. Decretó, sancionó y promulgó la “Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta De Aduanas”, en adelante LRCMDRA, que derogo en su totalidad a la Ley de Contrabando de Mercaderías.

Esta ley en comento se constituye como una regulación más desarrollada, ya que su contenido sancionador es más extenso, en primer lugar no solo regula el delito de contrabando de mercaderías, sino incluye un nuevo ilícito penal, que es la Defraudación de la Renta de Aduanas; pero también trae consigo una innovadora técnica legislativa en materia de infracciones aduaneras, ya que no solo regula delitos, sino también infracciones tributarias dedicándole un solo capítulo a tales infracciones.²⁹

La LRCMDRA, es una normativa que data de mil novecientos sesenta, por lo que en principio habrá que tener en cuenta qué preceptos no son conformes a la Constitución de mil novecientos ochenta y tres que está diseñada bajo un programa garantista de derechos fundamentales y garantías de los mismos para la persona humana.³⁰

Cabe destacar que la antecesora de esta ley en estudio, la Ley de Contrabando, duro vigente cincuenta y siete años, y debido a que adolecía de muchos preceptos necesarios e indispensables para combatir las diversas

²⁹ Yessenia Beatriz Cuéllar González, “Aplicación de los Principios del Derecho Administrativo Sancionador a la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras”, (Tesis para obtener el grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas, Universidad de El Salvador, 2012), 75.

³⁰ Tribunal Tercero de Sentencia, Referencia: P0103-43-2001 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2001).

manifestaciones del contrabando de mercancías, no solo debido a sus cortos diez artículos, sino más bien que el legislador de esa época no había previsto los diversos hechos en los cuales se manifestaría la conducta prohibida; además parece que se dejó que los infractores de esta ley se desarrollaran y utilizaran mejores y mayores estrategias “legales” para defraudar al Fisco.

Por lo cual es totalmente evidente que la Ley de Contrabando no daba abasto para prohibir y prever las diversas manifestaciones del delito que trataba de reprimir, ya que como es lógico si una conducta no estaba descrita en dicha ley como contrabando de mercancías, no era legal aplicar la normativa, esto según el principio de legalidad, que dicta que para que una conducta pueda ser considerada como ilegal, debe estar previamente establecida en la ley.

Y es así como se puede ver que se fortalecieron los mecanismos “legales” para defraudar al Fisco durante cincuenta y siete años, por lo tanto al verse con el contrabando como un problema real y latente más difícil de combatir.

Fue entonces que se le dio vida a la LRCMDRA, la cual tuvo como objetivo combatir las conductas constitutivas de delito de contrabando para detener el grave perjuicio que se estaba causando al Estado y al comercio del país.

Se hace una comparación de los cambios más relevantes que fueron introducidos a la LRCMDRA, y de los cuales adolecía la Ley de Contrabando de Mercaderías. En primer lugar, en el artículo 1 de la Ley de Contrabando de Mercaderías, se mencionaba que solo era considerado como Contrabando de Mercaderías y por consiguiente sancionado, cuando se introdujere al país artículos estancados o de importación prohibida, se puede notar que dejaba conductas no previstas y que evidentemente se consideran

contrabando, ya que si se compara con el artículo 2 ordinal 1° de la LRCMDRA, se puede notar que ya no considera contrabando el simple ingreso al país de dichas mercancías, sino que también se considera como delito, salir con esta mercancía, la tenencia y el comercio ilegítimo.

La exportación de estos productos y no solo la importación como lo menciona la ley anterior, por lo tanto abre más la brecha para poder combatir estas conductas que la ley que la antecede dejó fuera, y que gracias a eso muchas defraudaciones al Estado no pudieron ser castigadas.

Para una mejor ilustración, a continuación según la Regla X, Art. 5 de las Reglas de Aplicación e Interpretación del Arancel Centroamericano de Importación.

A continuación se detallan los productos considerados como prohibidos, restringidos y estancados, ya que son diferentes y no sinónimos como los presentan ambas leyes en discusión:

Son Artículos de Importación Prohibida

- 1.- Libros, folletos, enseñas, divisas, emblemas, carteles y otros artículos de carácter subversivo o doctrinas contrarias al orden político, social y económico del Estado.
- 2.- Figuras y estatuas; libros, folletos, almanaques, revistas, artículos litografiados o grabados, periódicos, litografías, estampas, fotografías, tarjetas y otros artículos de carácter obsceno.
- 3.- Películas contrarias a la ética y las buenas costumbres.
- 4.- Abortivos.
- 5.- Máquinas para jugar dinero.

- 6.- Ruletas, mesas de juego y demás útiles o enseres para juegos prohibidos.
- 7.- Opio que contenga menos del 9% de morfina, escorias y cenizas de opio, y los útiles que sirvan para fumarlos.
- 8.- Papel sin timbrar para cigarrillos, blanco o de color, en pliegos, rollos, bobinas o en forma de libritos o de tubitos.
- 9.- Máquina y herramientas para fabricar monedas.
- 10.- Monedas y billetes falsificados.
- 11.- Monedas de plata lisas y de menos de 0.900 de fino.
- 12.- Fichas de cualquier metal o sus aleaciones, que puedan servir para circular en sustitución de las monedas de curso legal.

Son Artículos Estancados cuya Importación se reserva al Estado.

- 1.- Municiones y pertrechos de guerra.
- 2.- Aeroplanos de guerra.
- 3.- Fusiles militares.
- 4.- Pistolas y revólveres de toda clase, de calibre 41 o mayor.
- 5.- Pistolas reglamentarias del Ejército de El Salvador.
- 6.- Silenciadores para toda clase de armas de fuego.
- 7.- Nitrato potásico (sal de nitro, salitre, kalium nitrocum).
- 8.- Aguardiente de caña, en bruto.
- 9.- Papel timbrado para cigarrillos, blanco o de color, con o sin impresiones, en pliegos, rollos, bobinas o en forma de libritos o tubitos.
- 10.- Timbres fiscales o municipales, sellos de correos, y demás especies fiscales valoradas.
- 11.- Monedas de níquel de circulación legal en el país.
- 12.- Barcos de guerra de todo calado, incluso submarinos y vehículos de desembarco.

13.- Máscaras antigases para usos militares.

Son Artículos de Importación Restringida

- 1.- Armas de fuego.
- 2.- Accesorios y municiones para armas de fuego.
- 3.- Cartuchos para armas de fuego.
- 4.- Aparatos y demás accesorios indispensables para la carga de cartuchos.
- 5.- Pólvora, explosivos, fulminantes y mechas.
- 6.- Mascarillas protectoras contra gases asfixiantes.
- 7.- Escopetas de viento.
- 8.- Armas blancas de uso prohibido.
- 9.- Drogas heroicas y estupefacientes.
- 10.- Productos químicos de naturaleza venenosa, incendiaria, deflagrante o explosiva.
- 11.- Productos químicos y farmacéuticos en general.
- 12.- Licores fuertes extranjeros.
- 13.- Esencias para confeccionar licores.
- 14.- Aparatos y máquinas para destilerías.
- 15.- Azúcar quemada.
- 16.- Extracto de malta quemada, propio para colorear cerveza.
- 17.- Caramelos para colorear productos alimenticios.
- 18.- Café en forma que pudieren ser utilizados como semillas para sembrar.
- 19.- Azúcar cruda, refinada o semirefinada, sea de caña o de remolacha.
- 20.- Sacarina y sus derivados.
- 21.- Aparatos o máquinas franqueadoras de correspondencia.
- 22.- Mosto, materias químicas y preparaciones de cualquier especie que pudieren emplearse en la fabricación de imitaciones de vinos de uva.

23.- Pastas sólidas y polvos que sean el resultado de la condensación del vino y que puedan, en consecuencia, servir para hacerlo.

24.- Vinos gruesos o densos que puedan debilitarse para expendirse como artículos extranjeros.³¹

Para continuar con la comparación de ambas leyes, en el art. 1 ordinal 2° de la Ley de Contrabando de Mercaderías, se hacía alusión a la importación de mercaderías gravadas con derechos o impuestos, cuando se defraude o trate de defraudar las rentas públicas, es notable que esta clase de contrabando descrita en este ordinal, es muy vaga dentro de contextualización, ya que no especifica de una manera clara o concisa, además de solo castigar la importación como contrabando, deja una idea general plasmada, en cambio si revisamos el art. 2, ordinal 2° de la LRCMDRA, se percibe que es más extensa la idea de introducir mercaderías al país en comparación al que se reducía la Ley de Contrabando, ya que la LRCMDRA, recoge la idea de importación y exportación, además agrega el hecho de considerar lugares clandestinos los que no estuvieren legítimamente habilitados, un avance muy importante que se puede ver plasmado en la LRCMDRA.

En el art. 1 ordinal 3° de la Ley de Contrabando hace alusión a la sustracción de mercaderías que estén a cargo del gobierno...y al analizar el art. 2 ordinal 3° de la LRCMDRA, se nota que la esencia del ordinal se mantiene y solamente se le realizaron algunas modificaciones, unas a la redacción, se suprimieron palabras y se agregaron igualmente, se puede ver que en el inciso uno del artículo en referencia de la Ley de Contrabando, no se establecía que la sustracción debía ser efectuada antes del pago de los

³¹ Reglas de Aplicación e Interpretación del Arancel Centroamericano de Importación, Decreto N° 647 de fecha 6 de diciembre de 1990, publicada en D. O. N°: 286 Tomo N°: 309 del 20 de diciembre de 1990.

derechos de importación correspondientes para considerarse contrabando, tal y como lo recoge el artículo en referencia de la LRCMDRA.

Otro cambio que se destaca es en el inciso dos del art. 1 ordinal 3° de la Ley de Contrabando, donde se le nombraba coautor al dueño que recibiese las mercaderías sin dar aviso inmediatamente a las autoridades.

Y en el art. 2 ordinal 3° de la LRCMDRA, especifica que cuando un tercero sea el que sustraiga las mercaderías, y el dueño las recibiere sin dar aviso a las autoridades, el hecho se considerara contrabando, sin necesidad de nombrarlo coautor del delito, como lo mandaba la Ley de Contrabando.

El art. 1 ordinal 4° de la Ley de Contrabando, fue sustraído de la LRCMDRA, ya que el art. 2, ordinal 2° de la LRCMDRA, recoge la situación que menciona la Ley de contrabando, porque menciona playas abiertas, bocas de ríos, entre otros y la LRCMDRA, cierra cualquier posibilidad de introducción o salida de mercaderías, por lugares no habilitados, y los denomina clandestinos, es así que ya no se hace necesario especificar los lugares por los cuales no se puede entrar o salir.

A partir del ordinal 5° del art. 1 de la Ley de Contrabando, se aprecia algo interesante, ya que para dicha ley, los hechos y conductas descritos en los ordinales del 5° hasta el 8°, son constitutivos de contrabando de mercaderías, pero en la LRCMDRA en el artículo 3, se establecen cuatro ordinales y se puede notar que ya no se consideran como contrabando las conductas y hechos ahí descritas, sino que se configuran en un nuevo delito, defraudación de la renta de aduanas, y básicamente se aprecia que las conductas y hechos que regula la Ley de Contrabando como tal, a partir del ordinal 8°, en la LRCMDRA, ya no se consideran contrabando.

Además cabe destacar que cuando la LRCMDRA entró en vigor, la legislación penal que se encontraba vigente era el Código de Procedimientos y Formulas de 1857, cuyo creador fue el Dr. y Pbro. Isidro Menéndez, ya que el 12 de julio de 1854, el Presidente y Coronel José María San Martín lo comisionó para que formara una recopilación sistematizada de todas las disposiciones legales vigentes en el país desde el período español, Independentista, Federal y Republicano.

El 9 de enero de 1855 remitió al Gobierno Central los originales de su magna Recopilación de leyes patrias (Guatemala, Imprenta de Luciano Luna, 1855-1856), en la que reunió 732 leyes. Esa obra, en unión de sus códigos de Procedimientos Civiles y Criminales y de Fórmulas judiciales (proyecto por encargo gubernamental creado en dos partes 1844 y 1847, el cual fue revisado y actualizado por el mismo Dr. Menéndez, Ignacio Gómez y Eustaquio Cuellar, antes de ser decretado en septiembre de 1857), lo cual le ha merecido la nominación de "padre de la legislación salvadoreña" y un lugar prominente en la historia patria.³²

La ley en comento, que es de rancio abolengo, presenta problemas en su sistemática, pues contiene normas penales de fondo y de procedimiento, sin ninguna distinción. Sin embargo, puede afirmarse que del artículo 1 al 17, se contienen preceptos de Derecho Penal Sustantivo, unos referidos a la tipificación de delitos, otros a los grados de participación, otros a las reglas de penalidad, entre otros. Y del artículo 18 hasta el 33, se regulan normas procesales, que determinan: competencia, formas de valoración de la prueba, presunciones de culpabilidad, entre otros.³³

³² <http://asamblea.gob.sv/eparlamento/biblioteca/dr.-y-pbro.-isidro-menendez>

³³ Tribunal Tercero de Sentencia, Referencia: P0103-43-2001, (San Salvador, a las quince horas con cuarenta minutos del día veintiocho de abril de dos mil uno).

Cabe destacar que en El Salvador en materia penal se ha contado con los siguientes códigos: el de Procedimientos y el de Formulas de 1857, el de Instrucción Criminal de 1863, el de Instrucción Criminal de 1882, el Procesal Penal de 1973 y el Procesal Penal vigente desde el 20 de abril de 1998.

Antes del 20 de abril de 1998, la entrada en vigencia del Código Procesal Penal, El Salvador poseía una legislación en materia penal regida por un sistema penal mixto de corte inquisitivo consistente en ser estricto, secreto, burocrático y con una justicia delegada.

El juez de paz iniciaba el proceso y realizaba la investigación en este no se reconocía la mayoría de las garantías constitucionales, el imputado era el objeto sobre quien recaía el proceso.

Peor aún existía la presunción de culpabilidad, este cuerpo legal estaba casi completamente divorciado de la Constitución de la República, no existía una armonía entre la supra ley y la ley secundaria, de allí la necesidad de la reforma.

Es necesario mencionar que la legislación penal anterior era violadora de derechos humanos, lo que generó graves problemas internos dentro del país, creaba el medio idóneo para la corrupción, lo que dio como resultado una tremenda inseguridad jurídica y social.

Este sistema duro décadas en nuestro país creando una apatía en la población, por su ineficiencia y lentitud, era inadecuado por cuanto no respetaba las mínimas garantías constitucionales olvidando que las víctimas son sujetos de derecho, a quienes se debe garantizar protección, debiendo el estado velar por su seguridad jurídica, olvidaba además que se estaba

juzgando a seres humanos, tampoco existía una adecuada investigación del delito, ya que esta le correspondía al Juez de paz, que no obstante se capacitaban en alguna forma para la función de juzgar no así para la investigación eficaz, la que debe ser técnica y científica.

Debido a esta discrepancia entre leyes se sabe que la LRCMDRA no estaba en armonía con los preceptos constitucionales, a continuación un extracto de una sentencia donde se puede determinar esta situación:

...El tribunal ha sido concluyente en el sentido que lo normado por el artículo 27 de citada ley no constituye un tipo penal, no obstante hay opiniones doctrinales respetables que señalan que lo normado en tal disposición es una tipificación autónoma del delito de contrabando.

Desde esa perspectiva habría que considerar la constitucionalidad de tal tipo penal, pues lo que se indicaría llanamente en el mismo sería que la persona que tenga mercadería en cantidad tal presumiblemente destinada al comercio y no pueda ampararla documentalmente comete contrabando.

En otras palabras el tipo penal es una presunción legal de culpabilidad solo que elevada al rango de delito.

Tal norma que anticipa la culpabilidad e invierte la presunción de inocencia ya desde el plano típico, lesiona el principio de culpabilidad e invierte desde la tipicidad penal la presunción de inocencia, pues obliga al acusado del delito a probar que es inocente, trasladándole la carga de la prueba.

El principio de culpabilidad ha sido ya reconocido por la justicia constitucional de El Salvador, como incardinada en el artículo 12 de la Constitución y que

tiene vigencia en materia sancionatoria del Estado sea esta de orden penal o administrativa.

(Sentencia de Inconstitucionalidad respecto de la Ley del Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios).

Reconocida la garantía aludida con rango constitucional, debe señalarse que uno de los sub principios que lo informan es precisamente la prohibición de fictas de culpabilidad sea en el orden penal o en el procesal penal.

Obviamente al menos en opinión de este tribunal tal forma de criminalizar las conductas no se ajusta al programa constitucional que contiene la Constitución de 1983, pues como se indicó, la Carta Magna reconoce como garantías indisponibles la presunción de inocencia, el principio de culpabilidad y la inviolabilidad de la defensa (artículo 12 Con).

La cual no puede ser alterada en el sentido de disminuir este ámbito garantizador por medio de normas secundarias e inferiores a la norma constitucional, ello tanto en materia de derecho penal de fondo como respecto de la normativa procesal penal.

Se concluye pues que aun desde la perspectiva doctrinal si se entendiese que el artículo 27 de la Ley Represiva del Contrabando y de la Defraudación de la Renta de Aduana es un tipo penal el mismo en su contenido esencial no se ajusta ni es conforme con la constitución pues acoge como supuesto de hecho una ficta de culpabilidad que injuria gravemente la presunción de inocencia y el mismo principio de culpabilidad. "(Tribunal Tercero de Sentencia, Referencia: P0103-43-2001, San Salvador, a las quince horas con cuarenta minutos del día veintiocho de abril de dos mil uno)".

3.1.3 Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras

La LEPSIA, Derogó en su totalidad la Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta de Aduanas, que estuvo vigente casi por cuarenta años.³⁴

En cuanto a los puntos novedosos de esta ley en cuanto a la que deroga, puede establecerse que se siguió el ejercicio de la despenalización debido a que se crean las nuevas infracciones aduaneras para incorporarse así con las infracciones tributarias y penales.³⁵

Esta ley tiene como objeto tipificar y combatir las conductas constitutivas como infracciones aduaneras, establecer las sanciones y el procedimiento para aplicarlas.

El ejercicio de la facultad sancionadora que mediante la presente ley se otorga a las autoridades administrativas, estará sujeto a los principios generales siguientes:

Principio de legalidad material. Que implica que nadie puede ser condenado o sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no hubieran sido previstas de manera inequívoca como infracción aduanera por la legislación vigente.

Principio de legalidad procedimental. Según el cual, el ejercicio de la potestad sancionadora requerirá ineludiblemente del procedimiento previo previsto por esta ley.

³⁴Raúl Enrique Figueroa Romero, “Aplicabilidad Procedimental de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras “(Tesis para obtener el grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas, Universidad de El Salvador, 2014), 36.

³⁵ *Ibíd.*, 96.

Principio de irretroactividad. Que consiste en la imposibilidad de aplicar las disposiciones de esta ley, a hechos acaecidos con anterioridad a su vigencia.

Principio de tipicidad. con base en el cual, únicamente constituyen infracciones aduaneras sancionables por esta ley, aquellas conductas calificadas específicamente como tales por la misma, a las que se les hubiera asignado su respectiva sanción.

En virtud de este principio, queda terminantemente prohibido a la autoridad administrativa aplicar sanciones por interpretación extensiva o analógica de la norma.

Principio de proporcionalidad. De acuerdo al cual, los actos administrativos deben ser cualitativamente aptos para alcanzar los fines previstos.

Principio non bis in ídem. Según el cual, nadie podrá ser sancionado dos veces por la misma causa, siempre que exista plena identidad del sujeto infractor, hecho y fundamento.³⁶

³⁶ <http://seminariodeauditoriagaby.blogspot.com/2016/11/ley-especial-para-sancionar.html>.

CAPITULO IV: DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES ADMINISTRATIVAS

El propósito de este capítulo, es dar los conceptos de infracción y sanción administrativa, además de presentar las infracciones y sanciones tributarias y aduaneras, que componen a las sanciones administrativas, se incluyen cuadros que demuestran las infracciones y sanciones aduaneras que es más recurrentemente se cometen.

4.1 De la potestad sancionadora de la Administración

La potestad sancionadora de la Administración es un poder jurídico en virtud del cual la Administración impone correcciones a los ciudadanos o administrados por conductas contrarias al orden jurídico. Es, pues, el poder sancionador de la Administración un poder de signo represivo que se acciona frente a cualquier perturbación que del ordenamiento jurídico se produzca.³⁷

A partir del concepto de poder sancionatorio expuesto, pueden extraerse los elementos esenciales de tal institución:

- A.** En primer lugar, el poder de la Administración para sancionar es un auténtico poder que deriva del ordenamiento jurídico encaminado al mejor gobierno de los diversos sectores de la vida social.

- B.** Por otra parte, la potestad sancionadora tiene un efecto aflictivo. El ejercicio por los entes administrativos de su poder sancionador trae como resultado la imposición de una medida de carácter aflictivo para

³⁷ Sala de lo Constitucional, Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 16-2001, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2003).

el administrado, que puede consistir, tanto en la privación de un derecho preexistente (sanción interdictiva) como en la imposición de un nuevo deber (sanción pecuniaria).

C. Finalmente, el poder punitivo de la Administración tiene una finalidad represora; es decir, castigar una conducta contraria a derecho y restablecer el orden jurídico previamente quebrantado por la acción del transgresor.

Se puede afirmar que la potestad sancionadora de la administración, materializa las actuaciones en el administrado, como consecuencia de una conducta ilegal que se reduce en una infracción administrativa.

La infracción administrativa:

Es aquel comportamiento contraventor de lo dispuesto en una norma jurídica, ya sea por realizar lo prohibido o no hacer lo requerido, y a lo que se apareja una sanción consistente en la privación de un bien o un derecho.

La palabra sanción se utiliza en un sentido genérico al indicar cualquier medio de que se vale el legislador para asegurar la eficacia de una norma.

En un sentido más preciso y más técnico la sanción indica la consecuencia dañosa que el legislador une al hecho de aquellos que violan la norma, como consecuencia de su acción, y como medio de restaurar el orden jurídico perturbado.

La doctrina distingue la sanción de la coacción. Si bien es cierto que puede recurrirse a la vía coactiva para que la sanción se cumpla, también es

evidente que esta constituye una medida de policía administrativa de tratamiento independiente.

La coacción se encamina al cumplimiento de lo ordenado, contra la voluntad del obligado a ella. La sanción es un medio represivo que se pone en marcha en virtud de no haberse cumplido la obligación.³⁸

4.2 Orígenes de la Potestad Sancionadora de la Administración

En cuanto a sus orígenes, la potestad sancionadora de la Administración es tan antigua como ésta misma. Históricamente, se considera como un elemento esencial del poder de policía. En efecto, se estima que las sanciones administrativas constituyen un capítulo del Derecho de Policía.

De tal manera, se llega a sostener que donde hay policía aparecen las sanciones. Y es que, debe recordarse que en virtud del poder de policía la administración está autorizada para imponer sanciones propiamente tales de signo pecuniario (multas) o de otro contenido restrictivo de derechos o intereses de los administrados, dirigidas a reprochar los ilícitos administrativos así como las medidas de policía, son sanciones, encaminadas a la vigilancia sobre las necesarias y previas autorizaciones administrativas.

Así, se sostiene que las sanciones son el pilar sobre el que se asienta la policía, pues sin ellas no podría ser efectiva. A partir del constitucionalismo, cambiaron las concepciones dominantes, puesto que el desprestigio ideológico de la policía arrastró consigo el de la potestad sancionadora. De

³⁸ Manuel María Díez, *Manual de Derecho Administrativo*, tomo I, 2º Edición, (Buenos Aires, Argentina), 43.

tal suerte, se traslada a los jueces y tribunales el monopolio estatal de la represión, lo que supuso la adopción del Derecho Penal legalizado y judicializado.

Sin embargo, los Estados de la época que se apresuraron a adoptar este nuevo sistema represivo, más racionalizado y objetivo, no abandonaron sus propios poderes sancionatorios.

El desplazamiento de los viejos poderes de policía de la Administración no llegó a producirse en su totalidad, coexistiendo, de esa manera, dos sistemas represivos. (...) Ahora bien, la potenciación de las facultades administrativas represivas paralelamente a las penales obedece además a una inadecuación del sistema penal, por su lentitud, por su rigidez, por su excesivo rigor o contenido socialmente infamante.

Así, se va produciendo una despenalización que traslada desde los jueces penales a la Administración la represión de determinados delitos y faltas. (...)

Con todo, esta dualidad de sistemas represivos ha pervivido hasta nuestros tiempos y en muchos casos ha sido expresamente reconocido por los textos constitucionales.³⁹

4.2.1 Reconocimiento de la Potestad Sancionadora de la Administración

El reconocimiento de la potestad sancionadora de la administración se da en dos puntos determinados, el primero desde el momento en que el legislador crea la norma y esta se convierte en ley, en nuestro caso particular en la

³⁹ Ibíd.

Constitución de 1983, el segundo momento es cuando esta se aplica y es además legitimada por el órgano judicial a través de su jurisprudencia.

Jurisprudencialmente ha sido reconocida de esta manera:⁴⁰

Sentencia definitiva de la SCA:

La Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, en la sentencia de inconstitucionalidad de las doce horas del día veintitrés de marzo de dos mil uno, asume esta postura al decir que:

“En la actualidad, se acepta la existencia de dicha potestad (refiriéndose a la potestad sancionadora de la Administración) dentro de un ámbito más genérico.

Y se entiende que la misma forma parte, junto con la potestad penal de los tribunales, de un *ius puniendi* superior del Estado, que además es único.

De tal manera que aquellas no son sino simples manifestaciones concretas de este.” (Considerando jurídico V.4 de la Sentencia ref. 8-97Ac).⁴¹

Esta resolución de la Sala de lo Constitucional constituyó uno de los primeros pasos en cuanto al reconocimiento de la potestad sancionadora de la administración en nuestro ordenamiento jurídico.

Puede notarse que se acepta el origen común refiriéndose al *ius puniendi* de las potestades sancionadoras del Estado tanto penal y administrativa.

⁴⁰Ronald Arnoldo Euseda Aguilar, artículo: *Teoría de la Sanción Administrativa*, (<http://www.jurisprudencia.gob.sv/documentosboveda/d/4/2010-2019/2012/03/95665.pdf>).

⁴¹ Ref. 110-P-2001 del 05-07-2001

No obstante la naturaleza jurídica y alcances de esta facultad punitiva del Estado en ejercicio de la administración difiere de la derivada del derecho penal sin embargo, ello no excluye que adopte diversos principios y pautas propias de esta última disciplina.

Ello, es importante porque que la noción de pena o sanción no es exclusiva del derecho penal, ya que el tema mismo de ilícito surge en diferentes áreas jurídicas: civil, administrativa, mercantil, entre otros.

En cuanto al reconocimiento normativo se puede decir en primer término, que la potestad sancionatoria de la administración surge de la potestad de administrar, dado que la administración puede imponer directamente sanciones, las que legalmente no se reputen penas en virtud del art. 14 de la Constitución de la República de 1983.

En cuanto a este artículo la Sala se ha pronunciado:⁴²

Sentencia de Amparo: El artículo 14 de la Constitución prescribe que:

“Corresponde únicamente al Órgano Judicial la facultad de imponer penas”; no obstante, la autoridad administrativa podrá sancionar, mediante resolución o sentencia y previo el debido proceso, las contravenciones a las leyes, reglamentos u ordenanzas, con arresto hasta por cinco días o con multa, la cual podrá permutarse por servicios sociales prestados a la comunidad. En dicha norma se plasma la excepción al principio de exclusividad de la jurisdicción en relación con la potestad sancionatoria de la administración pública. (...)

⁴² Euseda, artículo: *Teoría de la Sanción Administrativa*.

En ese orden de ideas, es menester destacar que el ius puniendi del Estado, concebido como la capacidad de ejercer un control social coercitivo ante lo constituido como ilícito.

No solo se manifiesta en la aplicación de las leyes penales por los tribunales que desarrollan tal competencia, sino que también se manifiesta en manos de la administración pública al momento en que esta realiza la denominada “actividad de policía administrativa”.

La materialización de la función administrativa desarrollada en aplicación del ius puniendi técnicamente se conoce como “potestad sancionadora de la administración”.⁴³

4.3 Infracción

4.3.1 Concepto

“Infracción” es un concepto genérico que agrupa o incluye a toda trasgresión, quebrantamiento, incumplimiento de una ley, pacto o tratado.⁴⁴

“La infracción se presenta como consecuencia del incumplimiento de obligaciones fiscales.

La infracción o violación de la norma fiscal ocurre simultáneamente al incumplirse la obligación fiscal, la infracción acarrea sanciones”.⁴⁵

⁴³ Ref. 28-2005 del 03-02-2006, también es ilustrativa la Sentencia Definitiva de la SCA: Según importantes corrientes doctrinarias, el ius puniendi del Estado, concebido como la capacidad de ejercer un control social coercitivo ante lo constituido como ilícito, se manifiesta en la aplicación de las leyes penales por los tribunales que desarrollan dicha jurisdicción, y en la actuación de la Administración Pública al imponer sanciones a las conductas calificadas como infracciones por el ordenamiento. Ref. 110-P-2001 del 05-072001.

⁴⁴ Fiorella Samhan Salgado. *El ilícito Tributario: Naturaleza Jurídica y Tratamiento en la Legislación Peruana de Derecho Tributario* n.17 (2012), 9.

“El acto realizado contra lo dispuesto a la norma legal o incumplimiento a un compromiso contraído”.⁴⁶

Gregorio Sánchez León dice acerca de la infracción:

“Es la acción u omisión, intencional o culposa, que puede ser cometida por el sujeto pasivo de la relación tributaria, por una autoridad, o un tercero y que está sancionada administrativamente, por regla general mediante una pena pecuniaria”.⁴⁷

Las infracciones de cualquier índole deben estar precisadas en una ley, deben tipificarse, la tipicidad es una de las características del principio de legalidad en materia penal.⁴⁸

Se entenderá que una infracción solo ocurre ante el incumplimiento de una obligación fiscal ya contraída con anterioridad por parte del sujeto pasivo ante el fisco y que además esta debe estar determinada en el contenido de la ley como cumplimiento del principio de legalidad.

Ante dicho incumplimiento por parte del sujeto pasivo serán impuestas sanciones administrativas o tributarias. Es decir, con la advertencia que representa la existencia de la sanción en la ley, es para obtener un efecto de prevención especial para que el infractor no vuelva a incurrir en el incumplimiento.

⁴⁵ Aris María José Crespo Arrazate “Infracciones y sanciones tributarias” (Tesis, Universidad Rafael Landívar, Guatemala, 2015), 48.

⁴⁶ Reynaldo Marcos Gómez López “Consecuencia de los Delitos Fiscales en México” (Tesis de Posgrado Universidad Autónoma de Nuevo León, México, 1998), 28.

⁴⁷ Gregorio Sánchez León, *Derecho Fiscal Mexicano*, 12º ed. (México, 2000), 33.

⁴⁸ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia 66-H-99 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2000).

4.3.2 Las infracciones como delitos pequeños

Para algunos autores como Adolf Schonke, las infracciones son delitos pequeños, de escasa trascendencia social, respecto de los cuales el legislador es benévolo; en atención a los bienes jurídicos por cuya protección debe velar, se considera suficiente una pena-arresto por pocos días, o la imposición de una multa, sanción variable en su monto, según los casos.

Este penalista Alemán afirma correctamente que “En la ley penal estos delitos minúsculos se denominan faltas mientras que la ley tributaria los llama infracciones.”⁴⁹

4.3.3 Las infracciones según la doctrina

Sobre la definición de infracción según la doctrina es necesario determinar ¿qué es un tributo?, ¿cuáles son los elementos que lo constituyen para su imposición?, siendo las obligaciones tributarias que determina el fisco para los efectos de su recaudación en materia económica, si de estas obligaciones se obtiene el incumplimiento serán impuestas infracciones.

Es la doctrina que determinara que las infracciones ante dicho incumplimiento se dividen de la forma siguiente, obligaciones tributarias sustantivas y formales siendo su consecuencia la imposición de una sanción.

Doctrinalmente, la infracción se puede definir como: El incumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales, consistente en un hacer o un no hacer, cuya consecuencia es la aplicación de una sanción tributaria.⁵⁰

⁴⁹ Salgado, “El ilícito Tributario”, 12.

El tributo, se define: Como la entrega o pago que hace el súbdito al Estado de determinada cantidad de dinero, o en especie, al que está obligado, destinado éste a cubrir el gasto público.⁵¹

Héctor Villegas, define los tributos⁵²: “Como las prestaciones en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.⁵³

Es de esta manera que el Estado impone a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones pecuniarias contenidas en una ley, las cuales se vuelven una obligación que debe ser cumplida por parte de los contribuyentes en la relación jurídica.

El tributo es una obligación de carácter jurídico, ello implica la existencia de una relación jurídica, como tal, resulta bilateral.

Esta relación se establece entre una persona que tiene el derecho de exigir la realización de una prestación determinada (Estado) y de otra que tiene el deber de satisfacer una prestación (contribuyente).

El pago que realizara el contribuyente al Estado será utilizado para cubrir todas sus necesidades económicas y de beneficio social.

⁵⁰Gabriela Ríos Granados, *Las Infracciones Tributarias en el Sistema Tributario Mexicano* N°114 Revista Jurídica UNAM (2016).

⁵¹Octavio Orellana Wiarco, “*El Delito de Defraudación Fiscal.*” 2a ed. Ed. México, Porrúa, 2004.), 2.

⁵² Los tributos son concebidos como prestaciones obligatorias, por lo general en dinero, exigidas por el Estado u otras entidades públicas en virtud de su poder de imperio. Sentencia, Referencia: 81- 2007/ 93- 2007 (Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, El Salvador, 2013).

⁵³ Sala de lo Constitucional, Referencia: 23-98 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2009).

Es decir el Estado no puede dejar de exigir el pago de los tributos, ya que constituye un derecho, además es la obligación, de recaudar dichos tributos con los cuales podrá realizarse los gastos públicos, y del cual todo contribuyente está obligado a realizar dicho pago, pero además tiene el derecho de recibir los servicios públicos que el Estado otorga a toda la sociedad.

El tratadista Garreta Sush cuando nos dice: “Esta relación de gastos e ingresos es la que se estructura a través del derecho de obligaciones, pero como ya hemos dicho, con ciertas especialidades, puesto que el acreedor tiene en este caso no tan solo el derecho, sino el deber a reclamar del deudor el contenido de la prestación”.⁵⁴

4.3.3.1 Infracción Tributaria

Las infracciones tributarias pueden ser de daño o de peligro, se refieren al incumplimiento de una obligación sustantiva que produce una lesión inmediata y directa al bien jurídico protegido por la ley tributaria, que es el Erario.⁵⁵

Sainz de Bujanda, la define de la siguiente manera “Infracción Tributaria, es toda vulneración de las normas en que aparecen presentes y definidas, las obligaciones de la relación jurídica tributaria”.⁵⁶ Rodrigo Garcés Moreano, en las X Jornadas del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, citado por Radovic, indica:

⁵⁴ José María Garreta Sush, *La Responsabilidad Civil, Fiscal y Penal de los Administradores de las Sociedades*, (España, Marcial 1997), 246.

⁵⁵ Granados “ Las infracciones tributarias” n°.114 Jurídica UNAM (2016)

⁵⁶ Mónica Marcela Jara Llanos “Ilícitos tributarios: Infracciones y sanciones” (Tesis Universidad de Cuenca, Ecuador, 2007), 43

“La infracción tributaria lesiona la relación jurídico-tributaria en cualquiera de sus aspectos: derecho del ente público acreedor del tributo, derecho del sujeto pasivo a no pagar más que aquello a que por ley venga obligado, derecho del ente público a que se cumplan las otras obligaciones accesorias deberes formales administrativos- que junto con la fundamental del pago integran la relación tributaria.

Al atentar pues la infracción tributaria a los bienes que pueden reputarse fundamentales para la convivencia humana y la paz social, no parece exagerado postular una protección de índole penal para los mismos”.⁵⁷

La infracción tributaria vulnera la relación jurídica existente entre el Estado y el sujeto pasivo en los aspectos siguientes:

Primero, el Estado tiene el derecho de exigir el tributo que la ley establece al sujeto pasivo.

Segundo, el Estado podrá exigir al sujeto pasivo el cumplimiento de otras obligaciones accesorias como las obligaciones formales que constituyen también una relación tributaria entre el Estado y el Sujeto Pasivo.

Tercero, los perjuicios a la convivencia humana, en la no realización de sus actividades sociales y a la salud por alimentos que no cumplan con las normas establecidas, y cuarto del cual no resulta exagerado manifestar que las infracciones tributarias pueden ser sometidas a una protección en materia

⁵⁷ Patricio Alexander Jiménez Jibaja, “El Régimen Sancionatorio Pecuniario por Contravenciones Administrativas Tributarias antes y después de las reformas introducidas por la Ley Reformativa de Equidad Tributaria en el Ecuador” (Tesis, Universidad Pontificia Católica del Ecuador, 2013), 44.

penal ya que estas perjudican a los bienes protegidos por el Estado, como la salud entre otros.

Sobre las Infracciones Tributarias, vale decir que se toma en cuenta el mero hecho, de la realización de la conducta prevista en la norma o el incumplimiento de alguna obligación.

4.3.3.2 Infracción Aduanera

En el Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros de Kyoto, se indica que una infracción aduanera es “toda violación o intención de violación de la legislación aduanera”⁵⁸

La infracción aduanera es una contravención a las disposiciones aduaneras la cual se producirá siempre que las obligaciones aduaneras sean omitidas en cuanto a su cumplimiento, situación que resulta totalmente al margen de la naturaleza “tributaria” o “administrativa” que a dicha infracción se le quiera atribuir.⁵⁹

Se entenderá que las infracciones aduaneras constituyen violaciones a las leyes aduaneras, y estas se originaran ante las obligaciones aduaneras que sean omitidas, de lo cual se constituirá dicho incumplimiento, siendo estas impuestas en materia que se desee atribuirse como tributaria o administrativa. Las infracciones aduaneras son figuras que protegen bienes jurídicos que, como los denomina el Dr. Barreira, son bienes secundarios del bien principal que es el control aduanero. Por ejemplo, las declaraciones de

⁵⁸ *Ibíd.*

⁵⁹ Julio Guadalupe Báscones y Enrique Vargas Ginocchio, *Subjetivando la Objetividad: a propósito de la determinación de las Infracciones Aduaneras*, (ius veritas n.51, 2015), 254.

importación, pues hay una figura que sanciona como infracción aduanera la declaración inexacta de mercaderías de importación y exportación.

Esa figura tutela el principio de veracidad, la defensa de la verdad en las declaraciones aduaneras, porque la aduana no puede materialmente controlar todas las declaraciones de importación. Por lo tanto, da curso a un gran número de esas declaraciones sin inspeccionarlas en detalle porque no puede controlarlas a todas.

En ciertos casos controlará la documentación o la declaración, pero no siempre llega a confrontar esa declaración con las mercaderías. Por lo tanto, despacha en confianza las mercaderías y confía en que la declaración presentada por el importador o el exportador es veraz.

Lógicamente cuando esta declaración inexacta se concreta, se consuma, se ha violado el bien jurídico protegido por esta figura, que es la veracidad de la declaración, pero indirectamente se ha puesto en peligro o en amenaza el control aduanero de las mercaderías.⁶⁰

4.3.4 Origen de la Infracción

Toda infracción se constituye como el origen de toda sanción impuesta por la autoridad administrativa.⁶¹ Para que aquella se configure es necesaria la concurrencia de los siguientes elementos: El comportamiento positivo u omisivo del administrado, debe vulnerar un mandato o una prohibición contenida en la norma administrativa, Principio de legalidad; para que un

⁶⁰ Julio Carlos Lascamos, http://nuevositio.cpacf.org/files/inst_doctrina/derecho-publico-economico/julio-lascano.pdf.

⁶¹ Autoridad administrativa; no se requiere que se trate de una autoridad administrativa independiente o especializada en imponer sanciones, Sentencia, Referencia: 84- 2006 (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2009).

comportamiento sea constitutivo de infracción es necesario, que el ordenamiento legal reserve para el mismo una reacción de carácter represivo, una sanción.⁶²

Sobre la imposición de la sanción, se deberá establecer cada uno de los elementos siguientes:

- a) El comportamiento del infractor, así como acción u omisión;
- b) La sanción prevista para el mismo; esta debe ser en proporcionalidad a la infracción que se ha cometido.
- c) Principio de tipicidad, la sanción debe estar establecida, además deben aparecer descritos con suficiente precisión en una norma con rango de ley.

En todo ordenamiento sancionador rige el criterio que la responsabilidad puede ser exigida;

- d) Principio de culpabilidad, sólo si en el comportamiento del sujeto se aprecia la existencia de dolo o de culpa.⁶³

4.3.5 Naturaleza de la Infracción

La naturaleza de la represión de las infracciones administrativas debe ser adecuada a la naturaleza del comportamiento ilícito. Se debe imponer el deber de concretar la entidad de la sanción a la gravedad del hecho.

⁶² Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 219-M-2001, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2001).

⁶³ Sala de Contencioso Administrativo, Referencia: 30- T- 2000 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2003).

Sentencia, Referencia: 78- 2006 (El Salvador, Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, 2009).⁶⁴

4.3.6 Tipos de Infracciones

- I. “Infracciones que producen un perjuicio económico, por ejemplo: no pagar un impuesto.
- II. Infracciones en las cuales no existe perjuicio económico, no se presentan declaraciones informativas.
- III. Infracciones dolosas o culposas. En las primeras hay la voluntad de violentar la norma fiscal y en las segundas no.
- IV. Infracciones sustantivas y formales. En las primeras se vulnera una norma fiscal principal y las segundas únicamente se refieren a infracciones de los deberes formales que tiene que cumplir el sujeto pasivo de la relación jurídico-contributiva.
- V. Infracciones según los sujetos que las realizan, cometidas por el sujeto directo o por un tercero.”⁶⁵La administración debe proceder a la calificación de las infracciones teniendo en cuenta que al hacerlo no desarrolla una facultad discrecional.

Sino una actividad jurídica de aplicación de normas que exige como presupuesto objetivo, el encuadre o subsunción de la conducta en el tipo predeterminado legalmente.⁶⁶

Es decir que la infracción es una conducta de incumplimiento a la norma, sobre las obligaciones fiscales, y de las cuales será impuesta una sanción.

⁶⁴ Sala de lo Constitucional, Referencia: 204- 2006 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2009).

⁶⁵ *Ibíd.* 55.

⁶⁶ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 36-G- 95 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 1998).

Por lo que respecta a la configuración de las infracciones, su concreción da lugar a una enorme diversidad de acciones y omisiones que son difícilmente reconducibles a un criterio común.

Una característica común en la tipificación de estas infracciones es que, conforme al principio de proporcionalidad, se gradúan en infracciones leves, graves y muy graves para poder imponer así una sanción correspondiente.⁶⁷

4.4 La Sanción

4.4.1 Definiciones

4.4.1.1 Definiciones Doctrinarias

En la doctrina española, García de Enterría, expresa:

“La sanción corresponde al mal infringido por la administración, a un administrado como consecuencia de una conducta ilegal. Suay Rincón la define como, “Cualquier mal infringido por la administración a un administrado como consecuencia de una conducta ilegal a resultas de un procedimiento y con una finalidad puramente represora”.

Según Enrique Cury tiene un significado procesal: “Penas administrativas son todas aquellas medidas sustantivas que de conformidad con el ordenamiento vigente, son impuestos directamente por la autoridad administrativa, sin intervención de tribunales”.

Tesauro García la define como: “El medio de que dispone la autoridad administrativa investida de funciones administrativas para asegurar la consecución de los fines que debe desarrollar en el ejercicio de su actividad.

⁶⁷ <http://ocw.uc3m.es/derecho-administrativo/instituciones-basicas-derecho-administrativo>.

Jorge Bermúdez la define como:

"Toda aquella retribución negativa dispuesta por el ordenamiento jurídico como consecuencia de la realización de una conducta". Sobre las definiciones anteriores, se puede decir que sanción: "Es la actuación represora que realiza la administración, ante una conducta ilegal realizada por el administrado.

4.4.2 La sanción en el derecho

La sanción dentro del derecho forma parte de los llamados conceptos jurídicos fundamentales, por ende esta institución jurídica no pertenece a ninguna rama del derecho en específico, sino que esta se adecua a los requerimientos en cada rama del derecho sea civil, penal, administrativa o tributaria...

Eso es debido a que la sanción no es una institución autónoma, sino que forma parte básica de la estructura de la norma jurídica, por eso se dice que la sanción aparece como un elemento esencial para la facultad de la norma, sin ella sería una vana ilusión, es una medida punitiva en caso de no ejecución de la ley.

La sanción como parte integrante de la norma jurídica fue objeto de estudio de grandes estudiosos entre los que destacan Hans Kelsen que sostenía que "la sanción es un elemento diferenciador entre la regla de derecho y la moral..."

Tampoco puede olvidarse su famosa fórmula o estructura lógica de la norma jurídica: "Si A es, debe ser B: si B no es, debe ser C en la que C es precisamente la sanción".

Y también a Carlos Cossio máximo representante de la escuela egológica que sostenía en resumidas palabras que las sanciones están representadas por los denominados “consecuentes perinormativos” o, en otros términos, por las reacciones previstas por la ley para los supuestos de incumplimientos o infracciones.

En fin, las ideas de estos pensadores nos indican que la sanción es parte integral de la norma jurídica por ende la sanción es esencial al derecho.

En efecto, no hay derecho sin sanción, ya que ésta hace a la esencia de lo jurídico, aunque en algunas situaciones no se descubra a primera vista su posibilidad.⁶⁸

4.4.3 La sanción administrativa⁶⁹

Clásica es la definición de García de Enterría que establece que la sanción administrativa es: “un mal infringido por la administración al administrado como consecuencia de una conducta ilegal.”⁷⁰

A su vez, Rebollo Puig, la define como el castigo impuesto por la administración pública⁷¹.

Por su parte, Suay Rincón dice que la sanción administrativa es la “irrogación de un mal: la sanción administrativa es, como se sabe, un acto de gravamen,

⁶⁸ Euseda, artículo: *Teoría de la Sanción Administrativa*.

⁶⁹ *Ibíd.*

⁷⁰ Eduardo García Enterría y Tomas Ramón Fernández, *Curso de derecho administrativo*. Vol.II, 10ª ed. (Civitas, Madrid, España. 2006), 165.

⁷¹ Manuel Rebollo Puig, et al, “Panorama del Derecho Administrativo Sancionador en España”. Revista estudio Socio-Jurídicos, vol. 7, Núm. 001. Universidad del Rosario. Bogotá, Colombia. 2005, 24.

una acto, por tanto, que disminuye o debilita la esfera jurídica de los particulares, bien sea mediante la privación de un derecho (interdicción de una determinada actividad, sanción interdictiva), bien mediante la imposición de un deber antes inexistente (condena al pago de una suma de dinero: sanción pecuniaria)”⁷².

Dromi establece: Específicamente la sanción administrativa es la consecuencia dañosa que impone la administración pública a los infractores del orden jurídico administrativo⁷³.

Por su parte la Honorable Sala de lo Contencioso Administrativo que por excelencia, dada la naturaleza de esta Sala, ha manifestado lo siguiente:

Sentencia Definitiva de la SCA: El acto de la Administración Pública constitutivo de una sanción es un acto de gravamen, a través del cual se afecta negativamente la esfera jurídica de los particulares, ya sea mediante la privación de un derecho o de una determinada actividad, o mediante la imposición de un deber antes inexistente. (...) En ese mismo sentido, se puede afirmar que una sanción administrativa la constituye cualquier menoscabo impuesto por la administración a un administrado como consecuencia de una conducta ilegal, determinada por un procedimiento administrativo previo.⁷⁴

4.5 Esquema de las Infracciones y Sanciones en la LEPSIA

Infracciones Administrativas, art. 5.

⁷² J, Suay Rincón, Sanciones Administrativas. Bolonia: Publicaciones del Real Colegio de España, 221.

⁷³ Roberto Dromi. *El acto administrativo*. 3ª edición, (Ediciones Ciudad de Argentina, Buenos Aires, 1997), 192.

⁷⁴ Sala de Lo Contencioso Administrativo, Referencia: 130-P-2002, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2005).

Literales: g), h), l), q), r), s), t), u), v), w), x).

La sanción impuesta por la infracción a estos literales será de \$50.00.

Literales: c), d), e), f), m), n), o), p), y).

La sanción será equivalente a multa del 0.5% del patrimonio o capital del año anterior al que se cometió la infracción (no menos de un salario mínimo).⁷⁵ Cuando no existiere registro, o el contribuyente se negare a proporcionarlo se impondrá sanción equivalente a tres salarios mínimos.

Literales: i), j), k), ñ).

La multa impuesta será de tres salarios mínimos, además podrá suspenderse el acceso al sistema informático de la DGA.

Literal: m).

La multa será de \$50.00 más retención de la mercancía hasta su reembarque.

Literal: a).

La multa será de seis salarios mínimos, y en caso de reincidencia la multa aumentara en un 50% más fianza anual para los siguientes tránsitos, la cual será equivalente al valor de la mercancía transportada el año anterior a la fecha de reincidencia.

Importación o exportación prohibida sin ocultar su verdadera naturaleza: La multa será del 1% del valor en aduana. (No menos de tres salarios mínimos) más reexportación.

⁷⁵ Salarios mensuales vigentes correspondientes al sector comercio.

Importación restringida sin ocultar su verdadera naturaleza: Multa de tres salarios mínimos.

Infracciones Tributarias, art. 8.

Para los catorce literales:

Si el perjuicio fiscal fuere mayor a \$571.43, la multa impuesta será del 300% de los derechos e impuestos evadidos o que se pretendieron evadir.

Para los catorce literales: Si el perjuicio fiscal fuere menor a \$571.43, la multa impuesta será del 200% de los derechos e impuestos evadidos o que se pretendieron evadir.

Literales: a), b), c), d), e). Si el perjuicio fuere mayor a \$25,000, se considerara Infracción Penal, y la pena será de 4 a 6 años de prisión, por el delito tipificado como “Defraudación de la Renta de Aduanas” (Art. 22 LEPSIA).

Infracciones Penales

Contrabando

Defraudación de la Renta de Aduanas

Ocultamiento, Falsificación o Destrucción de información

Delitos Informáticos.

4.5.1 De los Auxiliares de la Función Pública Aduanera

”Auxiliares de la Función Pública”:

Basaldúa los define como:

Personas que profesionalmente mediante habilitación previa del servicio aduanero⁷⁶, gestionan en nombre y por cuenta de sus clientes el despacho de mercaderías ante las aduanas.⁷⁷

De conformidad con la legislación vigente (Artículo 18 CAUCA IV), los Auxiliares de la Función Pública Aduanera, en adelante AFPA, son las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas debidamente registradas ante la Dirección General de Aduanas.

Quienes se encargan de realizar en nombre propio o de terceros, las operaciones y trámites aduaneros ante el Servicio Nacional de Aduanas.⁷⁸

Son Auxiliares los previstos a continuación:

- Los Agentes Aduaneros
- Los Depositarios Aduaneros
- Apoderado Especial Aduanero
- Los Transportistas Aduaneros
- Otros entes.

4.5.1.1 Agentes Aduaneros

Agente Aduanero: Este Auxiliar es el profesional en materia aduanera, cuya autorización es personal e intransferible, actúa como representante legal ante la autoridad aduanera de su mandante (cliente).

⁷⁶ "Servicio Aduanero le corresponde la generación de información oportuna, la fiscalización de la correcta determinación de los derechos e impuestos (...). Sentencia, Referencia: 271-2008, (Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, 2011).

⁷⁷ Fernando Cosío Jara, *Manual de derecho aduanero*, (Lima: Rodhas, 2002), 48.

⁷⁸ Artículo 19 CAUCA IV.

Según Hugo Fuentes Tejos, el Agente de Aduanas es “Un profesional auxiliar de la función pública aduanera, cuya licencia lo habilita ante la aduana para prestar servicios a terceros como gestor en el despacho de mercancías”.⁷⁹

El Agente es responsable solidario ante la aduana y su mandante (cliente) por los actos derivados de su ejercicio profesional. Los agentes aduaneros, están debidamente acreditados por la Dirección General de Aduanas y su intervención puede ser opcional en importaciones realizadas en las siguientes condiciones:

Gobierno y dependencias, municipalidades instituciones autónomas y Semi-autónomas; amparadas a un Formulario Aduanero Único Centroamericano (FAUCA)

Pequeños envíos sin carácter comercial;

Amparadas al sistema postal internacional;

Presentadas por empresas de entrega rápida o “Courier”;

Ingresadas como equipaje;

Exportaciones;

Presentadas por personas jurídicas apoderado especial. Con motivo del mandato que el usuario del servicio aduanero confiere al agente de aduanas, surge una tupida red de obligaciones y derechos mutuos.

Por su parte, el agente de aduanas no puede exceder los límites fijados en el mandato y deberá ejecutarlo con la diligencia de un buen padre de familia.

Por ello, si la autorización es para actuar en determinadas operaciones, actividades o ante determinadas oficinas aduaneras, por lo tanto no podrá

⁷⁹ Hugo Fuentes Tejos, “Diccionario de Comercio Exterior”, Sylvia Lillo Cuadra, 1980, 32.

actuar en operaciones o ante unidades administrativas distintas a las señaladas.

En todos los casos deberá actuar en nombre del usuario (mandante), pues caso contrario queda obligado directamente y personalmente por su gestión.

El agente de aduanas es responsable por dolo y culpa en la ejecución del mandato y debe dar cuenta al mandante de sus operaciones y entregarle los cargamentos cuya tramitación le haya sido encomendada.

Si por cualquier razón el agente de aduanas se hace sustituir por otro sin estar autorizado para ello, responde de aquél en quien ha sustituido su gestión. Pero si existiendo dicha autorización no se le indica la persona del sustituto, responde solamente de la culpa cometida en la elección y en las instrucciones que necesariamente debió comunicar al sustituto.⁸⁰

Actualmente en nuestro país, hay 92 Agentes Aduaneros activos⁸¹, es decir únicamente ellos son los que están laborando, ya que últimamente se han visto envueltos en problemas legales, y al ser acusados de cometer un delito, deben ser inhabilitados del sistema informático que maneja la DGA.

4.5.1.2 Depositarios Aduaneros

Depositarios Aduaneros: Es la persona jurídica auxiliar de la función pública responsable por la custodia y la conservación de las mercancías durante el plazo que le ley determine. Sus instalaciones, deben estar habilitadas, previo cumplimiento de las condiciones que la legislación determine. Sus

⁸⁰ Carlos, Asuaje Sequera, *Derecho Aduanero*, 2º Edición, (Caracas 2002), 100.

⁸¹ Información proporcionada hasta diciembre de 2016 en la División Jurídica, Sección de Control y Registro de Los Auxiliares de la Función Pública Aduanera y otros Entes, (DGA).

operaciones se realizan bajo el control y la supervisión de la autoridad aduanera. Los depósitos aduaneros pueden ser públicos o privados.

4.5.1.3 Apoderados Aduaneros

Apoderado Especial Aduanero: Es la persona natural (física), a quien una persona natural (física) o jurídica (empresa), ha delegado mediante un poder legal especial su representación ante la Dirección General de Aduanas.

El Apoderado Especial Aduanero debe haber sido acreditado y registrado ante la Dirección General de Aduanas. Su función, es representar a una empresa específica de manera exclusiva, en los despachos de las mercancías que se consignen a su nombre ante las Aduanas de la República.

La autorización del Apoderado aduanero, se extingue con el fin de su contrato laboral con su representado. Para las Municipalidades, Misiones Diplomáticas, Consulares o de Organismos Internaciones o usuarios de Zonas Francas el uso de la figura es optativo.

Actualmente en el país, se cuenta con 116 Apoderados Especiales registrados y que se encuentran activos.⁸²

4.5.1.4 Transportistas Aduaneros

Transportista: Toda persona natural o jurídica que se dedica al transporte de carga que está o estará como en el caso de la exportación, afecto a una operación o trámite aduanero, se clasifican en:

⁸² Información proporcionada hasta diciembre de 2016 en la División Jurídica, Sección de Control y Registro de Los Auxiliares de la Función Pública Aduanera y otros Entes, (DGA).

Transportista Aduanero: Cuya función consiste en ejecutar los tránsitos internos de mercancía bajo control aduanero.

Transportista Internacional: Es la persona natural o jurídica, que ha sido debidamente inscrito en el Registro de Transportista en la Dirección General de Aduanas y que transporta mercancías desde un territorio aduanero a otro.

Los Transportistas Internacionales deberán registrar los vehículos, predio y los motoristas (conductores), que conduzcan los vehículos respectivos.

Todo transportista autorizado como “internacional”, puede asimismo, ejecutar tránsitos internos de mercancías.

Actualmente en nuestro país, se cuenta con 4,315⁸³ Transportistas de Carga Internacional Terrestre, registrados como activos, y la suma sigue aumentando. Ya que se siguen sumando personas naturales y jurídicas que presentan la documentación requerida para registrarse como tal.

4.5.1.5 Otros Entes

4.5.1.5.1 Empresas de servicio expreso o empresas “Courier”

Son individuos o empresas, cuya actividad consiste en prestar servicios de transporte expreso o rápido por vía aérea o terrestre de documentos y paquetería.

El Servicio Aduanero de El Salvador, puede otorgar la condición de AFPA a otro tipo de sujetos públicos o privados en cuyo caso, éstos se verán sujetos

⁸³ Datos proporcionados hasta diciembre de 2016, en la División Jurídica, Sección de Control y Registro de Los Auxiliares de la Función Pública Aduanera y otros Entes (DGA).

a los lineamientos establecidos para su operación y los lineamientos comunes establecidos.⁸⁴

4.5.1.5.2 Gestores de Encomienda

Es toda Persona natural o jurídica que salga o ingrese al territorio nacional y que fomente el desarrollo económico, cultural y social del país, prestando todo servicio de encomiendas y remesas familiares que radiquen en el extranjero.⁸⁵

Estos entes no están regulados en la legislación regional que les da el carácter de AFPA, pero gracias a la posibilidad que deja abierta el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA) ya que establece que pueden existir otros entes, que estarán regidos igualmente por el servicio aduanero.

Es así que mediante el Decreto Legislativo N° 172, de fecha 23 de octubre de dos mil tres, publicado en el Diario Oficial N° 239, Tomo 361, de fecha 22 de diciembre de 2003, nacen los gestores de encomienda además de reconocerse la actividad que realizan.

Cabe destacar que la sección encargada del registro de los AFPA, es la Sección de Registro y Control de los Auxiliares de la Función Pública Aduanera y otros Entes, en esta sección llevan el registro de todos los AFPA del país y está ubicada en la Dirección General de Aduanas, en San Bartolo, Ilopango.

⁸⁴ Guía Aduanera, Programa USAID de Aduanas y Clima de Negocios que Promueven el Comercio y la Inversión GUÍA ADUANERA DE EL SALVADOR, 20-22.

⁸⁵ <http://www.angepc.net>

4.6 Del incumplimiento a la normativa de la LEPSIA y las sanciones impuestas a los Sujetos Pasivos

Se solicitó información acerca de las infracciones impuestas a los Sujetos Pasivos desde el año 2015 a la actualidad, en la Oficina de Acceso a la información Pública de la Dirección General de Aduanas.

Dicha información no fue proporcionada a cabalidad, es así que se dificultó en alguna medida brindar datos exactos como estaba planificado, pero se presentaran unas gráficas para tener una idea de todas las infracciones que se han interpuesto desde el año 2015 a la actualidad:

1).

INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS			
OPERACIÓN	2015	2016	2017
EXPORTACIONES	320	667	321
IMPORTACIONES	6846	8504	3316
TOTAL	7166	9171	3637



Cabe destacar que los importadores y exportadores en sí, no forman parte de los AFPA, ya que son personas que no son reconocidas por la DGA como tal, pero que igualmente están obligados a cumplir y respetar las leyes aduaneras. A continuación se brindará un concepto de importación y exportación para tener un mejor entendimiento acerca de estas figuras:

Importación: Al ingreso de mercancías a nuestro país se le conoce como Proceso de importación. Este puede ser para efectos personales o para el comercio.

Cuando el ingreso de las mercancías procedentes del exterior son para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero, se le conoce como importación definitiva conforme lo dispuesto en la Legislación Aduanera.

El régimen de importación definitiva estará condicionado al pago de los derechos e impuestos, cuando éstos procedan, y al cumplimiento de las obligaciones aduaneras no tributarias como la obtención y presentación de permisos, visas y autorizaciones emitidas por parte de las instituciones que ejercen control sobre el ingreso de mercancías consideradas restringidas para su importación como por ejemplo, armas, químicos, medicamentos, verduras, etc.⁸⁶

Exportación: El Régimen de exportación definitiva tiene por finalidad facilitar el despacho para la exportación de mercancías nacionales o nacionalizadas en libre circulación, que salen del territorio aduanero para su uso o consumo definitivo en el exterior.

La exportación de mercancías está exenta del pago de tributos.

La exportación definitiva no procederá para las mercancías que sean patrimonio cultural y/o histórico de la nación, así como otras de exportación prohibida (Ley Especial de Protección al Patrimonio Cultural de El Salvador y

⁸⁶<http://www.mh.gob.sv>

su Reglamento). La exportación de mercancía restringida está sujeta a la presentación de autorizaciones según corresponda.⁸⁷

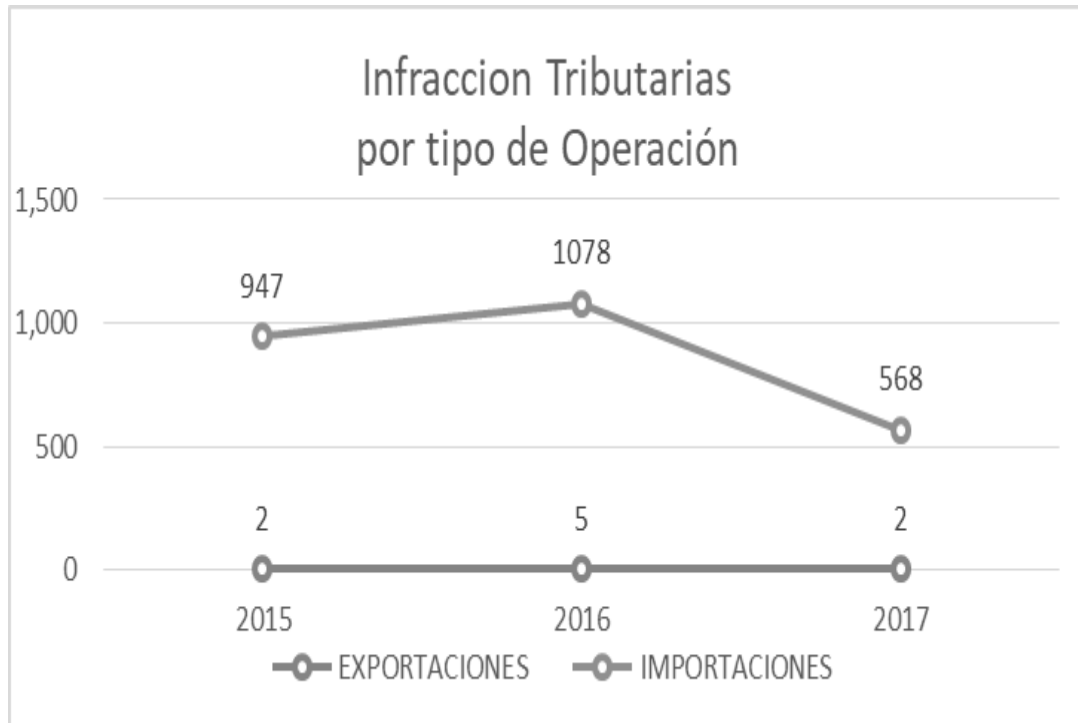
Por lo cual es importante mencionar que en la gráfica uno, la mayor cantidad de infracciones administrativas, fueron impuestas a importadores, es un dato muy importante, dado que gracias a esas mercancías que pretenden ingresar al país y otras lo logran, se tienen muchos problemas sociales, de salud, entre otros, ya que la mayoría de países ejercen un control muy minucioso, no del todo avanzado en tecnología, pero si se observan los controles aduaneros de El Salvador.

No es necesario realizar una amplia investigación, para darnos cuenta que es muy pobre en todo sentido, ya que es fácil ingresar de todo tipo de mercancía prohibida, restringida o peligrosa, y que esta es ingresada legalmente, pagando sus impuestos y demás; por lo cual se destaca algo muy importante y es que es en pocas palabras “fácil” ingresar mercancía perjudicial al país, pero que esa mercancía salga del país es sumamente difícil.

2).

INFRACCIONES TRIBUTARIAS			
OPERACIÓN	2015	2016	2017
EXPORTACIONES	2	5	2
IMPORTACIONES	947	1078	568
TOTAL	949	1083	570

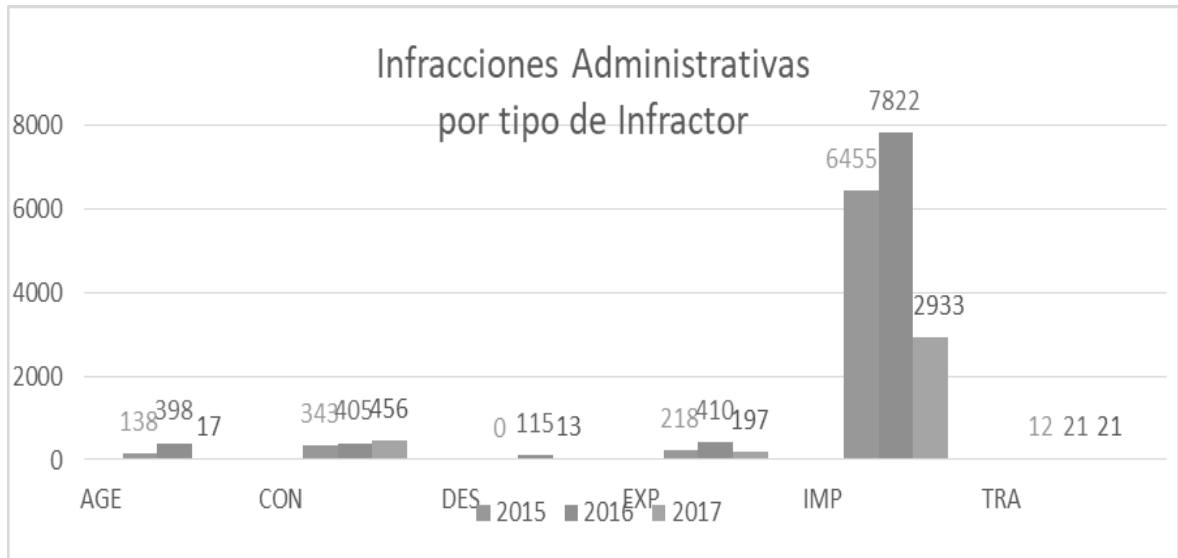
⁸⁷<http://www.mh.gob.sv>



Es importante resaltar con respecto a los datos que muestra esta gráfica, ya que las infracciones tributarias poseen un porcentaje muy elevado en concepto de sanción, la mayor es del 300% sobre el valor de los impuestos que se han evadido o se pretendieron evadir, son muy severas y como se aprecia, en casi tres años, las infracciones han sido impuestas a importadores que entraron o pretendieron entrar al país.

3).

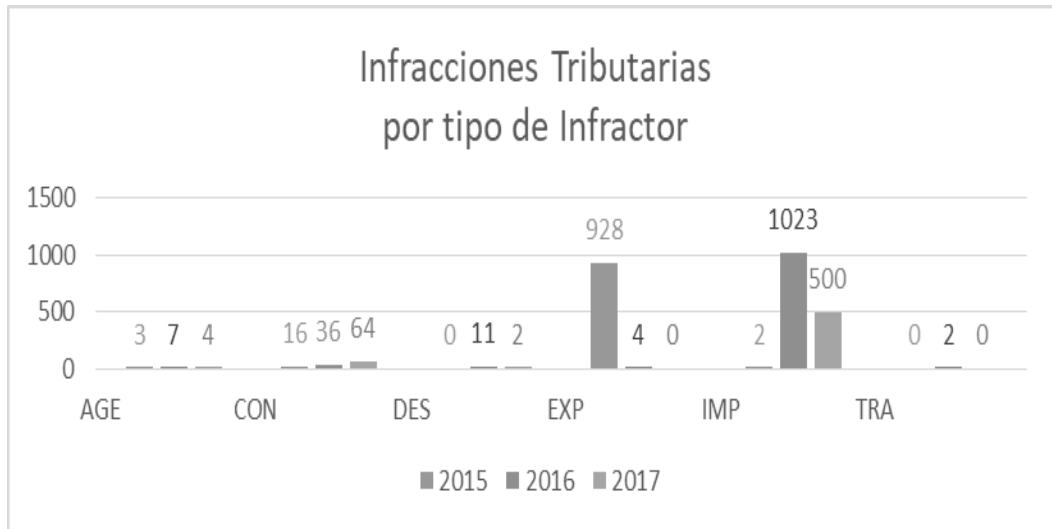
INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS			
Infractor	2015	2016	2017
AGENTE	138	398	17
CONSOLIDADOR	343	405	456
DESCONSOLIDADOR	0	115	13
EXPORTADOR	218	410	197
IMPORTADOR	6455	7822	2933
TRANSPORTISTA	12	21	21
TOTAL	7166	9171	3616



Cabe destacar que cuando el procedimiento sancionador administrativo que se les sigue a los infractores, termina y la sanción impuesta es pagada, es dinero que entra a las arcas del Estado, por lo tanto es de beneficio para toda la población si este es utilizado correctamente.

4).

INFRACCIONES TRIBUTARIAS			
Infractor	2015	2016	2017
AGENTE	3	7	4
CONSOLIDADOR	16	36	64
DESCONSOLIDADOR	0	11	2
EXPORTADOR	928	4	0
IMPORTADOR	2	1023	500
TRANSPORTISTA	0	2	0
TOTAL	949	1083	570



Es importante destacar quiénes son los principales infractores de la normativa en cuestión, llama la atención el hecho de que no son AFPA, es decir no son los sujetos que la DGA tiene contralados. Sino más bien personas naturales o jurídicas a algunas de las cuales no se les exige estar previamente inscritas en el registro que se lleva en la sección donde se controla a los AFPA. Pero con esto no se quiere decir en ningún momento que los sujetos importadores y exportadores no son controlados por la DGA, sino el punto importante aquí, es que no forman parte de los AFPA, ya que previamente se brindó la clasificación de estos y se puede notar que los importadores y exportadores no se encuentran dentro de esta clasificación.

Y debido a la escasa información brindada en la DGA, solo se puede determinar que es necesario que se tenga un control mayor sobre los importadores y exportadores, ya que son los que más infringen las leyes aduaneras.

Pero al realizar un análisis de las infracciones que más se cometieron desde el año dos mil quince a la actualidad, se determina que son las infracciones

administrativas, que en su mayoría son de un monto de \$50.00, que no alcanza a cubrir el daño o posible daño que se causó o se pretendía causar al introducir al país mercancías que ponen en riesgo a toda la población,

Es lamentable que en El Salvador cada día ingresen muchas mercancías que ponen en riesgo la salud e integridad de la población, por ejemplo se ingresan armas de alto calibre y productos sin registro sanitario, que a diario se distribuyen por las calles e incluso comercios formales

Por ejemplo a Estados Unidos, ya que tienen un control exhaustivo de lo que ingresa a ese país, es de todos conocido que muchas mercancías dañinas son ingresadas a El Salvador, mediante el delito de Contrabando.

CAPÍTULO V: PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR EN LA LEY ESPECIAL PARA SANCIONAR INFRACCIONES ADUANERAS

En este capítulo, se brindaran conceptos de Derecho Administrativo para obtener posteriormente una mayor comprensión del tema expuesto a continuación.

5.1 Concepto de Derecho Administrativo

Jorge Fernández Ruiz, define el Derecho Administrativo como: El conjunto de normas y principios del derecho público que rigen la estructura, organización, y funcionamiento de las diversas áreas de la administración pública y de las relaciones de éstas entre sí, así como de sus relaciones con las demás instituciones del Estado y con los particulares.

Para Gabino Fraga el Derecho Administrativo será aquél que regule:

- a) La estructura y organización del poder encargado normalmente de realizar la función administrativa.
- b) Los medios patrimoniales y financieros que la administración necesita para su sostenimiento y para garantizar la regularidad de su actuación.
- c) El ejercicio de las facultades que el poder público debe realizar bajo la forma de la función administrativa.
- d) La situación de los particulares con respecto a la administración.⁸⁸

Se puede decir, que el Derecho Administrativo será una rama del Derecho Público, que regula la actividad del Estado, así como las relaciones de la

⁸⁸Adriana de los Santos Morales, *Derecho Administrativo* (México: Eduardo Duran Valdivieso, 2012), 15 -17.

Administración Pública con las demás instituciones del Estado y con los particulares.

En el derecho público el interés general priva sobre el particular.⁸⁹

El Derecho Administrativo Sancionador es una materia reservada a la ley, debido a la semejanza que guarda con el derecho penal, al ser también una manifestación de la potestad punitiva del Estado.⁹⁰

La Sala de lo Contencioso Administrativo en su jurisprudencia ha establecido que en el ordenamiento administrativo sancionador salvadoreño resultan aplicables los principios que rigen en materia penal, encausando la actuación sancionadora en beneficio del cumplimiento de los fines del Estado y en garantía a los derechos de los administrados.

Entre los principios fundamentales del Derecho Administrativo Sancionador se encuentran: principio de legalidad, de tipicidad, de culpabilidad, de proporcionalidad, derecho a la presunción de inocencia, a continuación se brindara una definición de cada uno de ellos:

5.2 Principios del Derecho Administrativo Sancionador.

5.2.1 Principio de Legalidad

En materia sancionatoria rige con primacía el principio de legalidad, el cual presupone que para el ejercicio de la actividad administrativa, es necesaria la existencia de una infracción para la cual es indispensable que los hechos

⁸⁹ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 33- O- 2000 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2000).

⁹⁰ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 64-L -2001 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2004).

imputados se encuentren precisamente calificados como ilícitos en la legislación aplicable.⁹¹

Es necesario manifestar su importancia de los cuales les imponen el reconocimiento a los particulares de ciertas garantías.

Las cuales son desconocidas cuando la ley secundaria las limita o las vuelve nugatorias, de tal manera que las priva de sus posibilidades de existencia real.⁹²

5.2.2 Principio de Tipicidad

El principio de tipicidad, y por ende el de legalidad, cánones fundamentales para preservar la seguridad jurídica.

Pueden resultar violentados por parte del legislador cuando este decide utilizar conceptos absolutamente indeterminados en la creación del derecho sancionador, esto es, cuando no sean determinables.

Pero también pueden ser perturbados cuando son aplicados por la autoridad administrativa, pues a esta corresponde el deber de concretizar los criterios utilizados para su aplicación.

Claro está, que cuando ni siquiera sea previsible determinar las características de un concepto jurídico indeterminado, lo que corresponde sería declarar la inaplicabilidad de la norma con tal contenido.⁹³

⁹¹ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 142 –M-98 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 1999).

⁹²Sala de lo Constitucional, Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 53-2013/54-2013/55-2013/60-2013(EI Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2015).

5.2.3 Principio de Culpabilidad

En el principio de culpabilidad, sólo podrán ser sancionadas por hechos constitutivos de infracción administrativa las personas físicas que resulten responsables de las mismas.

Por tanto la existencia de un nexo de culpabilidad, constituye un requisito sine qua non para la configuración de la conducta sancionable.⁹⁴

5.2.4 Principio de Proporcionalidad

El principio de proporcionalidad exige que en las intervenciones del Estado en la esfera privada, defendida por los derechos fundamentales, los medios soberanos utilizados se mantengan en proporción adecuada a los fines perseguidos.⁹⁵

5.2.5 Principio de Presunción de Inocencia

El principio de presunción de inocencia no puede ser destruido mediante sospechas, excluye la presunción inversa de culpabilidad atribuyendo la carga plena de la prueba a quien acusa y puede sancionar, cubriendo los hechos y la culpabilidad.

La administración, titular de la potestad sancionadora, tiene el deber legal de probar y demostrar rigurosamente la culpabilidad.⁹⁶

⁹³ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 281- C- 2002 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2009).

⁹⁴ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 36-G-95 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 1998).

⁹⁵ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 21-2009 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2013).

⁹⁶ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 117-R-99 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2001).

Sobre cada uno de los principios antes mencionados, constituyen una protección jurídica a los derechos del infractor, ante la autoridad administrativa por sus facultades dadas en la imposición de las sanciones.

Logrando así, que desde las normativas constitucionales, el Estado aplique su potestad jurídica, sin perjudicar a la sociedad.

5.3 Del Procedimiento Administrativo Sancionador en general

En el devenir histórico del cual el Estado ha sido concebido como un ente, en el cual convergen diferentes potestades, como los poderes de actuación que ejercitándose de acuerdo a normas jurídicas, producen situaciones jurídicas en las que otros sujetos resultan obligados.⁹⁷

En este sentido se materializa la función administrativa desarrollada en aplicación del ius puniendi, técnicamente se conoce como potestad sancionadora de la administración,⁹⁸ poder dado desde la Constitución Salvadoreña de 1983.⁹⁹

Asimismo Luciano Parejo Alfonso y otros, en su Manual de Derecho Administrativo, sostienen con respecto a la potestad sancionadora de la administración que la finalidad que guía tal potestad. Es la protección o tutela de los bienes jurídicos precisados por la comunidad jurídica en que se

⁹⁷ Henry Alexander Mejía, *Manual de Derecho Administrativo*, (El Salvador, Cuscatlán, 2014), 277.

⁹⁸ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 415- 2007 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2010).

⁹⁹ "Este poder ha sido reconocido en el art. 14 Con, en el cual, aunque se establece que corresponde únicamente al Órgano Judicial la facultad de imponer penas, se habilita constitucionalmente a la Administración para que pueda sancionar las contravenciones a las leyes, reglamentos u ordenanzas. Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 175- 2013 (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2016).

concreta el interés general el cual es garantizar al destinatario de las sanciones, la sujeción a la ley y la protección de cualquier arbitrariedad, esto ha llevado a extender al campo de las sanciones administrativas a los principios fundamentales del derecho penal.¹⁰⁰

Es así como el Procedimiento Administrativo Sancionador, que en adelante se denominara PAS, se vuelve de mucha importancia al garantizar la preservación y restauración del ordenamiento jurídico.

Mediante la imposición de sanciones por medio de las competencias dadas a las autoridades administrativas, con las cuales no sólo se reprueben sino que también prevenga la realización de todas aquellas conductas contrarias al mismo.¹⁰¹

De este reconocimiento a la potestad sancionatoria y de la aplicación de las sanciones por parte de las autoridades competentes, es lo que se determina como el Procedimiento.

5.3.1 Concepto

Para algunos doctrinarios como José Garberí Llobregat, define en su texto que el PAS:

"Constituye el Derecho Público Constitucional que asiste a toda persona a quien se le pueda atribuir la comisión de un hecho punible. Mediante el cual se le garantiza la posibilidad de oponerse eficazmente al ejercicio del ius

¹⁰⁰ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 110-E- 2004 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2008).

¹⁰¹ Sala de lo Constitucional, Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 82-2011/343-2014 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia 2015).

puniendi de los poderes públicos, y hacer valer dentro de cada instancia sancionadora los derechos afectados por la imputación.¹⁰²

La Jurisprudencia de la Honorable Sala de lo Contencioso Administrativo, manifiesta el concepto legal, como el “Conjunto concatenado de actos que deben seguirse para imponer una sanción administrativa”.¹⁰³

Sobre las definiciones anteriores, se puede decir que el PAS: constituye una Garantía Constitucional, a toda persona a quien se le atribuya una conducta ilegal, y pueda realizar su derecho de defensa, ante la autoridad competente.

Y que dicho procedimiento cumpla con legalidad desde la Constitución, normas secundarias, reglamentos y otros, en la medida que con los cuales no se vea afectado ningún derecho de la persona por la imputación que se le atribuye.

El ordenamiento Jurídico Salvadoreño regula el PAS en la LEPSIA y en la Ley de Simplificación Aduanera que se podrá abreviar (LSA).

El PAS tiene una función de garantía¹⁰⁴ en tanto se constituye en el cauce de la acción administrativa con relevancia jurídica directa en el administrado, susceptible e incide en la esfera de sus derechos e intereses legítimos,

¹⁰² Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 58- V- 99 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2001).

¹⁰³ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 31-2005 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2007).

¹⁰⁴ Las garantías y derechos reconocidos en la norma primaria en materia de procedimiento del orden penal -tales como los derechos de defensa, a la presunción de inocencia, a la actividad probatoria y otras categorías jurídicas- de acuerdo con la interpretación finalista de la Constitución. Sentencia de Amparo, Referencia: 435 - 2010 (El Salvador, Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, 2014).

posibilitando la participación de los administrados en la toma de decisiones del poder público administrativo.¹⁰⁵

En ese sentido la Sala de lo Constitucional (SC), ha manifestado que:

El PAS debe garantizar el respeto a los derechos constitucionales de los administrados, en tanto que el acto sancionador es una especie de acto restrictivo de su esfera jurídica.

Y esta se encuentra regido por los principios inspiradores del orden penal,¹⁰⁶ derechos de defensa, presunción de inocencia, entre otros.¹⁰⁷

Sobre el PAS, es necesario establecer que los principios en los que descansa la actividad aduanera en relación a los administrados están contenidas en dos normativas aduaneras, las cuales son:

Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas, que en adelante se abreviara LODGA y la LEPSIA.¹⁰⁸

5.3.2 Legitimación

La legitimación es la consideración legal, respecto del proceso de las personas que se encuentran en una determinada relación con el objeto del litigio y en virtud de la cual se exige, para que la pretensión de fondo pueda

¹⁰⁵ http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Temas/Operaciones_Aduaneras/Principios.

¹⁰⁶ De fiabilidad del juicio jurídico-penal y, por tanto, de limitación de la potestad punitiva y de tutela de la persona contra la arbitrariedad legislativa y judicial. Sentencia, Referencia: 408 – 2011 (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2011).

¹⁰⁷ Sala de lo Constitucional, Referencia: 243-2002 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2003).

¹⁰⁸ http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/pmh/temas/operaciones_aduaneras/principios

ser examinada, que dichas personas figuren como partes en el juicio¹⁰⁹ como requisito subjetivo de la pretensión.¹¹⁰

Es necesario identificar en la LEPSIA en el artículo 31, quién es el sujeto procesal que interviene en el procedimiento, siendo este el Infractor,¹¹¹ a quien se le imputa la comisión de alguna infracción aduanera administrativa o tributaria.

5.3.3 Autoridades Competentes

Es La facultad de actuar de los órganos sobre determinadas materias y constituye su competencia orgánica y esta es ejercida por agentes públicos denominados funcionarios.¹¹²

La Jurisprudencia de la Sala de lo Constitucional, manifiesta en la sentencia de 11-XII-97, amparo 190-97; que entre los elementos que deben concurrir en la figura del funcionario público, se encuentran: 1) Que el nombramiento sea a través de autoridad competente; 2) Que desempeñe actividades cuyo fin directo es la realización de funciones públicas; que dichas actividades estén en relación a la estructura orgánica del Estado; y 3) Que en el concurra el derecho de mando, iniciativa y decisión respecto de un grupo de personas y de un área específica de trabajo.¹¹³

¹⁰⁹ Sala de lo Constitucional, Referencia: 422-1998 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia 2000).

¹¹⁰ Sala de lo Constitucional, Referencia: 1013 - 2002 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia 2002).

¹¹¹ Es la persona a quien se le atribuye el cometimiento de una infracción, y participa en el proceso como sujeto procesal. Sentencia, Referencia: 117- 2004R (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2004).

¹¹² Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia. 281- 2007 (El salvador, Corte Suprema de Justicia, 2012).

¹¹³ Sala de lo Constitucional, Referencia: 229 – 98 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2000).

Es necesario identificar quiénes son las autoridades que tendrán competencia para sancionar las infracciones aduaneras administrativas y tributarias: 1) El Director General, y 2) El Administrador de Aduanas.¹¹⁴

5.3.3.1 Director General

El Director General de Aduanas es el profesional de probada experiencia en materia aduanera, nombrado por acuerdo ejecutivo del Ministerio de Hacienda.

Dentro de sus obligaciones se cuentan: la constante evaluación de la calidad del servicio aduanero, así como la presentación de proyectos de actualización y mejora de funciones y estructura de la Dirección y sus dependencias.

El Director dicta, coordina y controla las políticas, normas y disposiciones que regulan la actividad aduanera.

El Director General de Aduanas vela por: el cumplimiento de la política presupuestaria del Ministerio de Hacienda, referente al Presupuesto de su Dirección; el cumplimiento de las leyes aduaneras y de comercio exterior y rinde informes de labores a la Dirección General del Ministerio de Hacienda.

Asimismo, mantiene comunicación constante con los usuarios, analiza y da curso a las peticiones que procedan en un marco de legalidad y transparencia ejecutiva.¹¹⁵

¹¹⁴ Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador 2001), artículo 33.

¹¹⁵ Programa USAID de Aduanas y Clima de Negocios que Promueven el Comercio y la Inversión GUÍA ADUANERA DE EL SALVADOR.

Su nombramiento es dado por la DGA, por acuerdo Ejecutivo del Ministerio de Hacienda, y verificado el cumplimiento de los requisitos establecidos¹¹⁶ en el contenido de la ley¹¹⁷ en el desempeño de sus actividades y este en relación a la estructura orgánica del Estado, en la aplicación de las sanciones a que hubiere lugar y conocer de los recursos que a los mismos se interpongan¹¹⁸ en su delegación, conservando siempre las responsabilidades inherentes a su cargo.

Podrán delegar a cualquiera de sus funcionarios, técnicos y demás empleados, una o más de las facultades que establece esta ley, las demás que establezca la legislación aduanera y las contenidas en Acuerdos, Tratados, Convenios y otros instrumentos en materia comercial.¹¹⁹

Además tiene la competencia¹²⁰ de conocer y sancionar las infracciones tributarias que se establezcan después de ser efectuado el levante de las mercaderías.¹²¹

¹¹⁶ Requisitos especiales para ser nombrado Director General, ser salvadoreño por nacimiento, de notoria honradez, con título universitario o experiencia mínimo de cinco años en materia de aduanas, estar en los derechos de ciudadano y no tener antecedentes penales, no ser proveedor de servicios y bienes de la Administración Pública, ni haber sido condenado por sentencia ejecutoriada por la Corte de Cuentas de la República y Presentar solvencia tributaria emitida por el Ministerio de Hacienda y el finiquito de la Corte de cuentas de la República. Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas (El Salvador, Asamblea Legislativa, 2005), artículo 6.

¹¹⁷ Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2005), artículo 5.

¹¹⁸ Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2005), artículo 8 ordinal n.

¹¹⁹ Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2005), artículo 10.

¹²⁰ Entendida ésta como "la medida de la potestad que corresponde a cada órgano". Sentencia, Referencia: 105-A-96 (El Salvador, Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, 1997).

¹²¹ El levante de las mercancías consistirá en permitirle al Exportador por medio transportista, trasladar su mercancía a su lugar de destino, fuera del territorio nacional final. http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Temas/Operaciones_Aduaneras/Proceso_Des_pacho/Proceso_Aduanero/Proceso_de_Exportacion.

Y sobre las infracciones administrativas que se cometan dentro de su esfera de competencia.¹²²

5.3.3.2 Administrador de Aduanas

Se determina que en cada Administración de Aduanas, existirá esta máxima autoridad y depende jerárquicamente del Director General o del funcionario que este designe.¹²³

Le son dadas sus respectivas competencias¹²⁴ para sancionar las infracciones administrativas o tributarias establecidas en el momento de efectuarse la verificación inmediata, o de autorizar la detención de las mercaderías a un régimen aduanero, o durante la práctica de los controles administrativos de su competencia.¹²⁵

5.3.3.3 Plazos

Son aquellos expresamente previstos en la ley, como asuntos de mera legalidad, los cuales son:

Los plazos establecidos en el PAS son:

- 1) Notificación**
- 2) Incumplimiento de los plazos en la LEPSIA**

¹²² Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras (El Salvador, de la Asamblea Legislativa 2001), artículo 33.

¹²³ Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2005), artículo 16 inc.1

¹²⁴ Conocer de los Recursos Administrativos previstos en la ley, sancionar los incumplimientos a la legislación aduanera en materia administrativa y tributaria, cuando los ilícitos se hayan establecido como producto de la aplicación de las medidas de control, en las declaraciones de mercancías que hayan sido presentadas en la administración de aduanas bajo su cargo. Ley Orgánica de Aduanas (El Salvador Asamblea Legislativa de El Salvador, 2005), artículo 16 inc. final.

¹²⁵ Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras (El Salvador, Asamblea Legislativa de el Salvador, 2001), artículo 33 inc. 2.

- 3) Audiencia
- 4) La resolución dada por la Dirección General
- 5) Notificación de dicha Resolución dada por la Dirección General
- 6) Los Recursos Administrativos de Reconsideración y Revocación
- 7) Recurso de Apelación.

5.3.4 Estructura del Procedimiento

Cabe destacar que el PAS que aplica la LEPSIA, se encuentra establecido en la ley de Simplificación Aduanera (LSA), ya que la LEPSIA no lo acoge dentro de su contenido.

A continuación se presentara su estructura según la LSA.

5.3.4.1 Iniciación del Procedimiento

El PAS procede de oficio, por acuerdo del órgano competente, ya sea por propia iniciativa o como consecuencia de una orden superior, según como lo disponga el ordenamiento jurídico aplicable.¹²⁶

Respetando los derechos fundamentales de los Sujetos Pasivos, en un haz de garantías que cobran vigencia en todos los órdenes jurisdiccionales y en las diferentes etapas de un proceso, v gr. los derechos de audiencia, defensa, la garantía de pronta y cumplida justicia, el derecho a recurrir.¹²⁷ Se establece que, será la autoridad aduanera competente, quien dará apertura al PAS correspondiente, como es el caso de la verificación inmediata del artículo 15 de la LSA.

¹²⁶ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 105 -A- 96 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 1997).

¹²⁷ Sala de lo Constitucional, Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 82 -2011/ 43-2014 (El Salvador, de la Corte Suprema de Justicia, 2015).

Las autoridades aduaneras competentes realizan la verificación inmediata o de fiscalización posteriori, de la existencia de derechos e impuestos a la importación o cualquier tributo que no hubiere sido cancelado total o parcialmente con la declaración de importación respectiva o establezca el incumplimiento de alguna de las regulaciones determinadas en acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio.¹²⁸

5.3.4.2 Auto de Apertura Art. 17 LSA Letra A)

La apertura del procedimiento debe notificarse al declarante o a su agente de aduanas, apoderado o representante, haciéndoles saber el contenido integro del informe de fiscalización, hoja de discrepancia o informe de investigación correspondiente.

5.3.4.3 Presentación de Alegatos Art. 17 LSA Letra B)

El declarante contará con un plazo de quince días hábiles contados desde el siguiente día de la notificación para la presentación de sus alegatos y las pruebas de descargo que estime pertinentes. En esta fase el declarante cuenta con tres alternativas para ejercer su defensa:

1. Presentar escrito aceptando los cargos.
2. Presentar escrito de defensa; se deben aportar personerías y argumentos, además de pruebas.
3. No presenta nada, ni pruebas.

5.3.4.4 Alegatos-Audiencia

Fase de alegatos y audiencia, constituye para el Infractor el derecho de

¹²⁸Ley de Simplificación Aduanara (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1999), artículo 15.

defensa.¹²⁹

Se caracteriza por una actividad procesal dirigida a hacer valer ante una autoridad judicial o administrativa, los derechos subjetivos y los demás intereses jurídicos de la persona contra la cual se sigue un proceso o procedimiento; este derecho existe en su aspecto material y técnico, posee un normal desdoblamiento subjetivo de la actividad defensiva, en tanto puede ser ejercido por la persona afectada o por un profesional del derecho.¹³⁰

El PAS, establece para el Sujeto Pasivo este derecho de audiencia, en el contenido del artículo 17 literal b) de la LSA.

Sobre el derecho de defensa, el infractor tendrá un plazo de quince días hábiles y siguientes de la notificación, dándole la oportunidad de presentar sus alegatos y pruebas de descargo sobre la atribución del cometimiento de una infracción realizada por la DGA, tiempo en el cual deberá recopilar todos los medios de prueba de descargo que más le favorezcan. La jurisprudencia constitucional y contencioso administrativa, manifiestan que: La legitimación en sede administrativa no requiere los mismos requisitos que en la sede jurisdiccional. No obstante, los arts. 98 y 99 Pr. C.¹³¹ establecen como una obligación para comparecer en el juicio a nombre de otro, la calidad de abogado; dicha regla no aplica al procedimiento administrativo. Ya la jurisprudencia de la Sala de lo Constitucional ha señalado que la aptitud para

¹²⁹ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 46- F -2000 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2001).

¹³⁰ Sala de lo Constitucional, Habeas Corpus, Referencia: 8 – 2006 (El Salvador, de la Corte Suprema de Justicia, 2006).

¹³¹ Dicha disposición se encuentra actualmente en el Art. 67 del nuevo Código Procesal Civil y Mercantil, aprobado por Decreto Legislativo No. 712, de fecha 18 de septiembre de 2008, publicado en Diario Oficial No. 224, Tomo No. 381, del 27 de noviembre de 2008.

comparecer en un proceso sólo puede ser ejercida por personas autorizadas para ejercer la profesión de abogado.

Este requisito cobra sentido, ya que, "el ejercicio de la abogacía, considerada desde la función de procurar, -y no la de asesoría- entendida como la defensa en juicio de los particulares.

Es decir, la intervención por persona legalmente habilitada, para representar en juicio los derechos e intereses de las partes, ejercida por un evaluador judicial puede poner en riesgo el principio constitucional de imparcialidad" (Amparo 524-2000).

En el procedimiento administrativo no es imperativa la asistencia técnica de un profesional del derecho, pues es opcional para el interesado.

Esta situación se justifica por el principio de semi-formalismo¹³² que se aplica ante la Administración.¹³³

5.3.4.5 Resolución Final¹³⁴ Art. 17 LSA Letra C)

El acto administrativo no puede ser producido a voluntad del titular del órgano a quien compete su emisión, obviando el apego a un procedimiento y a las garantías constitucionales, si no ha de seguir necesariamente un procedimiento determinado.

¹³² Éste trata la excusa o disculpa a favor del administrado, en cuanto a la observancia de ciertas exigencias formales no esenciales, (Sala de lo Contencioso Administrativo en la Sentencia con Referencia 124-P-2001 de fecha 30 de marzo de 2004.)

¹³³ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 124-P-2001, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2004).

¹³⁴ En la resolución sancionadora se debe dar cuenta: por un lado, de cómo, a partir del sustrato fáctico ofrecido por las partes, se dan por probados determinados, Referencia: 281-C- 2002 (El Salvador, Sala de lo Contencioso Administrativo, 2009).

El procedimiento administrativo del acto administrativo, constituye un elemento formal del acto, y por ende condiciona su validez.¹³⁵

Vencido el plazo de quince días que se le otorga al declarante, la Dirección General dictara la resolución que proceda dentro del plazo de veinte días hábiles.

5.3.4.6 Notificación¹³⁶ Art. 34 LEPSIA y 16 LSA

La notificación de dicha resolución se hace dentro del plazo de veinte días hábiles posteriores a la fecha de su emisión, dicha notificación deberá contener el texto íntegro de la resolución.

Las reglas de notificación se encuentran descritas en los arts. 34 LEPSIA y 16 LSA, el contenido de dichos artículos establece las formas de notificarle al declarante.

De ser lo suficientemente extensivos en cuanto a brindar varias salidas alternas en caso de no encontrarse el mismo declarante o sus familiares cercanos, ya que establece la esquila y la notificación por medio de edicto que deberá ser fijado en el tablero de la DGA. Según la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia (SCA) la notificación debe realizarse:

¹³⁵ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 8-CH-92 8 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 1998).

¹³⁶ Víctor Moreno Catena, tratadista de Derecho procesal advierte: " que las medidas de notificación dotadas de mayor -superior- fuerza garantizadora del derecho de defensa constitucionalmente consagrado, son las notificaciones domiciliarias". (José Almagro Nossete, et al, Derecho Procesal Tomo I, Pág. 378, Parte General Proceso Civil (1); Editorial Tirant lo Blanch, Valencia España, 1987). Sentencia, Referencia: 131-C – 97, (El Salvador, Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, 1998).

“Previo a proceder a cualquier otra forma de notificación debe procurarse la notificación personal del administrado, pues es la única que garantiza el conocimiento real y por ende el cumplimiento efectivo del objeto de la notificación:

Manifiestar al administrado la decisión adoptada por la autoridad; y que en caso de no haberse señalado un lugar para recibir notificaciones, la administración pública debe agotar todos los medios que le permitan la obtención de la dirección o lugar donde sepa con certeza, que el administrado podrá ser ubicado y por ende, notificado.

Así las cosas, cuando el destinatario de los efectos de la resolución se encontrare en el lugar donde puede notificársele, la diligencia debe entenderse con él personalmente, pero en caso de no encontrarse, la diligencia de notificación puede realizarse con persona mayor de edad que se encontrare en el lugar.

Y a falta de cualquier persona o si esta se negare a recibir la notificación, se puede fijar un aviso en lugar visible, indicando al interesado que existe resolución pendiente de notificársele”.¹³⁷

La notificación tiene especial importancia en cuanto representa la actividad jurídica que habilita la comunicación directa y formal, entre las denominadas partes procesales.

Sin notificaciones se degenera en una situación francamente irregular y adversa a la razón esencial de su concepción.

¹³⁷ Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia Definitiva, Referencia: 456-2011, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2016).

Lograr la relación jurídica, legal, legítima y justa de las controversias fundamentadas en la insatisfacción de intereses y derechos subjetivos.¹³⁸

Constituye una garantía para el infractor en el cual el destinatario tenga pleno conocimiento del acto que afecta sus derechos.

Siendo este un acto de comunicación, para las personas involucradas, a las cuales les generara perjuicios y además cumple con la legalidad para atribuirle la imputación.¹³⁹ Para el PAS, deberá notificarse al Sujeto Pasivo, de acuerdo al contenido del Art 34 de la LEPSIA.

Sobre la notificación realizada por medio de edictos para al infractor, constituye una forma no garantizada con el cual el infractor ejerza su derecho de defensa, establecido en el procedimiento y en el plazo determinado por la ley.

Es necesario que el infractor determine un lugar único y seguro para recibir la notificación, y así podrá respetarse su derecho de defensa ante los hechos que le atribuyen las autoridades aduaneras competentes.

5.3.5 Regla del Solve et Repete

“Que cualquier contribuyente que en contienda tributaria discuta al fisco la legalidad de un tributo, previamente debe pagarlo. La exigencia del pago previo de la obligación tributaria, como condición para la revisión amplia de la determinación administrativa”.¹⁴⁰

¹³⁸ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 45 – 2011 (El Salvador, Corte suprema de Justicia, 2013).

¹³⁹ Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras (El Salvador, Asamblea Legislativa, de El Salvador, 2001), artículo 32.

¹⁴⁰ Fernando Javier Rosso, “El Solvet Repete en el Derecho Tributario Argentino: Problemas y Soluciones” (tesis, Universidad Abierta Interamericana, Argentina, 2004), 22.

Una aplicación particular del principio de la ejecutoriedad del acto administrativo en materia financiera se encuentra en la regla según la cual, contra los actos que aplican tributos al particular o una sanción pecuniaria por infracción administrativa.

Este no puede iniciar acción judicial atacando la legitimidad del acto, hasta tanto se haya probado el pago del impuesto o de la multa correspondiente.

Se sostiene, con respecto a los tributos, que los créditos activos de la administración procedentes de contribuciones fiscales deben ser satisfechos, pudiéndose luego interponer recurso contra los mismos.

Se ha criticado la regla solve et repete diciendo que en los supuestos en que la administración cuente con un título ejecutivo en materia tributaria, puede iniciar el correspondiente procedimiento de apremio para hacer efectivo el tributo que le corresponde.

Si al administrado se le obliga a depositar previamente, para iniciar luego la acción judicial atacando la legitimidad del acto que le impuso el tributo, se limita sus posibilidades y se crea un injustificado privilegio para la administración.¹⁴¹

Sobre los impuestos que recaen sobre las mercaderías, dentro del PAS se busca garantizar el pago de la obligación tributaria.

Durante la determinación que realice la administración, que de no realizarse afectaría la recaudación fiscal.

¹⁴¹ Diez, *Manual de Derecho Administrativo*, 223.

Y no podría contar con los fondos que se necesitan para cubrir todos los gastos de servicios como son desde la administración de justicia, salud, educación, defensa, etc.¹⁴²

5.3.6 Los Medios de Impugnación ¹⁴³

Los medios de impugnación son la forma en la que un Sujeto Pasivo o su representante pueden oponerse a los actos administrativos o judiciales que emitan las autoridades que le afecten porque le obliguen a créditos fiscales, le impongan una multa u otras sanciones.

Esto medios se llaman recursos y son un “medio procesal” que el estado le concede a quien se siente perjudicado por la resolución de una autoridad administrativa, un juez o tribunal y pueden presentarse por escrito ante la autoridad que emitió el acto para que la reforme o ante su superior para que la revoque.

En materia Aduanera a nivel centroamericano, el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) garantiza este derecho y el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), los procedimientos y forma mediante la cual el interesado puede ejercerlo. Pero estos mismos instrumentos refieren a que son utilizables cuando el propio país o haya resuelto o no tenga legislación al respecto, en El Salvador se utiliza la LEPSIA.¹⁴⁴

¹⁴² *Ibíd.*, 20.

¹⁴³ El acceso a los medios impugnativos o "derecho a recurrir" es un derecho de naturaleza constitucional procesal, que si bien esencialmente dimana de la ley, también se ve constitucionalmente protegido en cuanto constituye una facultad de los gobernados. Sentencia, Referencia: 1033-2007 (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2010).

¹⁴⁴ Programa USAID de Aduanas y Clima de Negocios que Promueven el Comercio y la Inversión GUÍA ADUANERA DE EL SALVADOR, 76.

Los recursos administrativos son la vía por la cual el administrado legitimado pide a la administración la revocación o modificación de una resolución administrativa que se reputa ilegal. Siempre cumpliendo las fases del procedimiento para la tramitación de un recurso, la iniciación y la admisión.¹⁴⁵

La finalidad impugnatoria de actuaciones que se estiman contrarias a derecho.¹⁴⁶

Sobre la resolución de liquidación oficiosa de Impuestos que se dicte se admitirán los recursos administrativos establecidos en la LEPSIA, ante las autoridades competentes, conforme a los requisitos, los plazos y procedimientos establecidos en la misma norma.¹⁴⁷

5.3.6.1 Presentación y admisión del Recurso

Cuando el interesado presenta el escrito al funcionario que deba responder, éste lo admite (para considerarlo, eso no significa que acepto) o lo rechaza por tener algún defecto (dato erróneo que pueda corregirse) dentro de los 5 días hábiles después de recibido.

Si el escrito se presenta fuera del plazo legal establecido, se tienen al efecto se 10 días hábiles, para declarar su inadmisibilidad. (Es decir que se rechaza porque vence el plazo legal dentro del cual este puede ser presentado).¹⁴⁸

¹⁴⁵ Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 8-CH-92 8 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 1998).

¹⁴⁶ Sala de lo Constitucional, Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 5-2012/ 78-2012/ 138- 2013 A (El Salvador, de la Corte Suprema de Justicia, 2014).

¹⁴⁷ Ley de Simplificación Aduanera (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1999), artículo art 17 Inc. final.

¹⁴⁸ Programa USAID de Aduanas y Clima de Negocios que Promueven el Comercio y la Inversión GUÍA ADUANERA DE EL SALVADOR, 76, 77.

5.3.6.2 Tipos de Recursos

Se encuentran contenidos a partir del artículo 47, hasta el 51 de la LEPSIA.

El Recurso de Reconsideración

Se presenta indicando que no se está de acuerdo con las decisiones emitidas por el administrador de aduanas. El escrito se dirige al mismo administrador de aduanas. Debe presentarse dentro del plazo de 10 días hábiles siguientes a la notificación de la resolución impugnada y tiene que decir que es un recurso de reconsideración. Este recurso es optativo para el interesado ya que también puede acudir directamente a presentar un escrito llamado Recurso de Revisión ante el Director General de Aduanas.¹⁴⁹

El Recurso de Revisión

Se presenta ante el Director General de Aduanas, contra la resolución denegatoria total o parcial del recurso de reconsideración anterior o contra las resoluciones que contengan actos u omisiones del administrador de aduanas, debe presentarse dentro de los 10 días hábiles siguientes a la notificación de la resolución impugnada.¹⁵⁰

El Recurso de Apelación y Competencia del Tribunal De Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas

Se presenta ante el Director General de Aduanas, contra la resolución denegatoria total o parcial del recurso de reconsideración anterior o contra las resoluciones que contengan actos u omisiones del administrador de

¹⁴⁹ *Ibíd.*77

¹⁵⁰ *Ibíd.*77

aduanas, debe presentarse dentro de los 10 días hábiles siguientes a la notificación de la resolución impugnada.

Para presentar este recurso de apelación el interesado debe regirse por las formalidades, plazos, procedimiento y disposiciones legales que están en la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

Este Tribunal puede dictar resoluciones sobre las siguientes situaciones:

- a) Liquidación oficiosa de tributos determinados por la autoridad aduanera, respecto de operaciones aduaneras propiamente dichas como son: los derechos arancelarios a la importación, impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios e impuestos específicos aplicables en las importaciones, según corresponda.
- b) Infracciones y sanciones contenidas en la LEPSIA, según el Artículo 51 en relación al Artículo 1 de la misma.
- c) La correcta aplicación de la clasificación arancelaria de las mercancías en el Sistema Arancelario Centroamericano (SAC) de acuerdo a características, cualidades, uso, entre otros; de la valoración aduanera de las mismas,
- d) conforme a los requisitos establecidos en la legislación de la materia, así como de la veracidad de lo declarado por los importadores en cuanto al origen de las mercancías.¹⁵¹

¹⁵¹ Ibíd. 78

La Apelación de actos administrativos, constituye un recurso ordinario mediante el cual, a petición del administrado, el funcionario, órgano o ente superior jerárquico a aquél que emitió el acto que se adversa, conoce del mismo a fin de confirmarlo, modificarlo o revocarlo.¹⁵²

5.4 Los principios generales que regula la LODGA

- a) Justicia¹⁵³:** Busca garantizar la aplicación oportuna y correspondiente de las normas tributarias aduaneras.

- b) Legalidad:¹⁵⁴** Actuar sometidos al ordenamiento jurídico y solo poder realizar aquellos actos que estén regulados por dicho ordenamiento.

- c) Celeridad:¹⁵⁵** Procura que los procedimientos sean ágiles, para que se tramiten y concluyan en el menor tiempo posible.

- d) Economía:¹⁵⁶** Procura que los Sujetos Pasivos y la misma administración tributaria aduanera, incurran en la menor cantidad de

¹⁵² Sala de lo Contencioso Administrativo, Referencia: 8-CH-92 8 (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 1998.)

¹⁵³ La justicia, como valor jurídico-constitucional, la primera persigue, se refiere a la articulación de principios y procedimientos jurídicos y políticos, la conservación de la sociedad y la posibilidad que ésta pueda cumplir con sus fines. Sentencia, Referencia: 8-97Ac, (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2001).

¹⁵⁴ El principio de legalidad persigue realizar el ideal de que los miembros de la colectividad social sean gobernados por la voluntad racional y justa de las leyes, y no por la voluntad arbitraria de los hombres. Sentencia, Referencia: 278- 2007 (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2010).

¹⁵⁵ Todo proceso implica siempre un desarrollo sucesivo de actos en el tiempo, y se trata de erradicar la demora en la administración de justicia. Sentencia, Referencia: 13- 2010 (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2011).

¹⁵⁶ El principio de economía procesal, que se refiere al pronto diligenciamiento de los procesos y que implica conseguir los resultados que éstos persiguen con celeridad. Sentencia de Amparo, Referencia: 249- 2007 (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2007).

gastos y evitar la realización o exigencia de trámites o requisitos innecesarios.

- e) Eficacia:¹⁵⁷ Busca que sus actos estén encaminados a la recaudación, y se realicen con respeto a los derechos fundamentales de los administrados.
- f) Verdad Material: Todas sus actuaciones se ampararán en la verdad material que resulte de los hechos investigados y conocidos.¹⁵⁸

5.5 Los principios generales regulados en la LEPSIA

- a) Principio de Legalidad Material,¹⁵⁹ implica que nadie puede ser sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no hubieran sido previstas de manera inequívoca como infracción aduanera por la legislación vigente.
- b) Principio de Legalidad Procedimental, el cual en el ejercicio de la potestad sancionadora requerirá ineludiblemente del procedimiento previo previsto por esta ley.
- c) Principio de Irretroactividad,¹⁶⁰ consiste en la imposibilidad de aplicar las disposiciones de la presente ley a hechos acaecidos con anterioridad a su vigencia a menos que las disposiciones de la misma,

¹⁵⁷ La eficacia de una disposición se determina en virtud de los efectos jurídicos previstos por el ordenamiento para la misma, como deber de cumplimiento de los destinatarios u órganos de aplicación del derecho, Sentencia, Referencia: 58 - 2005 (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2006).

¹⁵⁸ Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2005), artículo 4.

¹⁵⁹ El principio de legalidad también implica que ninguna "opinión" de otro órgano puede suplir a las leyes que rigen al organismo competente para resolver la materia de que se trate, ésta no constituye fundamento ni motivación suficiente para emitir una resolución, sobre todo, en detrimento del administrado. Sentencia, Referencia: 75- B- 2001 (El Salvador, Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, 2003).

resulten más favorables al supuesto infractor que las vigentes al momento de la comisión de la infracción.

- d) Principio de Tipicidad,¹⁶¹ únicamente constituyen infracciones aduaneras sancionables por la presente ley, y queda terminantemente prohibido a la autoridad administrativa aplicar sanciones por interpretación extensiva o analógica de la norma;
- e) Principio de proporcionalidad,¹⁶² los actos administrativos deben ser cualitativamente aptos para alcanzar los fines previstos, debiendo escogerse para tal fin entre las alternativas posibles las menos gravosas para los administrados, y en todo caso, la afectación de los intereses de éstos debe guardar una relación razonable con la importancia del interés colectivo que se trata de salvaguardar; y
- f) Principio non bis in ídem,¹⁶³ nadie podrá ser sancionado dos veces por la misma causa, siempre que exista plena identidad del sujeto infractor, hecho y fundamento.

¹⁶¹ El principio de tipicidad representa una derivación del principio de la exigencia de seguridad jurídica, y constituye un límite fundamental para la potestad sancionatoria de la Administración. Sentencia, Referencia: 380 – 2003AC (El Salvador, Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, 2006).

¹⁶² El principio de proporcionalidad es uno de los principios del derecho administrativo sancionador que alza para las autoridades correspondientes una frontera o límite a su actuación represiva, la cual únicamente podrá ser llevada a la práctica cuando resulte estrictamente necesaria, idónea y proporcionada para obtener los objetivos perseguidos por la misma. Sentencia, Referencia: 78- 2006 (El Salvador, Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, 2009).

¹⁶³ “Es necesario hacer notar, que el sistema normativo protege a la persona de un doble enjuiciamiento y de la posible doble sanción que pueda derivarse del mismo, así lo establece la Constitución de la República en el Art. 11. Sentencia, Referencia 592-CAS-2008 (El Salvador, Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, 2012).

CONCLUSIONES

En El Salvador permaneció vigente por aproximadamente cincuenta y seis años la Ley de Contrabando de Mercaderías de mil novecientos cuatro, dicha ley apenas contaba con diez artículos y con su contenido no lograba contrarrestar muchas prácticas ilícitas que defraudaban a la Hacienda Pública, ya que se limitaba a establecer contados actos que se consideraban contrabando, debido a esta situación, las formas de defraudar a la Hacienda Pública se fueron perfeccionando, así también surgieron muchas formas de contrabando.

En mil novecientos sesenta se crea la Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta de Aduanas, esta ley a diferencia de su antecesora, determino diversas situaciones que se considerarían contrabando, cerrando así las posibilidades para defraudar a la Hacienda Pública mediante el contrabando; pero dicha ley empezó a reñir con la Constitución de la Republica de mil novecientos ochenta y tres, ya que no seguía la línea garantista de derechos de la constitución, y violentaba garantías mínimas de los presuntos infractores, aun así duro vigente hasta el año dos mil uno que entro en vigencia la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras. Es importante mencionarlo ya que aun con la urgencia de crear una nueva ley que estuviera en armonía con la ley suprema del país, se esperó mucho tiempo más antes de decretar una nueva y mejorada ley, pasando por encima de los derechos y garantías mínimas de los presuntos infractores.

Se puede concluir con esta investigación realizada, que la causa que mayormente conlleva al cometimiento de infracciones administrativas y tributarias aduaneras, es el desconocimiento de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras

Los principales sujetos infractores de la esta ley son los importadores y exportadores, a quienes se les aplica altas multas en concepto de sanción.

Es así que esta investigación realizada, ha contribuido de alguna manera a determinar las principales infracciones que se suscitan en el ámbito aduanero, es cierto que no se ha logrado abarcar la mayoría de estas, ya que son muchas, pero se ha brindado un vistazo, para poder determinar así, las causas principales que llevan a la violación de la LEPSIA, parece un poco increíble que dichas infracciones se realicen debido al desconocimiento de la normativa en cuestión, ya que los principales sujetos infractores son grandes sociedades incluso multinacionales, que cuentan con muchos asesores en materia aduanera, pero no está demás decir que como humanos que son, no lo saben todo, ya que el mundo de la ley y el derecho es enorme y cambiante, además de estar abierto a diferentes interpretaciones para su debida aplicación.

El desconocimiento no puede ser alegado como causa eximente de responsabilidad en el cometimiento de una infracción aduanera, ya que según sentencias del Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y de Aduanas, dicha razón no puede ser alegada como excusa, ya que nadie puede alegar desconocimiento de la ley, y mucho menos los importadores y exportadores que

regularmente se dedican a actividades del comercio exterior, y que por lo tanto están obligados a conocer las normativas que rigen el derecho aduanero.

Es así que se espera que esta investigación de alguna manera ayude al combate diario que se realiza en contra de las infracciones aduaneras y así garantizar el fiel cumplimiento a la normativa de la LEPSIA, ya que esta normativa es firmemente castigadora de las conductas que van en contra de sus disposiciones, y no cabe duda que su efectividad que no se ve opacada por las innumerables infracciones que se cometen diariamente, vale la pena mencionar que la cantidad de infracciones que se cometen a una determinada normativa, no determinan la efectividad de esta.

RECOMENDACIONES

El Estado debe crear nuevos mecanismos jurídicos que le permitan de una manera constante y ágil verificar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia aduanera.

A la Asamblea Legislativa se le sugiere que las leyes creadas en materia aduanera, sean verificadas por periodos de dos a cinco para su debida aplicación legal.

A la Dirección General de Aduanas se le sugiere que se les solicite un mayor conocimiento a los aspirantes a formar parte de los Auxiliares de la Función Pública Aduanera, tal y como se les exige a Agentes de Aduana y Apoderados Especiales Aduaneros.

A la Dirección General de Aduanas se le sugiere que brinde una capacitación anual a todos los Auxiliares de la Función Pública Aduanera y otros entes, acerca de la LEPSIA, explicándoles las infracciones y sanciones para evitar el incumplimiento de dicha ley, debido al desconocimiento de la misma.

Según datos proporcionados por la Oficina de Información Pública de la Dirección General de Aduanas, los sujetos que mayormente infringen la normativa de la LEPSIA, son los Importadores y Exportadores, debido a tal situación consideramos correcto que se brinde un mayor control sobre estos sujetos, y así evitar los daños que causan especialmente con las importaciones, y que son las que entran directamente al país.

GLOSARIO DE TERMINOS

ADUANA: Son los servicios administrativos responsables de la aplicación de la legislación aduanera y de la percepción de los tributos a la importación y a la exportación y que están encargados también de la aplicación de otras leyes y reglamentos relativos, entre otros, a la importación, al tránsito y a la exportación de mercancías.

ACEPTACIÓN DE LA DECLARACIÓN DE MERCANCÍAS: El acto mediante el cual la Aduana tras haber comprobado que la solicitud de despacho contiene todos los datos necesarios y se han adjuntado los documentos exigidos, la acepta, autorizando el régimen solicitado, previo el cumplimiento de las condiciones y formalidades que procedan.

ACTIVIDAD ADUANERA: Es aquella que realiza o ejecuta el Estado, consiste en fijar lugares autorizados para permitir el ingreso al territorio nacional o salida del mismo de bienes y cosas, medios de transporte y personas; ejecutar y verificar los actos y formalidades que deben llevar a cabo ante la aduana todas las personas que intervengan en esas actividades de ingreso, tránsito o salida del territorio nacional; exigir o verificar el cumplimiento de las obligaciones y requisitos establecidos por las leyes y otros ordenamientos para permitir dichas entradas y salidas por las fronteras de su territorio; establecer y ejecutar actos de control sobre los bienes o cosas y medios de transporte durante el tiempo que dure su estancia en el territorio nacional o en el extranjero.

ARANCEL: Valoración o tasa; ley o norma. Tarifa oficial que establece los derechos que se han de pagar por diversos actos o servicios administrativos

(como costas procesales. aduanales. derechos), profesionales y/o actividades académicas o provenientes de artes u oficios,

ARANCEL ADUANERO: Ordenamiento sistemático de mercancías con los respectivos tributos que les son aplicables en las destinaciones de importación o de exportación.

ARANCELES A LA IMPORTACIÓN: Comprende los derechos de importación de mercancías establecidos en el Arancel Centroamericano de Importación.

ANTI JURIDICIDAD, es saber si la realización de una acción típica está o no amparada por una causa de justificación; más que de algo contrario al derecho, de lo que se trata es de algo adecuado al derecho.

AUDIENCIA: Derecho concedido a los sujetos pasivos, establecido en la Ley, mediante el cual se otorga la oportunidad procesal dentro del plazo legal respectivo, para exponer sus alegatos en relación con el Informe de Fiscalización o de Investigación, emitido por esta Dirección General, como consecuencia de verificación a posteriori o investigación sobre actuaciones de Auxiliares de la Función Pública Aduanera y de otros sujetos pasivos previstos en la ley

AUTORIDAD ADUANERA: Funcionario de la Dirección General de Aduanas que, en razón de su cargo y en virtud de la competencia otorgada, comprueba la correcta aplicación de la normativa aduanera, la cumple y la hace cumplir. (Art. 2 Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas).

AUTORIDAD COMPETENTE: Dirección General de Aduanas del Ministerio de Hacienda, la cual se encuentra investida de competencia funcional para resolver las solicitudes que se le formulen sobre cada uno de los temas previstos en las disposiciones contenidas en los Tratados, relativo a las Resoluciones Anticipadas.

AUXILIARES DE LA FUNCIÓN PÚBLICA ADUANERA: Se consideran auxiliares de la función pública aduanera, las personas naturales o jurídicas, públicas o privadas, que participan ante el Servicio Aduanero en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera.

LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA: Está habilitada para que en caso que advierta situaciones que reflejen que los valores de los bienes declarados no concuerdan con sus verdaderos precios, para que investigue exhaustivamente ya sea por medio de inspecciones o auditorías, la certeza de las anomalías detectadas.

LA AUTORIDAD ADUANERA: es competente sólo para ejercitar la potestad de comprobar el valor real de los bienes declarados al haber utilizado ocultamiento, dolo o mala fe, en los casos que determine con hechos y pruebas contundentes la existencia de tales circunstancias por parte del importador.

BASE DEL TRIBUTO: Es por regla general el valor pecuniario señalado por la ley, al que se aplica la tasa para establecer la cuantía de la obligación fiscal, es decir, para precisar el adeudo en cantidad líquida

BASE GRAVABLE PARA LA DGRA: La base gravable, sobre la cual se liquidan los derechos de aduana, está constituida por el valor de la

mercancía, determinado según lo establezcan las disposiciones que rijan la valoración aduanera.

BASE IMPONIBLE: Es la cuantificación económica del hecho generador expresada en moneda de curso legal y es la base del cálculo para la liquidación del tributo. En el caso que sea para efectos aduaneros se determina en base a la siguiente fórmula: FOB+FLETE+SEGURO.

BENEFICIO FISCAL: Gozar de las exenciones en forma total o parcial del pago de los impuestos que gravan la importación y exportación, así como también de las exoneraciones del Impuesto sobre la Renta y la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicio.

COMERCIO INTERNACIONAL: Es el intercambio de bienes como productos y servicios entre países alrededor del mundo.

CONTROL ADUANERO: Es el ejercicio de las facultades del servicio aduanero para el análisis, supervisión, fiscalización, verificación, investigación y evaluación del cumplimiento y aplicación de las disposiciones de este código, su reglamento y las demás normas reguladoras del ingreso o salida de mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, así como de la actividad de las personas físicas o jurídicas que intervienen en las operaciones de comercio exterior. Art 9 cauca IV.

DAI: Derechos Arancelarios a la Importación.

DECLARANTE: Es la persona que efectúa o en nombre de la cual se efectúa una declaración de mercancías de conformidad con éste Código y su Reglamento.

DECLARACIÓN DE ADUANA: Acto por el cual se proporciona en la forma prescrita y aceptada por la aduana, las informaciones requeridas por ella.

DECLARACION DE MERCANCIAS: El acto efectuado en la forma prescrita por el Servicio Aduanero, mediante el cual los interesados expresan libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y se aceptan las obligaciones que éste impone.

DECOMISO: Es el acto de transferir la tenencia de la mercancía del dueño, consignatario o tenedor legal a la aduana por violaciones a la Ley o por tratarse de artículos cuya importación o exportación esté prohibida.

DERECHO ADUANERO: Conjunto de normas jurídicas que regulan, por medio de un ente administrativo, la actividad o función del Estado en relación al comercio exterior de mercancías que entren o salgan en sus diferentes regímenes al o del territorio de un país, así como de los medios y tráfico en que se conduzcan las personas que intervienen en cualquier fase de la actividad o que violen las disposiciones jurídicas.

DERECHOS ARANCELARIOS: Captar parte del ingreso generado por el sistema económico, por la importación de mercancías y transferirlo al sector público.

DERECHOS E IMPUESTOS: Los derechos arancelarios a la importación (DAI) establecidos en el Arancel Centroamericano de Importación, el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) y todos los demás tributos que afectan a la importación de mercancías, salvo las tasas que se cobran por los servicios prestados por la

Aduana, la Comisión Ejecutiva Portuaria Autónoma y demás instituciones pública.

DERECHO TRIBUTARIO: Es aquella disciplina del Derecho Financiero Público Interno que tiene por objeto el estudio del ordenamiento jurídico que regula el establecimiento y aplicación de los tributos, entre el erario público (o fisco, o administración pública) y los contribuyentes (ciudadanos, gobernados o administrados), / Conjunto de normas que regulan los tributos.

DERECHO TRIBUTARIO FORMAL: Conjunto de normas jurídicas que disciplinan la actividad administrativa instrumental, que tiene por objeto asegurar el cumplimiento de las relaciones tributarias sustantivas y las que surgen entre la Administración Pública y los particulares, como consecuencia del desenvolvimiento de esta actividad. / Es aquél que suministra las reglas de cómo debe procederse para que el tributo legislativamente creado se transforme en tributo fiscalmente percibido.

DERECHO TRIBUTARIO MATERIAL O SUSTANTIVO: Conjunto de normas jurídicas que disciplinan la relación jurídico tributaria y su nacimiento, los elementos que configuran el hecho generador del tributo, etc.

DISCREPANCIA: Es la disconformidad encontrada entre lo consignado en la Declaración de Mercancías, Formulario Aduanero Único Centroamericano, Declaración de Equipaje y lo constatado física y/o documentalmente por el Contador Vista en la verificación inmediata; así mismo en los ARIVU, DMTI o DTI, de lo cual se hubiera derivado una presunta infracción Administrativa o Tributaria.

DOLO: Es el conocimiento de la ilicitud del acto y la voluntad consciente en la realización de dicha conducta.

EXPORTACIÓN: Envío de mercaderías del país propio, o del que se mencione, a otro distinto.

EXPORTACIÓN DEFINITIVA: Salida del territorio aduanero de mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo definitivo en el exterior

EXPORTACION DE MERCANCIAS: Es el régimen mediante el cual las Mercancías son enviadas para su uso o consumo definitivo en el exterior, previo el cumplimiento de todas las formalidades aduaneras y las de otro carácter que sean necesarias.

EXPORTADOR: Persona física o natural que exporta desde un territorio de un país Parte a territorio salvadoreño.

HECHO GENERADOR. Es el presupuesto establecido por la ley por cuya realización se origina el nacimiento de la obligación tributaria (Art. 58 Código Tributario)

IMPORTACION Al ingreso de mercancías a nuestro país se le conoce como Proceso de importación. Este puede ser para efectos personales o para el comercio.

IMPORTACIÓN DEFINITIVA: Es el ingreso de Mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el Territorio Aduanero.
Importación: Es el ingreso legal al Territorio Aduanero Nacional de mercancías extranjeras para su uso o consumo en el país

IMPORTACIÓN DE MERCANCIAS: Es el ingreso de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero nacional.

IMPORTADOR: Persona física o natural que importa en El Salvador bienes que son exportados desde un territorio de un país parte.

IMPUESTO: Es el tributo exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo (Art. 13 Código Tributario)

IMPUESTOS ADUANEROS son una especie de tributos que consisten en el pago de dinero por el tránsito de mercancías ya sea en importaciones y exportaciones que se transportan por las aduanas

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA): Tributo que se causa por el porcentaje sobre el valor adicionado o valor agregado a una mercancía o un servicio, conforme se completa cada etapa de su producción o distribución.

INFRACCIÓN: Transgresión, violación o quebrantamiento de alguna disposición legal, pacto o tratado. Aquella conducta consistente en una acción u omisión que implica una obligación del derecho objetivo respecto de la cual, el ordenamiento legal tiene prevista una reacción de carácter represivo.

INFRACCIONES ADUANERAS: Son aquellos actos u omisiones previstos en la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, que constituye trasgresión o violación de la normativa aduanera o incumplimiento a la normativa establecida en acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio. Estas se dividen en Administrativas, Tributarias y Penales.

INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS: Son aquellos actos u omisiones previstos en la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, que constituye trasgresión o violación de la Normativa Aduanera o incumplimiento a la normativa establecida en acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio, sin que puedan ocasionar un perjuicio fiscal.

INFRACCIÓN TRIBUTARIA: Son aquellos actos u omisiones previstos en la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, que constituye trasgresión o violación de la Normativa Aduanera o incumplimiento a la normativa establecida en acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio, siempre y cuando ocasionen un perjuicio fiscal, sin que lleguen a tipificarse como delito.

EN LA INFRACCIÓN TRIBUTARIA deben concurrir dos elementos para su apreciación: un elemento subjetivo, la voluntad consistente en el propósito del sujeto pasivo obligado a cumplir con las normas exigidas por la ley, y un elemento objetivo, tal es el incumplimiento material del precepto.

INFRACCIONES PENALES: Las acciones u omisiones dolosas o culposas tipificadas como delito por la presente Ley que transgreden o violan la normativa aduanera o incumplimiento a la normativa establecida en acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio, que provocan o puedan provocar un perjuicio fiscal o que puedan evitar, eludir, alterar, impedir o imposibilitar el efectivo control aduanero o causar daño a los medios utilizados en el ejercicio de dicha función.

LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA: Está habilitada para que en caso que advierta situaciones que reflejen que los valores de los bienes declarados no concuerdan con sus verdaderos precios, para que investigue

exhaustivamente ya sea por medio de inspecciones o auditorías, la certeza de las anormalidades detectadas.

LA FUNCIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA: Es para comprobar los valores de los bienes importados, requiere de una importante actividad probatoria y de un análisis detenido a la luz de la ley, con la finalidad de establecer los hechos y los datos que por ajustar a la realidad sirvan de base firme para la cuantificación de la prestación tributaria que corresponda.

LA POTESTAD DE INVESTIGAR EL VALOR ADUANERO DECLARADO: Se traduce en la autorización que la ley otorga a la administración aduanera para comprobar si los valores de los bienes consignados en las pólizas de importación concuerdan con las exigencias legales, para luego reconocer que los impuestos computados son los que legalmente corresponden al fisco.

LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: Comprende, además de la obligación tributaria sustancial -que se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y que tienen por objeto el pago del tributo-, una serie de deberes y obligaciones de tipo formal, que están destinados a suministrar los elementos con base en los cuales el Estado, puede determinar los impuestos, para dar cumplimiento y desarrollo a las normas sustantivas.

LA AUTORIDAD ADUANERA: Es competente sólo para ejercitar la potestad de comprobar el valor real de los bienes declarados al haber utilizado ocultamiento, dolo o mala fe, en los casos que determine con hechos y pruebas contundentes la existencia de tales circunstancias por parte del importador.

LEY: Es toda norma jurídica reguladora de los actos y de las relaciones humanas, aplicables en determinado tiempo y lugar. Dentro de ese concepto, sería ley todo precepto dictado por autoridad competente, mandando o prohibiendo una cosa en consonancia con la justicia y para el bien de los ciudadanos.

LIQUIDACIÓN OFICIOSA: Acto por medio del cual la Autoridad Aduanera competente investida de sus facultades legales determina el monto de los tributos originarios o complementarios que no fueron pagados en su oportunidad por el sujeto pasivo, mediante resolución debidamente fundada resultante de la depuración del proceso administrativo; como consecuencia de sus facultades de verificación inmediata o fiscalización a posteriori.

MERCANCÍA: Cualquier bien tangible susceptible de comercializarse entre dos o más personas.

MULTA: Pena en dinero que impone la Aduana por concepto de inexactitud en las declaraciones de mercancías. Al no corresponder con el rubro arancelario la mercadería objeto de inspección.

NORMATIVA ADUANERA: Conjunto de disposiciones legales que la Aduana está encargada de aplicar.

NOTIFICACIÓN: Acto administrativo de comunicación, cuyo objeto el hacer saber a la persona que corresponda, un acto o providencia emitida por la autoridad aduanera, con todas la formalidades exigidas en la legislación.

OBLIGACIÓN ADUANERA: Está constituida por el conjunto de obligaciones tributarias y no tributarias que surgen entre el Estado y los particulares, como consecuencia del ingreso o salida de mercancías del territorio aduanera.

PERSONA JURÍDICA: Aquella persona abstracta, ficticia, artificial, civil, incorporal, sujeto de derechos y obligaciones. Que no es natural.

PERSONA NATURAL: El hombre y la mujer como sujetos de derechos y obligaciones. / Es el ser concebido que se diferencia de otros seres por el uso de la razón o entidad legalmente establecida, capaz de reclamar sus derechos y cumplir sus obligaciones, aunque no tenga existencia individual física.

POTESTAD ADUANERA: Es el conjunto de derechos, facultades y competencias que este Código, su Reglamento conceden en forma privativa al Servicio Aduanero y que se ejercitan a través de sus autoridades.

PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS: Es una serie de actos formales concatenados entre sí mediante los cuales se concreta la actuación administrativa, para la realización de un acto final.

POTESTAD ADUANERA ADMINISTRATIVA: Se acepta la existencia de dicha potestad (refiriéndose a la potestad sancionadora de la Administración) dentro de un ámbito más genérico, y se entiende que la misma forma parte, junto con la potestad penal de los tribunales, de un ius puniendi superior del Estado, que además es único; de tal manera que aquellas no son sino simples manifestaciones concretas de este.

RECURSO: Denominase así todo medio legal procesal para la impugnación de las resoluciones, a efecto de subsanar los errores de fondo o los vicios de forma en que se haya incurrido al dictarlas.

RECURSO ADMINISTRATIVO: La reclamación que un particular tratase de una persona individual o abstracta (persona jurídica) formula contra un acto o resolución de la administración pública.

RÉGIMEN ADUANERO: Tratamiento aplicable a las mercaderías sometidas al control de la aduana, de acuerdo con las leyes y reglamentos aduaneros, según la naturaleza y objetivos de la operación.

RELACIÓN TRIBUTARIA: Es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie. Es el vínculo jurídico entre la Hacienda Pública y el deudor tributario que constituye una manifestación concreta del deber general de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

RESOLUCIÓN: Acción o efecto de emitir un fallo pronunciado en nombre de la Dirección General, a través del cual se decide administrativamente sobre una causa de un expediente, sea a instancia de parte o de oficio

SANCIÓN: Multa, cancelación o suspensión impuesta mediante resolución debidamente fundamentada y emitida por la Administración Aduanera competente, posteriormente a la depuración del proceso administrativo

SANCIÓN ADMINISTRATIVA: Como un mal infringido por la administración a un administrado como consecuencia de una conducta ilegal.

SANCIONES TRIBUTARIAS: Son las penas, generalmente en dinero, más multas e intereses, que recae en aquél que infrinja la ley tributaria. Son las impuestas como consecuencia de infracciones tributarias.

SUJETO PASIVO: Es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias aduaneras, sea en calidad de declarante o en calidad de responsable.

SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, Es la persona natural o jurídica a quien la Ley impone la carga tributaria del hecho imponible.

TAIIA: Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: Órgano Administrativo, contralor de la legalidad, competente para conocer de los recursos de Apelación que los contribuyentes interponen en ejercicio de sus derechos de defensa y reclamación, en ámbito administrativo, contra las resoluciones definitivas, en materia de liquidación de oficio de Impuestos e imposición de multas, y de denegatorias de devoluciones de pago indebido o en exceso en materia de IVA, que emita la Dirección General de Impuestos Internos y la Dirección General de Aduana,

TRIBUTO. Como las prestaciones en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines

FUENTES BIBLIOGRÁFICAS

Libros

Asuaje Sequera, Carlos. *Derecho Aduanero*, 2ª Edición, Caracas 2002.

Basaldúa, Ricardo Xavier, *Derecho Aduanero: Parte General: Sujetos*. Buenos Aires: Abeledo – Perrot, 1992.

Carbajal Contreras, Máximo, *Derecho Aduanero*, 10ª Edición, México: Porrúa 2000.

Cosío Jara, Fernando, *Manual de derecho aduanero*, Lima: Rodhas, 2002.

Diez, Manuel María. *Manual de Derecho Administrativo*, 2ª Edición, Buenos Aires: Argentina, 1977.

Dromi, Roberto, *El acto administrativo*, 3ª Edición, Ediciones ciudad de Argentina: Buenos Aires, 1997.

Garreta Sush, José María. *La Responsabilidad Civil, Fiscal y Penal de los Administradores de las Sociedades*, España: Marcial 1997.

García Entierra, Eduardo y Ramón Fernández Tomas. “*Curso de derecho administrativo*”. 10ª Edición, Civitas Madrid: España. 2006.

Mejía, Henry Alexander. *Manual de derecho administrativo*, El Salvador: Cuscatlán, 2014.

Orellana Wiarco, Octavio. "El Delito de Defraudación Fiscal", 2a Edición, México: Porrúa.2004.

Pardo Carrero, German Alfonso. *Derecho aduanero en el siglo XXI*, Colombia: Legis 2009.

Rohde Ponce, Andrés. *Derecho Aduanero Mexicano Fundamentos y Regulación de La Actividad Aduanera*, México: Empresa Editorial, 2005.

Santos Morales, Adriana. *De los Derecho Administrativo I*, Estado de México: Eduardo Duran Valdivieso, 2012.

Sánchez León, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*, 10ª Edición, Estado de México: Cárdenas 1996.

Serrano, Armando Antonio. "Manual de Derecho Procesal penal", El Salvador: Talleres Gráficos UCA, 1998.

Suay Rincón, J. *Sanciones Administrativas*, Bolonia: Real colegio de España, 1989.

Witker, Jorge. *Derecho Tributario Aduanero*, 2ª Edición, México: Instituto de Investigación Jurídica de la Unam, 1999.

Tesis

Barquero Sagastizado, Cindy Pamela, "Ilícito contrabando de mercaderías en la zona oriental de El Salvador". Tesis de grado, Universidad de El Salvador, 2006.

Crespo Arrazate, Aris María José, “Infracciones y sanciones tributarias”. Tesis de grado, Universidad Rafael Landívar, Guatemala, 2015.

Cuéllar González, Yesenia Beatriz, “Aplicación de los Principios del Derecho Administrativo Sancionador a la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras”. Tesis de grado, Universidad de El Salvador, 2012.

Escalante Rivera, Luis Ernesto; Carlos Gustavo, Figueroa Mariona, “Los obstáculos que enfrenta la administración Aduanera en la imposición de sanciones”. Tesis de grado, Universidad de El Salvador, 2014.

Figueroa Romero, Raúl Enrique, “Aplicabilidad procedimental de la ley especial para sancionar las infracciones aduaneras “. Tesis de grado, Universidad de El Salvador, 2014.

Gómez López, Reynaldo Marcos, “Consecuencia de los delitos fiscales en México”. Tesis de grado, Universidad Autónoma de nuevo león, México, 1998.

Guevara Fuentes, Eva Lourdes, “Propuesta de una guía de procedimientos aduanales de importación y exportación acorde con las leyes aduaneras, tratados y convenios comerciales vigentes en El Salvador”. Tesis de grado, Universidad de El Salvador, 2011.

Jara Llanos, Mónica Marcela, “Ilícitos tributarios: Infracciones y sanciones”. Tesis doctoral, Universidad de Cuenca, Ecuador, 2007.

Jiménez Jibaja, Patricio Alexander “El régimen sancionatorio pecuniario por contravenciones administrativas tributarias antes y después de las reformas

introducidas por la ley reformativa de equidad tributaria en el Ecuador”. Tesis de grado, Universidad Pontificia Católica del Ecuador, Quito, 2013.

Rosso, Fernando Javier “El solvet repete en el Derecho Tributario Argentino: problemas y soluciones”. Tesis de grado, Universidad Abierta Interamericana, Argentina, 2004.

Sarmiento Álvarez, Roberto Carlos “El control administrativo aduanero y la evasión tributaria de impuestos en el área de importación y exportación en el cantón macara, provincia de Loja”. Tesis de grado, Universidad Nacional de Loja, Ecuador, 2013.

Legislación

Constitución de la República emitida por Tomo N° 281 publicada en D. O. N° 234 Fecha: 16 de diciembre de 1983.

Ley de Contrabando de Mercadería, Decretada por la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador 1904, Publicación del D. O No 94 Tomo 56, con fecha 29 de abril de 1904.

Ley Represiva del Contrabando de Mercadería y de la Defraudación de la Renta de Aduanas, D.L 173 de fecha veintiséis de julio de 1961, Publicación D. O No 141, Tomo No 192 del 16 de agosto de 1961.

Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras D.L. No 551 de fecha 22 de septiembre de 2001. Publicado D. O No 2001, Tomo No 353, 29 de octubre de 2001.

Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas D.L No 903 de fecha 14 de diciembre de 2005, publicado en el D. O No 8, Tomo No 370 con fecha de 12 de enero de 2006.

Ley de Simplificación Aduanera D.L No 529 de fecha 13 de enero de 1999, publicada en el D. O No 23, con fecha 3 de febrero 1999.

Fuentes Internacionales

Código Aduanero Uniforme Centroamericano, fue suscrito por los cinco estados centroamericanos el 13 de diciembre de 1963 y modificado mediante Resolución No. 85-2002 del Consejo Arancelario y Aduanero Centroamericano el 19 de junio de 2002, publicado en el Diario Oficial No.128, Tomo No. 356, del 11 de julio de 2002.

Jurisprudencia

Tribunal Tercero de Sentencia, P0103-43-2001 San Salvador, a las quince horas con cuarenta minutos del día veintiocho de abril de dos mil uno.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No 16 – 2001, San Salvador, San Salvador, a las diez horas del día once de noviembre de dos mil tres.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia, referencia No 66 - H- 99, San Salvador, a las quince horas del día veintisiete de octubre de dos mil.

Sala de lo Constitucional, Sentencia inconstitucionalidad, referencia N° 81-2007/ 93- 2007, San Salvador, a las catorce horas con trece minutos del día dieciséis de enero de dos mil trece.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No 23-98, Antiguo Cuscatlán, a las diez horas del día seis de septiembre de mil novecientos noventa y nueve.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No 84 – 2006, San Salvador, a las diez horas y treinta minutos del día veinte de enero de dos mil nueve.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia, referencia No 219- M- 2001, San Salvador, a las catorce horas con quince minutos del día nueve de febrero del dos mil cuatro.

Sala de Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No 30- T- 2000, San Salvador, a las ocho horas y quince minutos del día veintidós de julio de dos mil tres.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia, referencia No 204- 2006, San Salvador, a las catorce horas veintisiete minutos del nueve de marzo de dos mil nueve.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia, referencia No 36 – G-95, Antiguo Cuscatlán, a las nueve horas con quince minutos del día veinticuatro de febrero de mil novecientos noventa y ocho.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia, referencia No 271- 2008, San Salvador, a las catorce horas dieciocho minutos del uno de noviembre de dos mil once.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 33- O- 2000, Salvador, a las diez horas y cinco minutos del día trece de junio del dos mil.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 64- L- 2001, San Salvador, a las catorce horas y veinte minutos del día diecinueve de diciembre de dos mil cuatro.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No13-2010, San Salvador, a las doce horas con cincuenta y ocho minutos del día nueve de marzo de dos mil once.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 142 - M - 98, San Salvador, a las ocho horas y diecinueve minutos del día veintinueve de noviembre de mil novecientos noventa y nueve. .

Sala de lo Constitucional, Sentencia de Inconstitucionalidad referencia No. 53- 2013/ 54- 2013 /55- 2013/60-2013, San Salvador, a las trece horas con cincuenta y tres minutos del veinticuatro de agosto de dos mil quince.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 281– C- 2002, San Salvador, a las nueve horas del día veintiuno de octubre de dos mil nueve.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 36 - G –95, Antiguo Cuscatlán, a las nueve horas con quince minutos del día veinticuatro de febrero de mil novecientos noventa y ocho.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 21 – 2009, San Salvador, a las once horas treinta y cinco minutos del nueve de octubre de dos mil trece.

Sala de lo Contencioso Administrativo Sentencia referencia No. 117 - R –99, San Salvador, a las nueve horas del día veintiuno de agosto del año dos mil uno.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 415- 2007, San Salvador, a las quince horas y dos minutos del ocho de octubre de dos mil diez.

Sala de lo Constitucional, Sentencia de Inconstitucionalidad referencia No. 175- 2013, San Salvador, a las once horas con cincuenta y cinco minutos del día tres de febrero de dos mil dieciséis.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 110-E- 2004, San Salvador, a las diez horas treinta minutos del nueve de abril de dos mil ocho.

Sala de lo Constitucional, Sentencia de inconstitucionalidad referencia No. 82- 2011/ 343 – 2014, San Salvador, a las diez horas con cuarenta minutos del día veintitrés de febrero de dos mil quince.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 58- V- 99, San Salvador, a las doce horas y treinta minutos del día veintiséis de enero de dos mil uno.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 31-2005, San Salvador, a las catorce horas del día nueve de junio del año dos mil siete.

Sala de Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No.435- 2010, San Salvador, a las ocho horas y cincuenta minutos del catorce de marzo de dos mil catorce.

Sala de lo Constitucional, Sentencia Amparo referencia No. 408 – 2011, San Salvador, a las nueve horas y treinta y nueve minutos del día diez de febrero de dos mil once.

Sala de lo Constitucional, Sentencia referencia No. 243- 2002. San Salvador, a las doce horas con quince minutos del día veintiuno de marzo de dos mil tres.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No 17 – 2003, San Salvador, a las quince horas y cuarenta y tres minutos del día catorce de diciembre de dos mil cuatro.

Sala de lo Constitucional, Sentencia referencia No. 342- 2000, San Salvador a las catorce horas y tres minutos del día veintiséis de julio de dos mil dos.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No 380 – 2003AC, San Salvador, del día 31 de agosto 2006.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia, referencia No. 78- 2006, San Salvador, a las catorce horas veintisiete minutos del tres de abril de dos mil nueve.

Sala de lo Penal, Sentencia, referencia No.592 – CAS- 2008, San Salvador, a las doce horas y cuarenta minutos del día veintinueve de junio de dos mil doce.

Sala de lo Constitucional, Sentencia referencia No. 422 – 1998, San salvador, a las once horas cuarenta minutos del día veinticinco de enero de dos mil.

Sala de lo Constitucional, Sentencia referencia No. 1013 – 2002, San Salvador, a las diez horas con once minutos del día veinte de noviembre de dos mil dos.

Sala de lo Constitucional, Sentencia referencia No. 117- 2004r, San Salvador a las diez horas del día seis de diciembre de dos mil cuatro.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 281- 2007, San Salvador, a las catorce horas y dos minutos del uno de octubre de dos mil doce.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia, referencia No 75- B- 2001, San Salvador, a las quince horas del día veintinueve de enero de dos mil tres.

Sala de lo Constitucional, Sentencia referencia No. 229 - 98, San Salvador, a las ocho horas y treinta minutos del día diez de enero de dos mil.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 105-A-96, Antiguo Cuscatlán, a las once horas del día siete de enero de mil novecientos noventa y siete.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No.181- 2004, San Salvador, a las doce horas del día cuatro de marzo de dos mil cinco.

Sala de lo Constitucional Sentencia de Inconstitucionalidad referencia No.82 - 2011/ 43 -2014, San Salvador, a las diez horas con cuarenta minutos del día veintitrés de febrero de dos mil quince.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 46- F - 2000, San Salvador, a las ocho horas del día trece de julio de dos mil uno.

Sala de lo Constitucional, Sentencia Habeas Corpus, referencia No. 8- 2006, San Salvador, a las doce horas con quince minutos del día trece de junio de dos mil seis.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 124-P-2001, San Salvador, a las doce horas del día treinta de marzo de dos mil cuatro.

Sala de lo Contencioso Administrativo, sentencia referencia No. 281-c 2002-, San Salvador, a las nueve horas del día veintiuno de octubre de dos mil nueve.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia, referencia No. 8-CH-92, Antiguo Cuscatlán, a las ocho horas del día veintisiete de febrero de mil novecientos noventa y ocho.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No 131 – C- 97, Antiguo Cuscatlán, a las catorce horas y veintinueve minutos del dieciocho de noviembre de mil novecientos noventa y ocho.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia definitiva, referencia No 456-2011 San Salvador, a las quince horas dieciocho minutos del día diecinueve de septiembre de dos mil dieciséis.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No. 45- 2011, San Salvador, a las once horas veinticinco minutos del treinta de agosto de dos mil trece.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No. 1033-2007, San Salvador, a las diez horas y veintidós minutos del día diecisiete de noviembre de dos mil diez.

Sala de lo Constitucional, Sentencia de Inconstitucionalidad, referencia No 5-2012, 78-2012 / 138-2013 A, San Salvador, a las diez horas y treinta minutos del día nueve de julio de dos mil catorce.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, Referencia No 8-97Ac, San Salvador, a las doce horas del día veintitrés de marzo de dos mil uno.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia referencia No 278- 2007, San Salvador, a las catorce horas veintiún minutos del quince de noviembre de dos mil diez.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No13-2010, San Salvador, a las doce horas con cincuenta y ocho minutos del día nueve de marzo de dos mil once.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No 249- 2007, San Salvador, a las once horas y cinco minutos del día doce de junio de dos mil siete.

Sala de lo Constitucional, Sentencia de inconstitucionalidad. Referencia N° 58- 2005, san salvador a las nueve horas del día veintinueve de agosto de dos mil seis.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia, referencia No 75- B- 2001, San Salvador, a las quince horas del día veintinueve de enero de dos mil tres.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No 17 – 2003, San Salvador, a las quince horas y cuarenta y tres minutos del día catorce de diciembre de dos mil cuatro.

Sala de lo Constitucional, Sentencia referencia No. 342- 2000, San Salvador a las catorce horas y tres minutos del día veintiséis de julio de dos mil dos.

Sala de lo Constitucional, Sentencia, referencia No 380 – 2003AC, San Salvador, del día 31 de agosto 2006.

Sala de lo Contencioso Administrativo, Sentencia, referencia No. 78- 2006, San Salvador, a las catorce horas veintisiete minutos del tres de abril de dos mil nueve.

Sala de lo Penal, Sentencia, referencia No.592 – CAS- 2008, San Salvador, a las doce horas y cuarenta minutos del día veintinueve de junio de dos mil doce.

Revistas

Bascones, Julio Guadalupe. “Subjetivando la objetividad”. Ius et veritas n.51. (2015): 254- 256.

Rebollo Piug, Manuel y Izquierdo Carrasco, Manuel. “Panorama del derecho administrativo sancionador en España”. Estudio Socio-Jurídicos, n. 001. (2005): 24- 26.

Ríos Granados, Gabriela. “Las infracciones tributarias en el sistema tributario mexicano “. Investigaciones Jurídicas, n.114 (2016): 15 -22.

Salgado, Fiorella Samhan. “El ilícito tributario: naturaleza jurídica y tratamiento en la legislación peruana”. Derecho tributario n.17 (2012):12- 15.

Diccionario

Diccionario de Comercio Exterior. Hugo Fuentes Tejos, Sylvia Lillo Cuadra, Santiago: Cámara aduanera de Chile, 1980.

Páginas web

Alais, Horacio Félix, Los Principios del Derecho Aduaneros (Madrid: 2008), <http://es.slideshare.net/marcialpons/los-principios-del-derecho-aduanero-horacio-felix>.

Datos proporcionados hasta diciembre de 2016, en la División Jurídica, Sección de Control y Registro de Los Auxiliares de la Función Pública Aduanera y otros Entes (DGA).

Euseda Aguilar, Ronald Arnoldo, artículo: Teoría de la Sanción Administrativa, <http://www.jurisprudencia.gob.sv/documentosboveda/d/4/20102019/2012/03/95665.pdf>).

Guía Aduanera, Programa USAID de Aduanas y Clima de Negocios que Promueven el Comercio y la Inversión GUÍA ADUANERA DE EL SALVADOR.

<http://asamblea.gob.sv/eparlamento/biblioteca/dr.-y-pbro.-isidro-menendez>

<http://seminariodeauditoriagaby.blogspot.com/2016/11/ley-especial-para-sancionar.html>

http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Temas/Operaciones_Aduaneras/Principios.

http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Temas/Operaciones_Aduaneras/Proceso_Despacho/Proceso_Aduanero/Proceso_de_Exportacion.

http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Temas/Operaciones_Aduaneras/Principios.

<http://ocw.uc3m.es/derecho-administrativo/instituciones-basicas-derecho-administrativo/lecciones-1/Leccion12.pdf>.

<http://www.angepc.net>.

<http://www.mh.gob.sv>.

Ibarra Silva, Alberto A, "Breve historia del derecho Aduanero", Wordpress (blog). <https://albertoibarratradingm.files.wordpress.com/2010/05/breve-historia-del-derecho-aduanero.pdf>.

Información brindada por un administrador de aduanas en el área jurídica, de la aduana de san Bartolo.

Información proporcionada en la División Jurídica, Sección de Control y Registro de Los Auxiliares de la Función Pública Aduanera y otros Entes, (DGA).

Lascamos, Julio Carlos, artículo: Doctrina de Derecho Público Económico
http://nuevositio.cpacf.org/files/inst_doctrina/derecho-publico-economico/julio-lascano.pdf.

Reyes, Alfonso E, *La Tipicidad*, https://www.emagister.com/uploads_courses/Comunidad_Emagister_64821_64821-1.pdf.

Reglas de aplicación e interpretación del arancel centroamericano de importación, decreto n° 647 de fecha 6 de diciembre de 1990, publicada en d. o. n°: 286 tomo n°: 309 del 20 de diciembre de 1990.

ANEXOS

Anexo 1. Estadística de Infracciones y Sanciones Aduaneras¹⁶⁴

Año/Tipo de Infracción	Administrativa		Tributaria	
	Cantidad	Monto	Cantidad	Monto
2015	14,220	\$902,656	1,498	\$1372,329
Agente Aduanal	129	\$6,978	3	\$360
Consolidador	1,035	\$60,386	57	\$50,253
Desconsolidador	17	\$1,178		
Exportador	280	\$14,983		
Importador	8,846	\$504,137	1,432	\$1287,455
Transportista	3,913	\$314,995	6	\$34,261
2016	17,543	\$1115,073	1,683	\$1768,720
Agente Aduanal	424	\$21,605	10	\$6,722
Consolidador	984	\$75,355	65	\$54,369
Desconsolidador	373	\$20,205	2	\$987
Exportador	444	\$24,693	5	\$620
Importador	11,511	\$651,901	1,597	\$1704,059
Transportista	3,807	\$321,314	4	\$1,963
2017	11,621	\$777,905	1,369	\$1226,592
Agente Aduanal	217	\$12,250	7	\$1,299
Consolidador	1,432	\$83,562	164	\$70,513
Desconsolidador	115	\$7,510	16	\$12,612
Exportador	551	\$30,450	2	\$1,168
Importador	7,261	\$449,740	1,175	\$1124,496
Transportista	2,045	\$194,393	5	\$16,504
Total general	43,384	\$2795,634	4,550	\$4367,640

¹⁶⁴ Datos proporcionados por la Oficina de Información Pública de la Dirección General de Aduanas, San Bartolo.

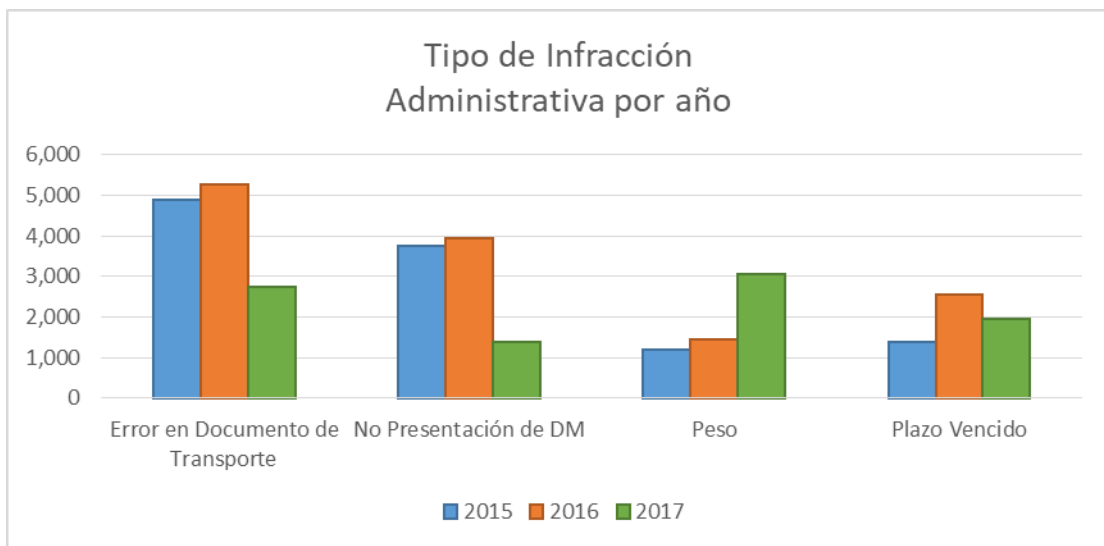
INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS

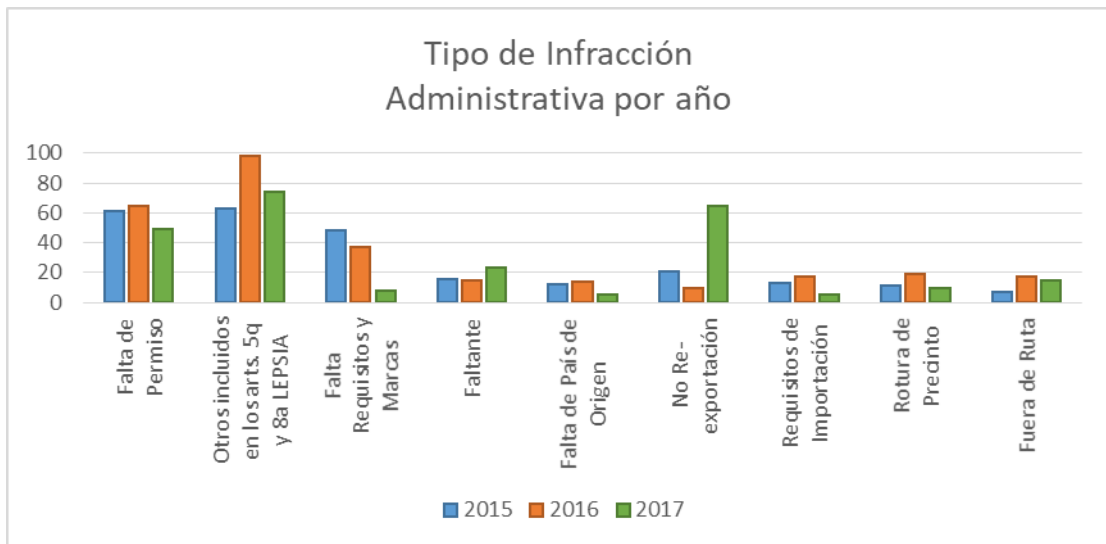
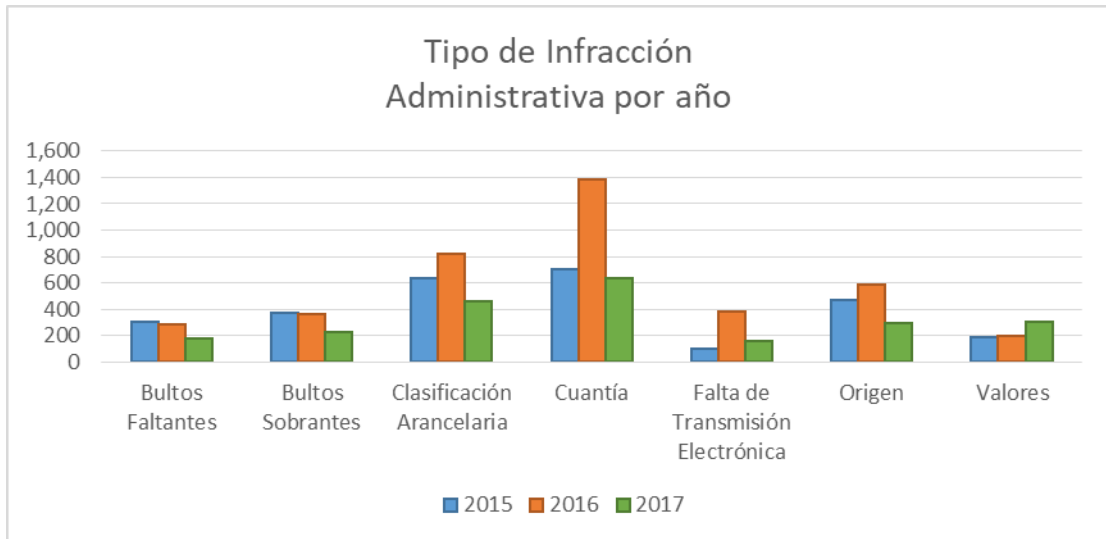
Infracción	Administrativa		
Año/Tipo de Infracción	2015	2016	2017
Error en Documento de Transporte	4,877	5,276	2,725
No Presentación de DM	3,767	3,937	1,368
Peso	1,194	1,449	3,060
Plazo Vencido	1,370	2,553	1,948

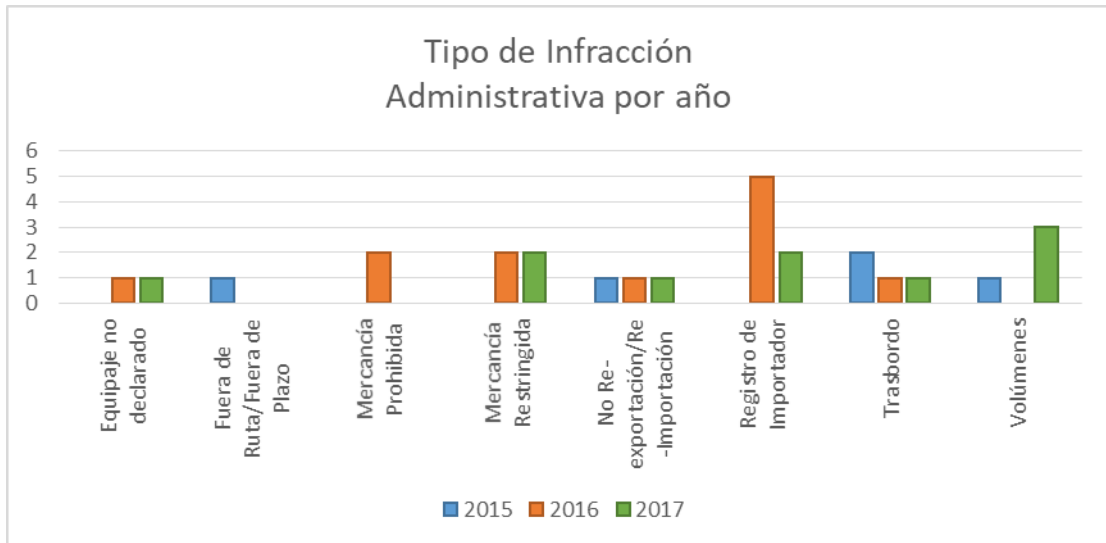
Año/Tipo de Infracción	2015	2016	2017
Bultos Faltantes	304	286	177
Bultos Sobrantes	374	366	227
Clasificación Arancelaria	631	815	459
Cuantía	699	1,388	635
Falta de Transmisión Electrónica	98	386	161
Origen	466	588	291
Valores	183	195	306

Año/Tipo de Infracción	2015	2016	2017
Falta de Permiso	61	65	49
Otros incluidos en los arts. 5q y 8a LEPSIA	63	98	74
Falta Requisitos y Marcas	48	37	8
Faltante	16	15	23
Falta de País de Origen	12	14	5
No Re-exportación	21	10	65
Requisitos de Importación	13	17	5
Rotura de Precinto	11	19	10
Fuera de Ruta	7	17	15

Año/Tipo de Infracción	2015	2016	2017
Equipaje no declarado		1	1
Fuera de Ruta/Fuera de Plazo	1		
Mercancía Prohibida		2	
Mercancía Restringida		2	2
No Re-exportación/Re-Importación	1	1	1
Registro de Importador		5	2
Trasbordo	2	1	1
Volúmenes	1		3
	14,220	17,543	11,621



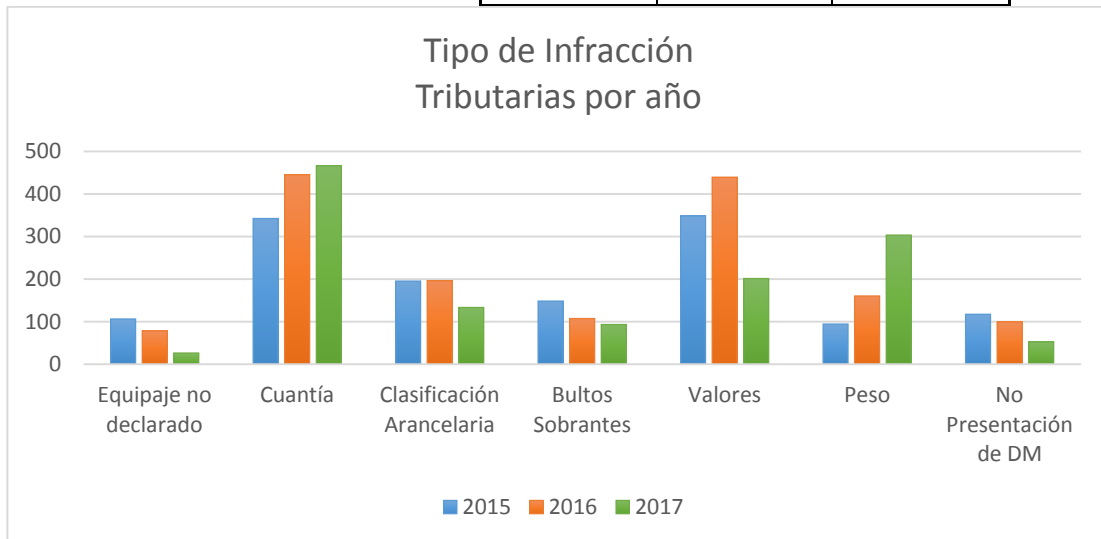


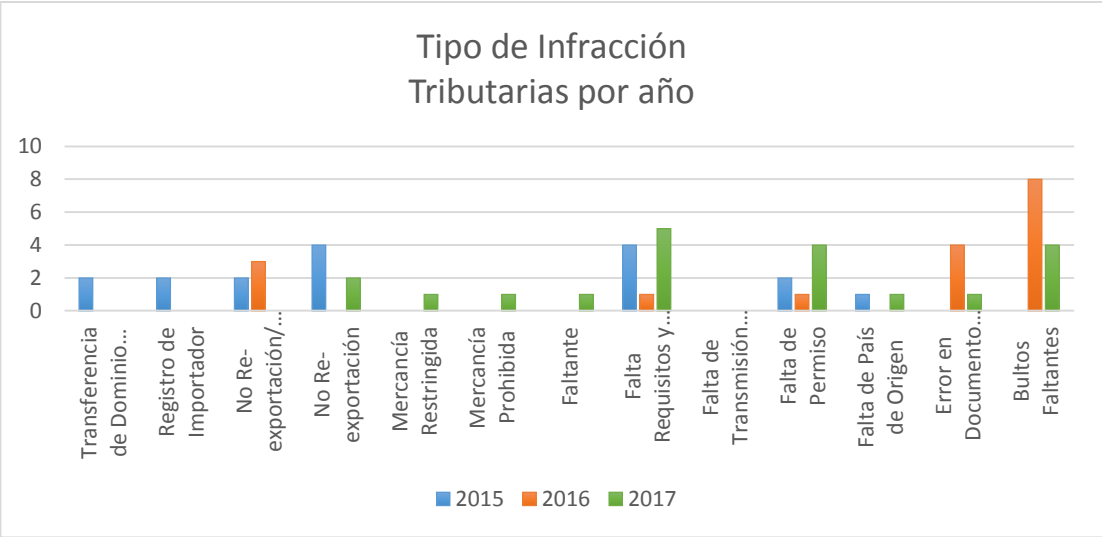
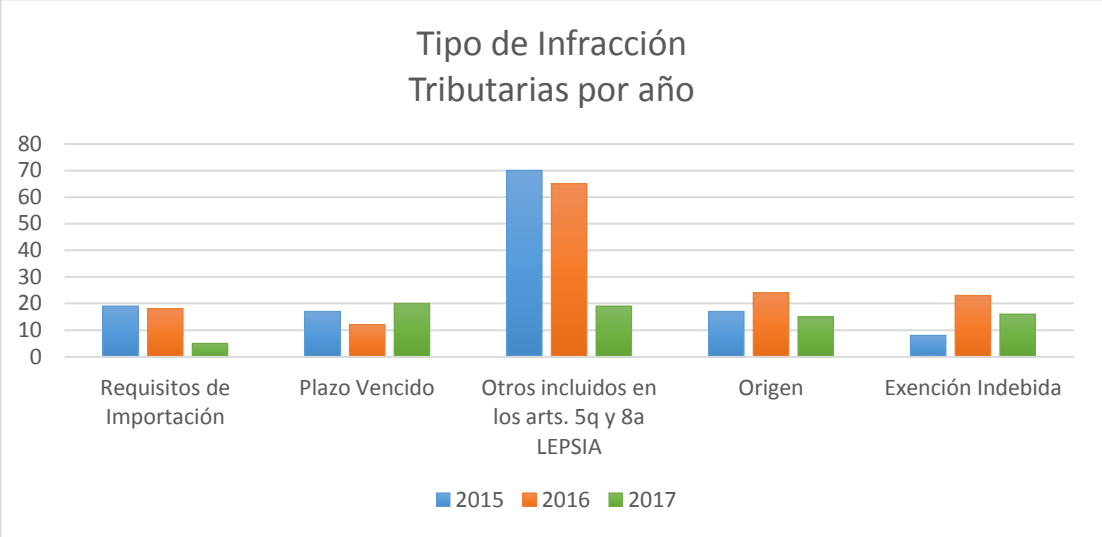


Infracciones Tributarias

Infracción	Tributarias		
	2015	2016	2017
Año/Tipo de Infracción	2015	2016	2017
Equipaje no declarado	106	78	26
Cuantía	342	445	466
Clasificación Arancelaria	195	196	133
Bultos Sobrantes	148	107	93
Valores	348	439	201
Peso	94	160	303
No Presentación de DM	117	99	52
Requisitos de Importación	19	18	5
Plazo Vencido	17	12	20
Otros incluidos en los arts. 5q y 8a LEPSIA	70	65	19
Origen	17	24	15
Exención Indevida	8	23	16

Transferencia de Dominio Indebido	2		
Registro de Importador	2		
No Re-exportación/Re-Importación	2	3	
No Re-exportación	4		2
Mercancía Restringida			1
Mercancía Prohibida			1
Faltante			1
Falta Requisitos y Marcas	4	1	5
Falta de Transmisión Electrónica			
Falta de Permiso	2	1	4
Falta de País de Origen	1		1
Error en Documento de Transporte		4	1
Bultos Faltantes		8	4
	1,498	1,683	1,369





Valor total de las infracciones pagadas por tipo de infractor.

AÑO	Infractor	ADMIN	TRIBU	PENDIENTE CLASIFICACIÓN/PAGO	TOTAL
2015	AGENTE	\$ 7,157	\$ 360		\$ 7,518
	CONSOLIDADOR	\$ 46,486	\$ 9,824		\$ 56,310
	EXPORTADOR	\$ 11,855			\$ 11,855
	IMPORTADOR	\$ 436,992	\$ 919,038		\$ 1,356,030
	TRANSPORTISTAS	\$ 650	\$ 211		\$ 861
	SIN CLASIFICAR				
Total 2015		\$ 503,140	\$ 929,433		\$ 1,432,573
2016	AGENTE	\$ 20,955	\$ 2,493		\$ 23,448
	CONSOLIDADOR	\$ 59,452	\$ 25,136		\$ 84,588
	DESCONSOLIDADOR	\$ 7,860	\$ 11,761		\$ 19,622
	EXPORTADOR	\$ 21,239	\$ 455		\$ 21,694
	IMPORTADOR	\$ 646,109	\$ 1,277,208		\$ 1,923,317
	TRANSPORTISTAS	\$ 1,150	\$ 447		\$ 1,597
Total 2016		\$ 756,766	\$ 1,317,499		\$ 2,074,265
2017	AGENTE	\$ 900	\$ 747		\$ 1,647
	CONSOLIDADOR	\$ 30,875	\$ 22,088		\$ 52,963
	DESCONSOLIDADOR	\$ 1,062	\$ 298		\$ 1,360
	EXPORTADOR	\$ 12,400			\$ 12,400

	IMPORTADOR	\$ 212,831	\$ 415,847		\$ 628,678
	TRANSPORTI	\$ 1,200			\$ 1,200
	SIN				
	CLASIFICAR				
Total		\$ 259,269	\$ 438,980		\$ 698,248
2017					
TOTAL		\$ 1519,174	\$ 2685,912		\$ 4205,087

Anexo 2: Comprobación de Hipótesis.

A continuación se presentan diez sentencias, con las cuales se pretende demostrar que la mayor causa por la cual se incumple la LEPSIA, es por el desconocimiento de los Sujetos Pasivos a esta; cabe resaltar que dicha situación no puede alegarse como vía de escape en la imposición de una sanción aduanera, ya que nadie puede alegar ignorancia de la ley, y con más razón aun los importadores y exportadores que desempeñan estas actividades aduaneras a diario y se les requiere que conozcan de la normativa para así aplicarla correctamente.

Sin embargo esto no exime que la mayor causa de incumplimiento sea el desconociendo, es decir que los Sujetos Pasivos al incumplir dicha ley no lo hacen con la intención de incumplirla, se ve en estas sentencias del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduana, un elemento en común que los infractores alegan, y es que no han infringido la ley como dolo o culpa, es decir niegan que su incumplimiento fue con intención o negligencia, con esto se puede comprobar la hipótesis inicial, ya que al alegar que no es dolo ni culpa, solo queda el desconocimiento como la

razón, y para hacer énfasis, dicha situación no es viable alegarla aunque sea la razón principal.

Se ve en estas sentencias que si se ha alegado el desconocimiento como tal para eximirse de pagar la sanción impuesta, pero la DGA y el TAIIA, alegan que no se puede invocar dicha situación, ya que los sujetos importadores y exportadores están obligados a conocer las normativas legales aplicables, y como se mencionaba anteriormente, poseen un conocimiento previo porque realizan las actividades aduaneras a diario mayormente.

1.) Inc. A1303003TM (RECURSO MODIFICATORIO).

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las nueve horas del día dieciocho de febrero del año dos mil quince.

Por otro lado si el error cometido por el Agente de Aduanas hubiera sido que le fue suministrada información equivocada y fue por lo tanto inducido al error externamente, debe probarlo dentro del presente proceso sancionatorio, pues era su responsabilidad según el artículo 21 del CAUCA en su literal i) y el 6 inciso 1° de la Ley de Simplificación Aduanera, cumplir con los requisitos legales y administrativos a que estén sujetos los tramites, operaciones y regímenes aduaneros en que intervengan.

Como puede advertirse, mi representada entregó de forma correcta la documentación de soporte al Agente Aduanero, por ser el técnico especialista de la función pública aduanera, consistente en las facturas de importación para que transmitiera las declaraciones de MERCANCIAS...

...ya que no siendo las empresas las especialistas en clasificación arancelaria, dependemos de este técnico que el sistema aduanero designa para determinar las obligaciones tributarias aduaneras lo cual debió traerse a colación en el Informe de Fiscalización Auto de Apertura No 796/DJCA/DPJ/3

y Resolución No 43/13/DJCA/DPJ/3, para determinar la responsabilidad objetiva de la infracción tributaria y consecuente sanción aplicada.

El escenario sería diferente si mi representada hubiese omitido o en el peor de los casos obligado al declarante o Agente Aduanero, a que clasificara las mercancías en el inciso arancelario cuestionado; sin embargo en ninguna parte del informe de Fiscalización y Auto de Apertura se advierte esa omisión o esa intención, por lo que consideramos necesario que se realice un análisis objetivo de esta circunstancia, ya que la misma incidiría positivamente para -los intereses de mi representada, máxime que como se advierte, no existe mala fe, culpa o negligencia atribuible respecto de una incorrecta declaración en lo que al inciso arancelario declarado respecta.

De parte de mi representada no se observa dolo ni culpa en dicha actuación, sino más bien un error del Agente Aduanero al momento de analizar la información proporcionada, no pudiendo ante ello, la administración aduanera atribuir dolo o culpa en el actuar de mi representada que desemboca en la comisión de la infracción tributaria, puesto que no sabía realmente al momento de elaborar la declaración de mercancías cual sería la clasificación arancelaria del producto, siendo esta función atribuida al Agente Aduanero, no pudiendo existir en ese momento intención de defraudar al fisco.

De lo anterior concluimos que, si en el presente caso, no se ha probado UNA OMISION de mi representada que de forma intencional o culposa que encaje en el supuesto tipificado en la norma como hecho punible o sancionable no se cumple con uno de los principios básicos del derecho administrativo sancionador para poder imponer una sanción contra mi representada y de hacerlo conllevaría ineludiblemente a viciar de nulidad todo el proceso por ende debe revocarse en la resolución de determinación que emita la Dirección General de Aduanas la sanción impuesta a mi representada...

En este punto sobre si la conducta no es imputable a dolo o culpa por parte de mi representada la Dirección General de Aduanas en su Resolución No 43/13/DJCA/DPJ/3 considera que ese “error” del Agente Aduanero al momento de analizar la información proporcionada no exonera a mi representada de la culpa ya que ha tenido sus repercusiones jurídicas por falta del deber de cuidado para prever el cometimiento de la infracción...

El conocimiento de la antijuridicidad, consistente en que el sujeto conoce las conductas que pueden ocasionar incumplimiento a la legislación y por ende ser constitutivas de infracción; y la exigibilidad de la conducta conforme a derecho, en razón de que se puede exigir que la conducta efectuada por los sujetos se realice conforme a la normativa de que se trate.

El procedimiento establecido en el citado artículo 49 del RECAUCA es de tanta trascendencia, que al omitido la autoridad aduanera, vulnera principios de legalidad y de presunción de inocencia, puesto que no se concibe la certeza de la culpabilidad, como extremo procesal a probar por parte de la administración, sin que el contribuyente se le haya hecho saber que está cometiendo un error de criterio de clasificación y si por el contrario, asumen que esa incorrecta aplicación del criterio de clasificación es generada por el contribuyente con la entera intención de defraudar, lo cual contradice todo deber ser por parte de una administración garante de la legalidad y de los derechos de los contribuyentes...

Que conforme lo anterior mi representada actuó con culpa, considerando que la conducta realizada, encaja en la figura tipo que se encuentra descrita en el artículo 8 letra a) de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, por lo que considera procedente la determinación de la infracciones tributarias y como consecuencia las multas respectivas de conformidad a lo establecido en el artículo 10 de la referida Ley Especial...

En todo caso, la Dirección General de Aduanas al emitir la resolución DAR N° 0112009, llevó a mi representada a una situación de confusión, ya que determina que el mismo producto se clasifica en el inciso arancelario 3920.10.91, fundamentándose también en esa oportunidad en las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC) 1 y 6, así como al literal D) de las Notas Generales del Arancel Centroamericano de Importación, e información técnica del producto.

...no hay que olvidar que la declaración de mercancías es elaborada por un Agente Aduanero y no por mi representada, este especialista se basa en su propio conocimiento y criterio... mi representada no posee la calidad de responsable frente al Fisco por las multas consecuentes de una incorrecta clasificación arancelaria...

TAII

En relación, a que dicha Sociedad no actuó con dolo o culpa en lo referente a la clasificación arancelaria se tiene lo siguiente:

En el caso que nos ocupa, se ha verificado, que en las Declaraciones de Mercancías la Sociedad ha declarado con inexactitud los datos relativos a la clasificación arancelaria, vista la práctica habitual de la Contribuyente Social, conocedora de la Legislación Aduanera para importar los productos en estudio, el conocimiento y la aplicación correcta es obligatorio, por cuanto se comprueba que ha actuado con culpa, consistiendo está en la violación de la obligación de diligencia y prudencia que nos imponen determinadas normas...

La Sociedad tenía conocimiento de la normativa aduanera, y por lo tanto de la antijuricidad del resultado. b) La Autoridad Aduanera puede y debe exigir a dicha Sociedad, que su conducta sea de conformidad a la normativa aduanera.

La impetrante social al auto determinar la obligación tributaria aduanera y las respectivas consecuencias jurídicas derivadas de sus actividades económicas en relación al régimen de que se trata, actuó con negligencia, por cuanto conocía la legislación aduanera, específicamente en lo relativo a la aplicación del régimen de importación definitiva, aún y cuando se auxilió de un agente aduanero para formular su declaración de mercancías, ya que de conformidad al artículo 90 del CAUCA IV la declaración de mercancías presentada o transmitida en forma electrónica por un agente de aduanero se presumirá efectuada con consentimiento del titular o de quien tiene la libre disposición de las mercancías.

A fin de establecer si existe o no responsabilidad por parte de la sociedad apelante para atribuírsele el cometimiento de la infracción, es preciso hacer alusión a los elementos de la culpabilidad, los cuales enuncia el autor Horacio A. García Belsunce, en su obra Derecho Tributario Penal, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1985, págs. 187 y siguientes, expone que en términos generales, se puede decir que en la Culpa el resultado producido no es querido. La Culpa comprende cuatro formas: a) la negligencia; b) la imprudencia; c) la impericia; y d) la inobservancia de reglamentos, ordenanzas o deberes.

Que el agente aduanero como auxiliar de la función pública aduanera debe conocer cómo se clasifican las mercancías y los cambios de criterio que se originen, realizados por la Dirección General; sin embargo, en el presente caso, no consta que el referido Agente Aduanero conociera cambio en la clasificación arancelaria de la mercancía que nos ocupa, es decir, que el inciso arancelario correcto para clasificarlas y en caso de conocer esa circunstancia no consta en el Expediente Administrativo.

2.) Inc. A1402009TM (RECURSO MODIFICATORIO).

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las once horas cuarenta minutos del día veinte de agosto del año dos mil quince.

Además las administraciones deben proceder a la calificación de las infracciones teniendo en cuenta que al hacerlo no desarrolla una facultad discrecional sino una actividad jurídica que exige como presupuesto objetivo, la intención de dañar el interés fiscal, con los argumentos planteados y pruebas presentadas se demuestra que existiendo los controles eficaces y eficientes para la aplicación del Régimen Aduanero, siempre se ha garantizado el interés fiscal.

En el presente caso, las sanciones administrativas impuestas por la supuesta infracción del artículo 5 literal j de la LEPSIA, son excesivamente gravosas en razón que la referida infracción habría sido cometida por negligencia y no con dolo.

...Sin embargo, la DGA impuso la multa sobre esta base. En tal sentido, en este momento pedimos que este honorable Tribunal examine la constitucionalidad planteada del artículo 6 de la LEPSIA en los términos propuestos y que en su resolución definitiva declare que en este caso, el artículo 6 de la LEPSIA es inconstitucional por ser una sanción excesivamente gravosa frente a una conducta negligente en los términos apuntados; y que declare que la disposición es inaplicable a la luz del artículo 235 de la Cn. razón por la cual deberá declarar que no es procedente la multa impuesta, y se revoque o anule la multa impuesta...

Por otra parte, esta Dirección General tiene a bien establecer que la Contribuyente en referencia se encuentra obligada a conocer las leyes y procedimientos de aduanas relacionada con las mercancías importadas y el Régimen utilizado, desde su autorización para operar como Deposito de

Perfeccionamiento Activo, en ese sentido, es incorrecto lo manifestado por el Impetrante en lo referente a que el artículo 28 letra b) de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, contiene la forma de cancelación de las mercancías (...).

Esta Dependencia aclara a que la clasificación arancelaria realizada parte de la información proporcionada su proveedor, que es quien conoce las características del producto, que el principio de culpabilidad en materia administrativa sancionatoria supone dolo o culpa en la acción sancionable, es decir, que en virtud del citado principio, sólo podrán ser sancionadas por hechos constitutivos de infracción administrativa las personas que resulten responsables de las mismas, por tanto, la existencia de un nexo de culpabilidad constituye un requisito sine qua non para la configuración de la conducta sancionable, en consecuencia, debe existir un nexo de culpabilidad al que se llama “imputación subjetiva del injusto típico objetivo a la voluntad del autor”, lo que permite sostener que no puede haber sanción sin la existencia de tales imputaciones.

Asimismo, se comprobó que la citada Contribuyente ha actuado con culpa, y al no ocasionar perjuicio fiscal las conductas cometidas son consideradas **INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS**, y se adecuan a los supuestos regulados en el artículo 5 literales j) de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras (LEPSIA)...

Se afirma entonces, que en materia administrativa sancionatoria es aplicable el principio nulla poena sine culpa; lo que excluye cualquier forma de responsabilidad objetiva, pues el dolo o culpa constituyen un elemento básico de la infracción, y siendo que en el caso que nos ocupa, se advierte que no existen argumentos o pruebas que demuestren los motivos que lo indujeron a incurrir en el ilícito, y si hubo fuerza mayor o caso fortuito que lo

eximan de dolo, culpa o negligencia, es evidente que la sanción por el cometimiento de la infracción tipificada en el artículo 5 letra q) de la LEPSIA, ha sido impuesta conforme a Derecho.

Es decir, que vista la práctica habitual de la Contribuyente, conocedora de la Legislación Aduanera, el conocimiento y la aplicación correcta es obligatorio, por cuanto se comprueba que ha actuado con culpa, consistiendo está en: “la violación de la obligación de diligencia y prudencia que nos imponen determinadas normas”.

Cumplíendose para el caso, los elementos necesarios para imputar a título de culpa la comisión de las Infracciones, como son el conocimiento de la antijuridicidad del hecho cometido, y la exigibilidad de un comportamiento distinto, en razón que la Sociedad, está obligada a conocer las leyes y procedimientos de aduanas relacionados con las mercancías importadas y el Régimen utilizado, y el no haberlo previsto es constitutivo de las infracciones reguladas en las precitadas disposiciones de la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, guardando identidad la conducta realizada por la Contribuyente en referencia, con los supuestos normativos o tipos descritos en la ley, que constituyen el ilícito y hecho antijurídico objeto de sanción, en vista de la falta del deber de cuidado y actuar negligente como sujeto pasivo.

TAIIA

lo que evidencia no solo que el argumento de la impetrante social carece de validez, sino también, la aceptación tácita por parte de la misma respecto del cometimiento de la incorrecta clasificación arancelaria, al atribuirle responsabilidad a su proveedor (exportador, productor), a lo que este Tribunal señala que si la apelante social consideró en su momento que la clasificación arancelaria era incorrecta, en virtud de lo dispuesto en el artículo 333 del RECAUCA pudo presentar la respectiva Rectificación de la

Declaración, lo cual no hizo, lo que demuestra el actuar negligente de la sociedad apelante.

3). Inc. A1301022TM (RECURSO MODIFICATORIO).

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las ocho horas quince minutos del día quince de marzo del año dos mil quince.

...Además las administraciones deben proceder a la calificación de las infracciones teniendo en cuenta que al hacerlo no desarrolla una facultad discrecional sino una actividad jurídica que exige como presupuesto objetivo, la intención de dañar el interés fiscal, con los argumentos planteados se demuestra que existiendo los controles eficaces y eficientes para la aplicación del Régimen Aduanal se ha garantizado el interés fiscal.

Por lo consiguiente, se aclara que si a pesar de no ser intencional, se cayó en el error por imprudencia, hay un accionar culposo, en tal sentido la naturaleza jurídica del acto cometido y la habitualidad de la Sociedad, hace concluir a esta autoridad que lo argumentado por la referida Sociedad no desvirtúa lo indicado en el informe de autoría.

4.) Inc. A1506006TM (RECURSO REVOCATORIO),

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las diez horas treinta minutos del día nueve de octubre del año dos mil diecisiete.

...Por consiguiente, no es legítima la pretendida determinación de impuestos realizada por la Administración Aduanera, en los términos como lo ha hecho, más aún cuando imputa de negligente a la ahora apelante, con el objetivo de sancionar aduaneramente.

En efecto, ya se ha razonado sobre el particular, pero ahora debe destacarse que esas pretendidas multas impuestas se basan en la negligencia imputada

conforme a la resolución impugnada, debido a que según la Administración Aduanera, la contribuyente “debe conocer y aplicar perfectamente la normativa en la materia”.

Según esto todos los casos, inclusive de interpretación son de manifiesta negligencia, lo que evidencia sin lugar a dudas la aplicación en el fondo de la responsabilidad objetiva que no subjetiva. Esto nos dice que lejos de actuar negligentemente, la contribuyente optó por pagar el Impuesto IVA sin adicionar todos los elementos en la base imponible, sobre todo, debido a la falta de orientación aduanera al respecto, pero que con sólo ese pago se desvirtúa que haya habido negligencia.

¿No será entonces que la conducta culposa recae en la Administración, sea por imprudencia o actuación deliberada de hacer incurrir a la usuaria en incumplimientos? Por lo demás, cómo es posible que se pretenda atribuir negligencia a la usuaria de los servicios, pues ello ameritaba de orientación por parte de la Administración Aduanera, a efecto de facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones pertinentes. (...)

Obsérvese como es de abismal la diferencia de imposición de sanciones en materia aduanera y de legislación interna, que el Artículo 253 del Código Tributario, prevé la no aplicación de la sanción de evasión no intencional, cuando esta se atribuya “a error excusable en la aplicación al caso de las disposiciones legales”, que es justamente lo que ha acontecido en el caso de mérito, sobre todo porque al traducirse el régimen de importación de energía eléctrica de un ordenamiento especial, que no existe de manera franca en la Ley aduanera, sino que procedimentalmente y sustantivamente, se depende de guías administrativas, que extralimitan los principios de Reserva de Ley, junto al de legalidad, justifican en todo momento la apreciación del caso, además, bajo el principio de seguridad jurídica, y desde luego conforme a la equidad. (...)

...se tiene por establecida responsabilidad subjetiva de la Apelante a título de culpa por cuanto actuó con negligencia al momento de, según el caso: no presentar la respectiva DM para la importación de energía eléctrica, o efectuar la DM con inexactitud en la información relacionada con el valor en aduana de la energía importada...

...Lo antes expuesto demuestra que la importación de la mercancía denominada energía eléctrica, es una práctica habitual de la Apelante, por lo que esa misma habitualidad la convierte en una persona que debe de conocer y aplicar perfectamente, la normativa en la materia, siendo responsable del cumplimiento de las obligaciones aduaneras tributarias y no tributarias. En el caso que nos ocupa, efectuar las respectivas DM y al hacerlo, consignar con exactitud, entre otros elementos, lo relacionado al valor en aduanas de la mercancía introducida al Régimen de Importación Definitiva.

...vista la práctica habitual de la Apelante, concedora de la Legislación Aduanera para importar la referida mercancía, el conocimiento y la aplicación correcta es obligatorio, por cuanto se comprueba que ha actuado con culpa, al no observar lo dispuesto, su actuar se adecúa en el supuesto regulado en artículo 8 letra a) de LEPSIA y sancionado conforme al artículo 10 de la misma Ley.

Queda evidenciado con lo anterior, que el comportamiento culposo por parte de la Apelante, cumple con los elementos del principio de culpabilidad como son:

a) el conocimiento de la anti-juricidad, consistente en que el sujeto conoce las conductas que pueden ocasionar incumplimiento a la legislación y por ende ser constitutivas de infracción; y

b) la exigibilidad de la conducta conforme a derecho, en razón de que se puede exigir que la conducta efectuada por los sujetos se efectúe conforme a la normativa de que se trate.

Es decir, que vista la práctica habitual de la Apelante, conocedora de la Legislación Aduanera para importar el referido producto, el conocimiento y la aplicación correcta es obligatorio, por cuanto se comprueba que ha actuado con culpa, consistiendo está en: “la violación de la obligación de diligencia y prudencia que nos imponen determinadas normas. ”

a) La Sociedad tenía conocimiento de la normativa aduanera, y por lo tanto de la antijuricidad del resultado.

b) La Autoridad Aduanera puede y debe exigir a dicha Sociedad, que su conducta sea de conformidad a la normativa aduanera.

c) Que aun no existiendo por parte de la referida Sociedad el elemento volitivo, al incurrir en las referidas infracciones; sin embargo devino en tal resultado por el actuar negligente, lo que es constitutivo de culpa.

Con lo expuesto supra, se muestra la carencia de sustento fáctico y jurídico del agravio esbozado por la Apelante en esta parte; ya que se comprobó la existencia del elemento subjetivo conocido como culpa, al actuar la Apelante con negligencia al momento de efectuar las importaciones de energía eléctrica durante los períodos fiscalizados...

Dado que el artículo 2 del Código Tributario plantea que, el mismo se aplicará a las relaciones jurídico tributarias que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias establecidas en las legislaciones aduaneras y municipales; es decir, que tratándose el presente caso de declaraciones de mercancías no presentadas o presentadas con inexactitudes en el valor en aduanas de la mercancías, se tiene que, el mismo escapa del ámbito de aplicación del Código Tributario.
(...)

TAIIA

Por consiguiente, de la revisión del acto en alzada, se evidencia el desconocimiento por parte de la Dirección General en cuanto a la determinación en forma precisa, el modo mediante la cual la apelante social importa la energía eléctrica.

...dicha Dirección incurre en un error al aplicar a dichos bienes, como base de cálculo, el porcentaje que la ley establece para el Transporte regional terrestre de carga, ya que la energía eléctrica no es trasladada bajo dicha modalidad.

5). Inc. A1512010TM (RECURSO CONFIRMATORIO).

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las nueve horas treinta minutos del día treinta y uno de enero del año dos mil diecisiete.

En el presente caso, mi representada no ha incurrido en lo estipulado en la disposición antes citada, ya que al contrario de lo que sostiene la DGA, se actuó de buena fe bajo la luz de un Certificado de Origen que se presume válido. Esto no quiere decir que mi representada acepte que tiene un error dicho Certificado, sino que el mismo se presentó bajo la creencia que no existía ningún error en el mismo, ya que había sido llenado de conformidad con el Tratado mencionado. De igual manera, al presentarse dicho Certificado ante la autoridad competente, no se realizó observación alguna respecto a su contenido, con lo cual no se podía saber que el Certificado era, según lo determina la DGA, inválido.

Bajo este supuesto, no se le puede imputar a mi representada la infracción del artículo antes mencionado de la LEPSIA, ya que al momento de presentar los documentos se presentó un Certificado válido, y el que se le haya encontrado un “error” posteriormente por parte de la Administración de Aduana no le es imputable a mi mandante, ya que la obligación de llenar el

mismo corresponde al exportador del bien, no al importador, tal como lo establece el art. 5.2 párrafo 3 del Tratado.

En la resolución recurrida, la DGA establece que “la Sociedad Recurrente debió actuar con diligencia y prudencia, considerando las regulaciones concernientes a la actividad comercial que desempeña”, esto debido a que por la habitualidad y actuar en el comercio internacional, la misma debe de tener conocimiento de la legislación aduanera, y estar al tanto de las modificaciones que se den dentro del mismo, ya que nadie puede alegar ignorancia de la ley. En ese sentido, si la sociedad conocía de la legislación en materia aduanera, debía saber que al momento de solicitar trato arancelario preferencial basado en un Certificado de Origen “inválido” conllevaría a un actuar antijurídico de conformidad con el Art. 8 literal b) de la LEPSIA; “ en consecuencia , existe nexo de culpabilidad entre el actuar de la Contribuyente Social y la infracción atribuida, por cuanto ha sido posible establecer negligencia en el actuar de la misma ”, y dicha actuación negligente es constitutiva de culpa.

...En el presente caso, la DGA ha confirmado la resolución emitida por la Administración de Aduana, ya que mi representada actuó “negligentemente” al momento de solicitar el trato arancelario preferencial; sin embargo, la norma que usó para llegar a esa conclusión (art. 8 LEPSIA) en ninguna parte hace mención que para establecer la sanción se tomará en cuenta la conducta “negligente” del administrado, es decir que solamente se tendrá en cuenta el dolo con el que actúe el mismo para poder imponer la sanción.

Dicha imposición de la multa sería contrario al principio de legalidad y seguridad jurídica, ya que se estaría basando en una “conducta negligente” cuando la norma utilizada para ello no requiere de antemano la actuación negligente del administrado porque la disposición no contiene esa apreciación; ya que dicha imposición sería totalmente arbitraria y contraria a

la ley, ya que la Administración se estaría extra limitando en sus funciones según lo establece el art. 86 de la Constitución.

En ese sentido, el argumento utilizado por la DGA que ha habido actuación negligente de mi representada, que es constitutivo de culpa, no aplica en el presente caso, ya que ni se ha estipulado en la norma que se podrá tomar en cuenta actuaciones culposas del administrado, ni se ha detallado las razones que llevaron a la Administración a concluir que existe nexo causal entre la conducta realizada por mi mandante y lo contenido en la norma. Asimismo, la conducta realizada por mi representada no es típica, ya que en ningún momento se pretendió evadir el pago de los impuestos haciendo uso de un trato arancelario preferencial al cual no se tenía derecho, sino que con la documentación que se ha presentado en el presente proceso, ha quedado demostrado que el bien importado es originario de México, lo cual habilita a mi mandante para ampararse en el Tratado para solicitar un trato arancelario preferencial. (...)

En razón de lo anterior, la misma normativa contiene una obligatoriedad del conocimiento de la Legislación Aduanera por parte del declarante, y no es posible argumentar desconocimiento de la misma, ni imputar la negligencia al Servicio Aduanero, por lo que, debe desestimarse lo alegado por el Apoderado. Se advierte a ese Tribunal, que los alegatos vertidos en este apartado con relación al “llenado de conformidad con el Tratado”, ya han sido evacuados con abundante doctrina y base legal en el numeral 1 del presente Informe; por lo que, se reitera lo antes expuesto.

Para la imposición de una sanción por infracción de un precepto administrativo, es indispensable que el sujeto haya obrado dolosa o cuando menos culposamente, es decir, que la transgresión a la norma haya sido

premeditado o se deba a imprudencia o negligencia del sujeto, quedando excluido cualquier parámetro de responsabilidad objetiva en la relación del administrado frente a la Administración, pues ésta para ejercer válidamente la potestad sancionatoria, requiere que la contravención al ordenamiento jurídico haya sido determinada por el elemento subjetivo en la conducta del administrado.

Cabe reiterar, que dentro de los elementos del principio de culpabilidad están: el principio de conocimiento de la antijuricidad consistente en que el sujeto conoce las conductas que pueden ocasionar incumplimiento a la legislación y por ende ser constitutivas de infracción; y la exigibilidad de la conducta conforme a derecho, en razón de que se puede exigir que la conducta efectuada por los sujetos se efectúe conforme a la normativa de que se trate.

Por lo expuesto, la Apelante Social no puede alegar falta de comprobación del principio de culpabilidad, cuando el incumplimiento se encuentra claramente tipificado en la Ley, ya que su conducta se ha adecuado a los presupuestos establecidos en la norma, y en consecuencia la sanción correspondiente por dicha infracción se encuentra plenamente identificada; por lo que, los argumentos expuestos no tienen fundamento legal.

...sobre lo cual no basta la mera afirmación de haber actuado sin dolo o culpa, sino que es necesario sean aportados los elementos más que suficientes que justifiquen la conducta de la Apelante para incurrir en la infracción que se le imputa, por lo que, se solicita desestimar lo alegado respecto a este punto. (...)

TAIIA

...lo cual se traduce en inobservancia de ley, por cuanto no dio cumplimiento a la normativa en comento para el llenado de dicho documento, verificándose con ello el cometimiento de una situación culposa.

6). Inc. A16060070A (RECURSO CONFIRMATORIO).

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las diez horas un minuto del día diecisiete de agosto del año dos mil diecisiete.

Debe añadirse además, que la sociedad, es concedora del quehacer aduanero y la normativa que le rige, ya que el giro de la empresa es la comercialización de productos textiles y prendas de vestir...

...la apelante social no puede alegar desconocimiento de la normativa aduanera que rige el ámbito aduanero, y por ende, de las obligaciones aduaneras, tributarias y no tributarias que se encuentra compelida a cumplir.

7). Inc. A1508006TM (RECURSO CONFIRMATORIO).

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las once horas treinta minutos del día dieciocho de enero del año dos mil diecisiete.

...evidenciando en ese sentido la existencia de un error evitable o vencible, que en palabras de Eugenio Raúl zaffaroni, es aquel que “se basa en el poder conocer la antijuricidad de la conducta desplegada” , por lo que este tipo de error no elimina la culpabilidad (Derecho Penal Parte General, ED. Ediar, Ed. 2000, pág. 694).

...En relación a la responsabilidad subjetiva de la Contribuyente y la ausencia de dolo o culpa en su actuar, se retoma lo establecido en la Providencia de mérito, pues se constató que la Sociedad amparó en 16 Declaraciones de Mercancías bajo Régimen de Admisión Temporal Para Perfeccionamiento Activo, circunstancia que demuestra que la importación

de tales, es una práctica habitual de la Contribuyente Social, por lo que esa misma habitualidad la convierte en un sujeto que debe de conocer y aplicar perfectamente la normativa en la materia, siendo responsable del cumplimiento de las obligaciones aduaneras tributarias y no tributarias. En el caso que nos ocupa, en lo referente a reexportar o destinar dentro del plazo destinado en el Régimen las mercancías amparadas al mismo.

8.) Inc. C1611011M (RECURSO CONFIRMATORIO).

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las quince horas quince minutos del día veintinueve de agosto del año dos mil diecisiete.

Respecto a este supuesto incumplimiento, lo ocurrido realmente es un error... pues al momento de entregar el registro de control de inventarios al equipo fiscalizador, para efectos de impresión oculté unas filas y columnas para lograr mejor presentación y tamaño en las páginas entregadas... mi error ha sido no entregarlo de manera informática para que verificaran todos los campos que se utilizan en dicho registro, incluso posee más campos que los requeridos según el código tributario en su artículo 142-A.

“NO SE HA LOGRADO DEMOSTRAR LA CULPABILIDAD O NEGLIGENCIA”

Deseo agregar que la administración no debe perder de vista, que según jurisprudencia de la Sala señala que: “la sola existencia de la conducta constitutiva de la infracción no es suficiente para la imposición de la multa; puesto que es necesaria la existencia de un nexo de culpa, dolo o negligencia para ello; lo que no implica , que la Administración deba en cada caso , a priori establecer , por ejemplo: la prueba de la negligencia para imponer la sanción.”” (Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo,

de las quince horas diez minutos del día treinta de abril de dos mil dos, con referencia 72-D2001).

En virtud del principio de culpabilidad, sólo podrán ser sancionadas por hechos constitutivos de infracción administrativa las personas, que resulten responsables de las mismas, por tanto, la existencia de un nexo de culpabilidad constituye un requisito sine qua non para la configuración de la conducta sancionable. En consecuencia, debe de existir un ligamen del autor con su hecho y las consecuencias de éste ligamen que doctrinariamente recibe el nombre de “imputación objetiva”, que se refiere a algo más que a la simple relación causal y que tiene su sede en el injusto típico; y, un nexo de culpabilidad al que se llama “imputación subjetiva del injusto típico objetivo a la voluntad del autor”, lo que permite sostener que no puede haber sanción sin la existencia de tales imputaciones.

Por antes expuesto considero que en mi caso no ha existido dolo, negligencia ni culpabilidad, simplemente tal y como lo mencioné es por un error cometido al momento de imprimir el Registro de control de inventarios. “En atención a lo anteriormente expuesto, se concluye que carecen de fundamento los agravios esgrimido por cuanto de ninguna manera esta Dirección General ha violentado el Principio de Culpabilidad ya que las determinaciones han sido jurídicamente comprobadas y establecidas mediante el procedimiento de liquidación de oficio respectivo, lo que implica un grado de certeza de lo determinado por lo que los alegatos presentados no son más que alegaciones sin sustento legal.

...No debe perderse de vista que en casos como el que nos ocupa, el nexo de culpabilidad de que se trata se determina con base a las valoraciones hechas a los razonamientos y pruebas que aporte el administrado, lo cual no

implica que sea él quien tenga que probar la falta de su culpabilidad sino los motivos que lo indujeron a incurrir en el ilícito y justificar así las causas sean estas de fuerza mayor o caso fortuito, que lo eximan de dolo, culpa o negligencia.

En el presente caso, la recurrente se limita a argumentar que no existió intencionalidad en su actuar, en otras palabras, que existe ausencia de un nexo de culpabilidad; sin embargo, se reitera que no basta la mera afirmación de haber actuado sin dolo o culpa, sino que es necesario que la misma aporte los elementos más que suficientes que justifiquen la conducta de la apelante para no incurrir en la infracción que se le imputa...

9). Inc. I1607008TM (RECURSO CONFIRMATORIO).

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las ocho horas siete minutos del día treinta de enero del año dos mil diecisiete.

El informe de infracción no contiene ningún razonamiento del elemento subjetivo imputable a mi representada, o de algún sujeto responsable de la conducta imputada, que siquiera le establezca culpa en realizar la supuesta infracción, por lo tanto, no puede justificarse sanción alguna.

Mi representada no es culpable, ni se ha hecho acreedora a la imposición de una multa tan gravosa por que como hemos explicado no se ha motivado la configuración del hecho generador ni culpabilidad existen razones para aplicar una multa razonable, en el presente caso se mantiene la pretensión al configurar la presente infracción.

...No debe perderse de vista que en casos como el que nos ocupa, el nexo de culpabilidad de que se trata se determina con base a las valoraciones hechas a los razonamientos y pruebas que aporte el administrado, lo cual no implica que sea él quien tenga que probar la falta de su culpabilidad sino los

motivos que lo indujeron a incurrir en el ilícito y justificar así las causas sean estas de fuerza mayor o caso fortuito, que lo eximan de dolo, culpa o negligencia.

10.) Inc. A1601003TM (RECURSO CONFIRMATORIO).

TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las once horas quince minutos del día veintiocho de febrero del año dos mil diecisiete.

...debiendo además, demostrarse la responsabilidad e intencionalidad del sujeto a quien se le imputa la adecuación de tal conducta previamente tipificada como infracción aduanera y sancionada de acuerdo a su gravedad. En todo caso bajo un criterio de responsabilidad objetiva sin tomar en cuenta la culpabilidad ausente en el particular, estaríamos en presencia de la tipificación de una infracción administrativa...

...Por otra parte, es importante mencionar que, no podría existir INTENCIONALIDAD por parte de la sociedad, en el no cumplimiento de sus obligaciones, y ésta debe probarse, circunstancia que no ha ocurrido. Esto es una consecuencia lógica, ya que en nuestro ordenamiento positivo es un principio general, el de que la carga de la prueba de los hechos le incumbe a quien los alega; de donde corresponde a la Administración, acreditar y probar los hechos que son fundamento de la acción contra la sociedad, debiendo por tanto, identificar los hechos constitutivos de intencionalidad en el actuar de la misma.

Ello es relevante, pues la infracción establecida requiere la comisión de la misma de una forma estrictamente CULPOSA cuando menos a título de negligencia...

...ya que tampoco ha sido atribuible a un acto de negligencia el cometimiento de la infracción pretendida por la autoridad aduanera.

Asimismo, en destierro al principio de responsabilidad objetiva cuya aplicación ha sido superada en materia tributaria sancionatoria y sobre la base de la cual no sería sustentable jurídicamente erigir la potestad sancionatoria, por no existir intención de su parte de infringir sus obligaciones aduaneras.

Retomando, todo lo expuesto en párrafos anteriores, se aprecia que:

- a) La Apelante Social tenía conocimiento de la normativa jurídica, y por lo tanto de la antijuricidad del resultado;
- b) La Administración Aduanera le puede exigir a la Recurrente, que su conducta sea de conformidad a la normativa aduanera vigente;
- c) Que no exista por parte de la referida Recurrente el elemento volitivo, al incurrir en las referidas infracciones; sin embargo devino en tal resultado por su actuar negligente, lo que es constitutivo de culpa.

Es así, que esta Oficina confirmó lo establecido por la Aduana Actuante, ya que los hechos verificados por esta última, constituyen elementos de juicio que demuestran que si bien podría no existir el elemento volitivo en la Apelante al incurrir en las referida infracción; su actuar negligente es constitutivo de culpa, debido a que contaba con todos los elementos técnicos y jurídicos para establecer el peso correcto en las...

Asimismo, cabe expresar que dentro de los elementos del principio de culpabilidad están: 1) El conocimiento de la antijuricidad, consistente en que el sujeto conoce las conductas que pueden ocasionar incumplimiento a

la legislación y por ende ser constitutivas de infracción; y 2) La exigibilidad de la conducta conforme a derecho, en razón de que se puede exigir que la conducta efectuada por los sujetos se realice conforme a la normativa de que se trate.

Consecuentemente, este Tribunal es del criterio que las infracciones tributarias vistas en alzada, le son atribuibles a la impetrante a título de culpa por su comportamiento negligente y contrario a lo prescrito en la normativa aduanera.