

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



Universidad de El Salvador

Hacia la libertad por la cultura

**LA CADUCIDAD COMO LÍMITE TEMPORAL DE LAS FACULTADES DE
FISCALIZACIÓN Y CONTROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN
EL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y LA
PRESTACIÓN DE SERVICIOS.**

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

PRESENTADO POR:

**ESCOBAR ALVARADO AMALIA BEATRIZ
ESCOBAR DE BENITEZ ERIKA VANESSA
AYALA MENJIVAR CINDY YUSSENY**

DOCENTE ASESOR:

LIC. SAMUEL MERINO GONZALEZ

CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, NOVIEMBRE DE 2019.

TRIBUNAL CALIFICADOR

MSC. NELSON ARMANDO VAQUERANO GUITIERREZ

PRESIDENTE

LIC. NOÉ GEOVANNI GARCIA IRAHETA

SECRETARIO

LIC. SAMUEL MERINO GONZÁLEZ

VOCAL

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

**MAESTRO ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO
RECTOR**

**DR. RAÚL ERNESTO AZCÚNAGA LÓPEZ
VICERRECTOR ACADÉMICO**

**MAESTRO JUAN ROSA QUINTANILLA QUINTANILLA
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO**

**LIC. CRISTÓBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ
SECRETARÍO GENERAL**

**LIC. RAFAEL HUMBERTO PEÑA MARÍN
FISCAL GENERAL**

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES

**DRA. EVELYN BEATRIZ FARFÁN MATA
DECANA**

**DR. EDGARDO HERRERA MEDRANO PACHECO
VICEDECANO**

**MSC. JUAN JOSÉ CASTRO GALDÁMEZ
SECRETARIO**

**ING. RENÉ MAURICIO MEJÍA MÉNDEZ
DIRECTOR DE LA ESCUELA DE CIENCIAS JURÍDICAS**

**LICDA. DIGNA REINA CONTRERAS DE CORNEJO
DIRECTOR DE PROCESOS DE GRADUACIÓN**

**LIC. MARÍA MAGDALENA MORALES
COORDINADORA DE PROCESOS DE GRADUACIÓN DE LA
ESCUELA DE CIENCIAS JURÍDICAS**

AGRADECIMIENTOS

A DIOS, por haberme brindado la sabiduría que me permitió culminar con éxito mi carrera, a mis padres, Antonio Escobar y Amalia Alvarado de Escobar por todo su esfuerzo y sacrificio realizado a lo largo de mi carrera, a nuestro asesor, quien nos brindó la orientación y apoyo incondicional para que este esfuerzo concluyera de forma satisfactoria, a mis compañeros de tesis, con quienes logramos conformar un excelente equipo de trabajo, por su dedicación y esfuerzo, que nos permitió cumplir con nuestros objetivos y alcanzar la meta propuesta en este proyecto, a mis amigos, a todos por su cariño y apoyo moral, a lo largo de mi carrera.

AMALIA BEATRIZ ESCOBAR ALVARADO

AGRADECIMIENTOS

Agradezco en primer lugar a Dios todo poderoso por permitirme llegar hasta este punto de mi vida, porque nunca me abandono y brindarme la sabiduría necesaria para culminar esta meta.

A mi madre **Rosa Melida Sánchez**, por darme su apoyo, y su ejemplo de mujer luchadora, este logro es de ambas.

A mi esposo mejor amigo **Luis David Benitez Contreras**, por estar apoyándome, dándome ánimos y no dejarme caer aun cuando creía imposible lograr mi sueño, y a ti mi **Lucas David Benitez Escobar** por darme un nuevo motivo para ser mejor cada día.

A mi tío **Juan Antonio Sánchez** por haber creído en mi desde el principio.

A mi sobrina **Isela Melany Reyes Magaña** por acompañarme siempre en mis noches de desvelo llenos de tareas.

A mi buena amiga que siempre me ha inyectado optimismo **Fátima Menjívar**.

A mis compañeras de tesis por todo su apoyo.

A todos los docentes que aportaron sus conocimientos para esta formación académica.

ERIKA VANESSA ESCOBAR DE BENITEZ

AGRADECIMIENTOS

Agradezco **principalmente a mis padres**, a quienes considero pertenece este logro ya que gracias a su apoyo y esfuerzo incondicional han hecho realidad este sueño, a pesar de las limitaciones han sabido educar a tres personas universitarias que ahora con orgullo nos decimos ser hijos de dos humildes personas que se sacrificaron, apostaron y ganaron. A mis hermanos, **Julio Cesar** y **Leonardo Antonio**, quienes en la distancia han estado pendientes de mis pequeños logros (eternos rivales académicos).

A mi pareja, amigo y confidente **Johnny Amílcar** por su comprensión, paciencia, guía y apoyo durante años de educación universitaria; y su familia (Mármol y Molina) por darme la oportunidad de crecer y desarrollar mis habilidades sociales y económicas.

A **Josué Alexander Mulato Guevara, Melvin Elías Cárcamo Mancía y Melvin René Hernández Ramírez**; mis tres amigos de toda la vida.

A **mis compañeras de tesis** a quienes considero excelentes personas, en especial por tenerme toda la paciencia del mundo durante la realización de este proyecto.

CINDY YUSSENY AYALA MENJIVAR

ÍNDICE

RESUMEN	i
ABREVIATURAS Y SIGLAS	ii
INTRODUCCIÓN	iii
CAPITULO	1
1. ANTECEDENTES HISTORICOS Y CONCEPTOS DESTACADOS	1
1.1 Evolución histórica de la caducidad	1
1.1.1 Origen del término caducidad en el derecho romano	1
1.1.2 Origen del término caducidad en el Derecho Francés	3
1.1.3 Origen del término caducidad en el Derecho Mexicano	4
1.1.4 Definición de caducidad	4
1.1.5 Características y elementos de la caducidad	5
1.1.6 Naturaleza	6
1.2 Evolución histórica de las imposiciones tributarias	9
1.2.1 Los Impuestos en el Antiguo Egipto	9
1.2.2 Los Impuestos de la Antigua Grecia	9
1.2.3 Los Impuestos del Imperio Romano	12
1.2.4 Los Impuestos en la Edad Media	14
1.2.5 Los Impuestos en el Nuevo Mundo	17
1.3 Historia del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en El Salvador	19
1.3.1 Aparecimiento de legislación tributaria	20

1.3.2 Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y la prestación de Servicios.....	21
1.3.3 Reglamento de la Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios	24
1.3.4 creación del Ministerio de Hacienda	24
1.3.5 Dirección General de Impuestos Internos	26
1.4.2 Subdirección General.....	29
1.4.3 Unidad de Programación y Evaluación Tributaria	30
1.4.4 Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas	30
1.4.5 Unidad de Asuntos Internos	31
1.4.6 Unidad de Defensoría del Contribuyente.....	31
1.4.7 Unidad de Fiscalización y Control de Obligaciones Tributarias Formales	32
1.4.8 Dirección de Fiscalización	32
1.4.9 Subdirección de Grandes Contribuyentes	32
1.4.10 Subdirección de Medianos Contribuyentes	33
1.4.11 Subdirección Central de Fiscalización	33
1.4.12 Oficinas Regionales.....	33
1.4.13 División Jurídica	33
1.4.14 División de Asistencia Tributaria	34
1.4.15 División de Control de Obligaciones Tributarias	34
1.4.16 Subdirección de Calidad	35
1.4.17 Dirección Administrativa.....	35
1.4.18 Área de Devoluciones y Compensaciones	35

5.1 Principio de seguridad jurídica y su relación con la figura de la caducidad	36
CAPITULO II	38
MARCO JURIDICO DE LA FIGURA DE LA CADUCIDAD EN EL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS	38
2.1 Principios constitucionales relacionados al derecho tributario	38
2.1.1 Principio de unidad de la Constitución.....	41
2.1.2 Principio de Igualdad.....	42
2.1.3 Principio de Legalidad.....	43
2.1.4 Principio de Proporcionalidad.....	43
2.2 La figura de la caducidad en las diferentes ramas del derecho	44
2.1.1 La caducidad en materia civil.....	44
2.1.2 La caducidad en materia Tributaria.....	49
2.3 Legislación secundaria sobre la figura de la caducidad en el proceso de fiscalización	52
2.3.1 Código Tributario.....	52
2.3.2 Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.....	56
2.3.3. Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	56
2.4 Momento oportuno para invocar la caducidad en materia Tributaria	59
2.5 Etapas del proceso de fiscalización	60

2.6 Jurisprudencia salvadoreña en relación con la caducidad en el proceso de fiscalización.....	61
CAPITULO III.....	123
GENERALIDADES DE LA ACTIVIDAD FISCALIZADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	123
3.1 Definición de Hacienda Pública.....	124
3.1.1 Teoría clásica o fundacional.....	125
3.1.2 Teoría de la Función Pública	126
3.1.3 Teoría de la potestad de la imposición	126
3.2 Administración Tributaria	130
3.3 La función de fiscalización	131
3.5 La función de recaudación	136
3.6 Facultad fiscalizadora de La Administración Tributaria	137
3.7 Definición de tributos.....	139
3.7.1 Clasificación de los tributos.....	141
3.7.2 Contribuciones especiales	141
3.7.3 Impuestos.....	142
3.7.4 Concepto de tasas.....	143
3.7.5 Características de tasa.....	143
CAPITULO IV	144
PROCESO DE INCONSTITUCIONALIDAD EN RELACION A LA CADUCIDAD	144
4.1 Definición de proceso de inconstitucionalidad	145
4.1.2 Proceso Constitucional.....	148

4.1.3 Pretensión Constitucional	149
4.1.4 Naturaleza jurídica del proceso de inconstitucionalidad	152
4.1.5 Legitimación activa en el proceso.....	153
4.2 Clases de vicios de inconstitucionalidad	155
4.3 Actos procesales de iniciación	158
4.3.1 Actos Procesales de Desarrollo	161
4.3.2 Admisión	162
4.3.3 Inadmisibilidad de la Demanda	164
4.3.4 Improcedencia	165
4.3.5 Efectos de la sentencia	167
4.5 Sentencia de inconstitucionalidad 96-2014.....	169
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	174
V.I CONCLUSIONES	174
V.II RECOMENDACIONES	176
BIBLIOGRAFIA	177

RESUMEN

En el informe final se aborda una serie de temas que se relacionan con la Caducidad en el derecho Tributario; problemática de estudio, es decir, la dificultad que existe por parte de los contribuyentes para conocer de todas las figuras jurídicas con las que se pueden proteger de la Administración Tributaria, el desconocimiento de la caducidad conlleva a la vulneración de los derechos como contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, lo que provoca un abuso de poder de la Administración pública.

Además, se puntualizan los distintos aspectos que intervienen para la vulneración del principio de Seguridad Jurídica, que poseen los sujetos pasivos, así mismo se enfatiza en la reforma del Código Tributario en el que se interrumpían los plazos de Caducidad.

El aspecto de la inconstitucionalidad, declarada por la sala a la reforma del Código Tributario, se aborda en el capítulo IV en el cual se detalla con base a la sentencia pronunciada la necesidad de crear políticas por parte de la Administración para la difusión de la información necesaria para los contribuyentes.

ABREVIATURAS Y SIGLAS.

ABREVIATURAS:

Art. Artículo.

Cn. Constitución.

CT. Código Tributario.

Inc. Inciso

SIGLAS:

CSJ.....Corte Suprema de Justicia

CNJ.....Consejo Nacional de la Judicatura

INTRODUCCIÓN

La presente investigación, se fundamenta en el estudio de los problemas que surgen a raíz de los crecientes casos en la Dirección General de Impuestos Internos en los que se ha podido alegar la figura de la Caducidad para frenar un proceso de fiscalización y no se ha hecho, el proceso ha seguido su curso normal hasta Informe de Fiscalización y no se pudo alegar; lo que genera la pregunta ¿Qué sucede con los contribuyentes porque no se defendieron alegando caducidad del proceso?

De ahí, que la investigación se ha enfocado en un análisis técnico jurídico; para determinar el problema que existe entre la Administración y los Administrados y el flujo de información necesaria del ente activo de las leyes que rigen el sistema tributario. Así mismo, análisis de la sentencia de inconstitucionalidad a la reforma del Código Tributario en los que se interrumpían los plazos para alegar la caducidad.

Por lo tanto, la utilidad de esta investigación es señalar el problema existente por el desconocimiento de las Leyes Tributarias, por parte de los Contribuyentes y abogados mismos, y el abuso de poder que ejerce la Administración Tributaria como consecuencia del desconocimiento.

Como toda investigación, a fin de explicar sus planteamientos, debe utilizar un método y una técnica, así en el presente estudio se ha utilizado el método hipotético-deductivo, a partir de aspectos generales para llegar a aspectos específicos. Dado el carácter mismo de la investigación se ha empleado la técnica de la investigación documental, pues se valió de información bibliográfica o documental; como libros, artículos de revistas,

periódicos, jurisprudencias, entre otros, para obtener los insumos necesarios que robustezcan el carácter científico de la investigación, en el sentido que nos permitirá apoyar la tesis y contradecir las antítesis.

A fin de darle explicación y carácter a la investigación, el presente trabajo consta de cinco capítulos que pretenden abordar y fundamentar la situación problemática de la figura de la caducidad en los procesos de fiscalización.

Así, el primer capítulo se explica los antecedentes históricos de la jurisdiccionalidad en relación con el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, antecedentes de la caducidad y de la Administración Tributaria.

En el segundo capítulo se exponen el marco jurídico que regula la caducidad en el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los principios que intervienen en los procesos de fiscalización y las etapas de este.

En el tercer capítulo en el cual se ven las generalidades de la actividad fiscalizadora, las teorías que respaldan la figura de la caducidad y la clasificación de los impuestos.

En el cuarto capítulo, se plantea un análisis jurídico técnico del proceso de inconstitucionalidad de la reforma hecha al Código Tributario en el que se interrumpían los plazos para poder alegar la caducidad.

Finalmente, en el quinto capítulo, se hace una serie de conclusiones y recomendaciones a fin de dar una solución a la problemática antes planteada.

Lo anterior, a fin de identificar la necesidad de una investigación que muestre el valor del conocimiento de todas las figuras del derecho tributario con el que los contribuyentes pueden defenderse, a fin de evitar los abusos de poder.

CAPITULO

1. ANTECEDENTES HISTORICOS Y CONCEPTOS DESTACADOS

1.1 Evolución histórica de la caducidad

La palabra caducidad tiene su origen real y propiamente jurídico en el Derecho Romano, en el que tuvo una aplicación muy peculiar en la institución del derecho de acrecentamiento en relación a las libertades caducas, con motivos de la moralización de las costumbres romanas y del fomento a la natalidad, las cuales iban decayendo en el pueblo.

1.1.1 Origen del término caducidad en el derecho romano

El origen del término caducidad, se encuentra que su raíz etimológica proviene del latín “caducus”, que significa decrepito, muy anciano, perecedero, poco durable.¹

La figura de la caducidad tiene sus antecedentes en Roma, a través de lo que se ha llamado “Leyes Caducarías”, sin embargo, Troplong afirma que el origen de este término jurídico se encuentra en la literatura latina con anterioridad a las leyes caducarías, en esencia las leyes fueron la Lex Julia de Maritandis y Lex Papia Poppaea, como complementación de dichas leyes, apareció también la Lex Julia Adutteris, que castigaba el adulterio y estupro. Mismas que fueron votadas bajo el gobierno de Augusto. Estas leyes lo que

¹ Ángel Guerrero Linares, *La caducidad como medio de extinción de las obligaciones*, (Universidad Autónoma de México, 2005), 6.

buscaban era alentar el matrimonio, evitar el decrecimiento de la población y regenerar las costumbres.

Las Leyes Caducarías dividieron a la sociedad en tres grupos:

1. Los célibes: eran los no casados o sin hijos vivos de matrimonios anteriores.
2. Los orbis: eran los casados sin hijos vivos.
3. Los padres: eran los casados y con por lo menos un hijo vivo.

Como el objetivo de las Leyes Caducarías era alentar el matrimonio y aumentar la población, se implementaron sanciones legales para los célibes y los orbis, por ejemplo: en la Ley Julia se les privaba a los primeros de las asignaciones que les eran otorgadas en testamentos, mientras que a los segundos, sólo les permitía recibir la mitad de las herencias o legados a los que tuvieran derecho. Mientras que los padres eran recompensados. Ahora bien, si los célibes contraían matrimonio, obtenían el derecho a heredar, mientras que los orbis si querían recibir el total de su herencia o legado eran obligados a tener descendencia, circunstancia que tenía que suceder dentro del término establecido por la ley, y en caso de no hacerlo su beneficio o derecho caducaba.

La esencia de la caducidad en el derecho Romano consistía en que: “debían asumir voluntariamente y conscientemente, el estado de casados si eran célibes, o engendrar descendientes si eran orbis, dentro del plazo que las leyes marcaban, si no lo hacían, no nacía el derecho a heredar, y su parte hereditaria, la parte respecto de la cual se creaba la incapacidad para recibirla, pasaba al padre, si es que había alguno designado en el testamento, de esta manera, los padres se veían

recompensados con las partes “caducas”, la parte caduca pasaba al tesoro público.”²

La caducidad operaba en estas leyes, como una especie de sanción a los célibes por no contraer matrimonio, y a los orbi por no tener descendencia, es decir, se traducía en la privación de derecho a libertades testamentarias instituidas a su favor, en virtud de haber omitido la conducta prescrita por el legislador y aplicadas por ministerio de ley.

La noción técnica del concepto de caducidad fue elaborada por la doctrina alemana a finales del siglo XIX, y considera a Grawein como el padre del concepto jurídico de caducidad ya que fue el primero en hacer una distinción doctrinal entre las figuras de caducidad y prescripción³.

1.1.2 Origen del término caducidad en el Derecho Francés

Posteriormente de haberse contemplado la caducidad en el derecho romano, la introdujeron los juristas franceses en su legislación, tanto en el derecho antiguo como en el Código napoleónico en sus artículos siguientes: 1040 “toda disposición testamentaria hecha bajo condición que dependa de un evento incierto, cuando la intención del testador sea que la disposición no debe ejecutarse mientras el evento no llegue, caducara si el heredero instituido o el legatario fallece antes del cumplimiento de la condición”; 1043. “la disposición testamentaria caduca cuando el heredero instituido o el legatario la repudia o es incapaz de recibirla”.⁴

² Manuel Ortoland, *Explicación Histórica de las Instituciones del Emperador Justiniano*, (Argentina: Omeba, 1960), 120.

³ Gómez Corraliza, *La Caducidad*, (Madrid: Montecorvo, S. A, 1990), 32.

⁴Ibíd., 125.

1.1.3 Origen del término caducidad en el Derecho Mexicano

En la legislación mexicana, se contempló por primera vez la figura de la caducidad, en los códigos civiles de 1870 y 1884, aplicándola a los testamentos; en materia procesal, los códigos de 1872, 1880 y 1884, hacen caso omiso de dicha institución, y considera el jurista Becerra Bautista, que es hasta el código de Guanajuato de 1934 en donde se introdujo la caducidad y que esto se debió a la influencia de la Ley de Enjuiciamiento Civil Española de 1881, aunque también reconoce que en el Código de Procedimientos Civiles para el D.F. de 1932 se contempla la caducidad en el artículo 679.⁵

1.1.4 Definición de caducidad

La caducidad implica la acción o el efecto de caducar, perder su fuerza una ley o un derecho. Doctrinalmente se entiende como una sanción por la falta de ejercicio oportuno de un derecho. Lo que se busca mediante la caducidad es poner fin a largos procedimientos administrativos que afectan la seguridad jurídica de los particulares, al tener la certeza de que las autoridades no podrán ejercer sus facultades al pasar el tiempo establecido por la ley correspondiente⁶.

La Enciclopedia Jurídica Omeba define a la caducidad: en sentido etimológico, “llámese caduco, del latín caducus, a lo decrepito o muy anciano, lo poco durable”. Se dice que ha caducado lo que ha dejado de ser o perdido su efectividad. Caducidad es la acción y efecto de caducar, acabarse, extinguirse, perder su efecto o vigor, sea por falta de uso, por terminación de

⁵ Ángel Guerrero Linares, “*la caducidad*” 130.

⁶ “*Sentencia de casación 27-2005*” Sala de lo Constitucional, acceso 21 de octubre de 2018, <http://jurisprudencia.gob.sv>

plazo u otro motivo, alguna ley, decreto, costumbre, instrumento público, etcétera. La caducidad pertenece al campo del dejar de ser.⁷

Una definición enfocada estrictamente a la caducidad de la estancia y expresa que es la “extinción del proceso que se produce por la paralización durante cierto tiempo en que no se realizan actos procesales de parte”.⁸

“además de la posibilidad y de los modos de revocación por voluntad del testador, hay también una revocación del derecho por voluntad de la ley, llamada caducidad”.

La figura de la caducidad a estas partes caducas en las liberalidades, se refiere el romanista Eugenio Petit, al comentar en su obra de Derecho Romano, Las Leyes Caducarías.

Se establece que en el sentido jurídico el termino caducidad se refiere a “hacer caducar un derecho es hacerlo caer, y más precisamente extinguirlo, en general por causa imputable al titular del derecho”.⁹

1.1.5 Características y elementos de la caducidad

Una vez analizados los conceptos de caducidad elaborados por diversos tratadistas podemos establecer que los elementos básicos de la caducidad consisten en:

Primero.

⁷Ibíd., 123.

⁸ José Becerra Bautista, *El proceso civil en México* (México: Porrúa, 1995), 360.

⁹ Rafael Bielsa, *Principios de Derecho Administrativo*, 3ª. Ed, (Argentina: Palma, 1988), 326.

Tiene que existir un derecho. Tal derecho puede ser conocido o desconocido por su titular, pero es un derecho propio y que una ley establece a su favor.

Segundo.

La misma ley que establece el derecho, implanta un plazo para el ejercicio del mismo, con el fin de que se resuelvan de forma pronta las situaciones y relaciones jurídicas existentes.

Tercero.

Si no se ejerce el derecho dentro del plazo señalado por la ley, se da la pérdida de ejercicio del derecho, y esto se entiende como una forma de garantizar el debido ejercicio de derechos y obligaciones que cada titular tenga dentro del plazo establecido en la ley, y como sanción a la omisión del cumplimiento, se da la pérdida del derecho.

1.1.6 Naturaleza

La caducidad, aunque guarde ciertas semejanzas con la prescripción, es una institución diferente, es un modo de extinción de ciertos derechos en razón de la omisión de su ejercicio durante el plazo prefijado por la ley o la voluntad de los particulares.

Tiene la caducidad un fundamento jurídico distinto al de la prescripción, ya que, si bien ambas instituciones tienen como objetivo asegurar la estabilidad y certeza de las relaciones, la primera persigue esa certidumbre

de una forma mucho más enérgica y acentuada, buscando eliminar toda duda acerca de la existencia del derecho respectivo, para lo cual se considera esencial que los mismos se ejerciten indefectiblemente dentro de los plazos establecidos.

Se prescinde en principio del hecho subjetivo de la inercia del titular, e incluso, encontrándose interesado el orden público se admite su declaración de oficio. La prescripción extintiva, la cual es tema de nuestro interés, en cambio preserva directamente el interés privado del deudor y con ello indirectamente el orden público, pues afianza la paz social.

Es que, la caducidad opera en un ámbito mucho más amplio que la prescripción, comprendiendo sin excepción a cierta clase de derechos, mientras que la prescripción afecta sólo ciertos derechos dotados de acción.

Con relación a aquellos derechos en los que opera la caducidad, la oportunidad de su ejercicio constituye una circunstancia esencial. En efecto, existen ciertos derechos que no otorgan opción a su titular respecto del tiempo, sino al contrario, caducan cuando no se ejercen en un término fijo.

Nacen con una limitación en el tiempo, de modo que no se pueden hacer valer después de transcurrido el plazo respectivo. No podía ser de otra forma ya que la ratio iuris de este instituto es la necesidad de consolidar decisiones, en autos de carácter administrativo, otorgándoles firmeza, atento a la seguridad jurídica y al interés público en juego.

Como consecuencia de ello, contrariamente a lo que ocurre con la prescripción, la caducidad puede ser declarada de oficio de modo tal que puede ser dictada aun cuando no hubiera sido solicitada por ninguna de las partes.

Las analogías y diferencias existentes entre la caducidad y la prescripción, se clasifican del siguiente modo:

En cuanto a los efectos: la caducidad extingue el derecho, mientras que la prescripción no extingue el derecho sino la acción judicial correspondiente.

En cuanto a su naturaleza jurídica: la prescripción es una institución general que afecta a toda clase de derechos, de modo que para que ella no funcione se requiere la norma excepcional que exima de la prescripción a tal o cual acción determinada; en sentido inverso, la caducidad no es una institución general sino particular de ciertos derechos, los que nacen con una vida limitada en el tiempo.

En cuanto a las contingencias de su curso: la prescripción puede ser suspendida o interrumpida en su plazo, la caducidad no.¹⁰

En cuanto al origen o fundamento: proviene exclusivamente de la ley, interesada en liquidar las situaciones pendientes en un tiempo razonable, para que la inacción o el abandono de los titulares de derechos no incida desfavorablemente en las relaciones sociales trabadas en una época ulterior, en la que las personas pueden ya haber destruido la documentación referente a los pagos u otros medios de extinción del pretendido derecho; mientras que la caducidad no se origina solamente en la ley, pues puede resultar de la convención de los particulares y se funda en la peculiar índole del derecho sujeto al término prefijado el que no se puede concebir más allá de ese mismo término.

¹⁰ Jorge J., *Tratado de Derecho Civil, Parte General*, (Argentina: Perro, 1973), 600.

En cuanto a los plazos: ambas instituciones se diferencian porque los plazos de prescripción son generalmente prolongados mientras que los de la caducidad son muy reducidos.

1.2 Evolución histórica de las imposiciones tributarias

1.2.1 Los Impuestos en el Antiguo Egipto

El impuesto ha sido planteado por los gobiernos a lo largo de la historia, en las sociedades pre monetarias los impuestos se adeudaban en el trabajo un ejemplo de una sociedad es el imperio Inca en las civilizaciones antiguas, como en Egipto no existía un derecho de propiedad individual, los antiguos reyes eran los únicos dueños de todo su reino incluso poseían los cuerpos de los súbditos que eran obligados a trabajar por los reyes. Otra fuente de ingreso en aquel momento era el tributo requerido a los pueblos conquistados, en las sociedades sin monedas los agricultores tenían que darle una parte de sus cosechas al gobierno.

Durante la época de los faraones los recaudadores de impuestos eran llamados escribas, en un momento dado los escribas gravaron el aceite de cocina con un impuesto bajo la dinastía ptolemaica (304-30 a.c), los impuestos de capitación fueron una importante fuente de ingresos en Egipto.

1.2.2 Los Impuestos de la Antigua Grecia

En Grecia, los atenienses impusieron un impuesto temporal en tiempos de guerra, el impuesto era reembolsado cuando el botín de guerra lo

permitía, además los atenienses impusieron un impuesto de capitación a los extranjeros.¹¹

En la antigua Grecia, según el historiador Sáez de Bujanda, el sometimiento del ciudadano a las cargas fiscales no era constitutivo de una relación jurídica de servidumbre, sino que servía de un auxilio al Estado en la prosecución del bien público. En la mentalidad de los ciudadanos griegos no se concebía que un hombre libre estuviera que pagar impuestos por la ley en contra de su voluntad. En otras palabras, para los griegos los impuestos personales directos iban en contra de la dignidad y de la libertad de los ciudadanos. Los únicos impuestos que aceptaron fueron algunos directos, como aduanales, de mercado y hasta algunas tasas judiciales; posteriormente surgen los impuestos personales, pero no como una necesidad del bien común, sino más bien como resultado de los conflictos bélicos.

La ciudad de Atenas encabezaba la liga de Estados, que le pagan una cuota al año para construir navíos y equipar a los soldados: El tesoro de Delos. Un hombre culto, inteligente y emprendedor va a conducir los destinos de Grecia:

Pericles. A este corresponde el mérito de proteger las ciencias y las artes, de realizar reformas ejemplares y de rodearse de eficaces colaboradores. Las tierras recién conquistadas se reparten entre los campesinos asalariados y se dictan disposiciones para remediar la pobreza de amplios sectores de la población.

El Tesoro es trasladado de Delos a Atenas. Pericles decide que no sólo ha de emplearse para fines militares, sino también para la construcción de edificios

¹¹Victor Van Kommer, *Manual de Administración Tributaria* (Países Bajos, CIAT, 2000), 33.

públicos. El Partenón, junto con los Propileos y el Erecteión, embellece la ciudad, pero también mitiga el paro. De este modo Atenas alcanza su máximo esplendor en el período que se conoce como Edad de Oro de Atenas o silo de Pericles, incrementando su poder militar y naval, así como un gran desarrollo comercial, artesanal y financiero, convirtiéndose en la potencia económica de

Grecia, favoreciendo la paz durante más de 20 años. Al mismo tiempo, el sentido comunitario de los atenienses hizo que el Tesoro Público fuese una especie de bolsa común para distribuir bienes entre el pueblo.

Es de notar que la democracia en la ciudad Atenas no concebía los impuestos directos como los únicos equitativos, y así en épocas de paz recaudaba impuestos indirectos, como los que recaían sobre el mercado y el consumo.

Los derechos de aduanas nunca superaron el 2.5%, lo que permitió la afluencia al puerto del Pireo de los productos de los demás países.

Estas prestaciones tributarias no libraban a los ciudadanos con mayores posibilidades económicas de la obligación de financiar los coros que participaban en las fiestas que eran organizadas por el Estado, o equipar para mantener un navío de combate en tiempos de guerra.

La Propylaia, que era la imponente entrada a la Acrópolis en tiempos antiguos, en Grecia, tenía una arquitectura esplendorosa que se equiparaba con el del Partenón. No obstante, éste deriva de un monumento único por la elegancia y armonía de sus dimensiones; hablamos del templo dórico más grande jamás visto en Grecia, el único que fue construido con mármol en su totalidad Pentélico. Esta construcción tenía un doble propósito: albergar la grandiosa estatua de Atenea encargada por Pericles, y servir de tesorería para los tributos del imperio, anteriormente ubicada en Delos.

Grecia fue el país donde más auge y orden tomó la contabilidad pública y están ordenados y designados los contadores fiscales de nuestros días denominados Épopos o Poletas, los que en aquel entonces tenían a su cargo el registro y control de pago de los tributos y ejercía también un verdadero control de las cuentas públicas.

1.2.3 Los Impuestos del Imperio Romano

En la época del Imperio Romano, los agricultores fiscales eran encargados de recaudar fondos para el gobierno, se les permitió quedarse con cualquier cosa que recaudaban para sí mismos.

La antigua Roma estableció para financiar sus inmensos gastos (militares, de infraestructura) un tributo especial a las tierras conquistadas, *el tributum o estipendium*, que grababa la tierra y otro que recaía sobre las personas, el *tributumcapitis*¹², que generalmente se exigía a todos por igual, el Talmud judío conserva un dicho popular “al mundo bajaron diez medidas de riquezas, y Roma se quedó con nueve”, pero toda la riqueza no se administró ni sabia, ni equitativamente; sino para multiplicar exorbitantemente los lujos de los privilegiados. La excesiva corrupción del sistema de recaudación de impuestos ha dejado un recuerdo en los evangelios donde “publicano” es sinónimo de ladrón y pecador.

Los primeros impuestos en roma fueron los aranceles de importación y de exportaciones, Julio Cesar introdujo un impuesto del uno por ciento sobre las ventas, Cesar Augusto, que fue considerado un brillante estratega tributario, presento una tasa especial de cuatro por ciento para los esclavos, a la vez que mantenía la tasa general del impuesto a la venta a uno por ciento,

¹² Guillermo Cabanella de Torres, *Diccionario Jurídico Elemental*, (México: Porrúa, 2003), 355.

también instituyó un impuesto sucesorio que sirvió como un ejemplo para los holandeses y los ingleses, encargó a las ciudades la recaudación de impuestos donde antes había sido una tarea del gobierno central, la tributación en el Imperio Romano es considerado como una de las más efectivas en los principios de la historia sobre los Impuestos.

Los romanos no solo impusieron tributos a los esclavos, prisioneros y soldados; sino también a los romanos comunes (ciudadanos libres) y todo para contribuir a la estabilidad económica del imperio.

Auguste Choisy aclara que la idea de los impuestos en Roma era absolutamente diferente de la que tienen las naciones modernas, en aquel tiempo las personas se dividían en dos partes, por un lado la población urbana, descendientes de los antiguos romanos por lo cual gozaba de libertades y privilegios. Por otra parte estaba la población tributaria descendientes de indígenas a los cuales se les obligaba a trabajar para cubrir los gastos de la administración general y además contribuían al lujo de las grandes ciudades.

El estado romano consideraba que el percibir las deudas de las provincias en forma de bienes directamente utilizables era una manera más inteligente de nutrir el tesoro público. Una parte de los impuestos se pagaba en especie procurando así el abastecimiento de alimento para el imperio. Los materiales de construcción era otra forma de percibir los tributos, otras provincias daban como tributo parte de sus tropas, de esta forma los terratenientes contribuían a la construcción de edificios públicos.¹³

¹³Auguste Choisy, *El Arte De Construir En Roma* (España: Instituto Juan de Herrera, 1999), 179 -180.

1.2.4 Los Impuestos en la Edad Media

En la Edad Media eran cuantiosos y diversos los impuestos que estaban obligados a pagar los vasallos al rey, a la iglesia o a su señor. La Monarquía, para cubrir sus cuantiosos gastos, desarrolló un modelo tributario que le permitía obtener de sus súbditos rentas cada vez más cuantiosas. Hasta mediados del siglo XIII, dichos gravámenes se reducían a prestaciones personales que se pagaban en especie; todo lo que pudiera ser fruto de la tierra, además de la cría de ganados, etc., ya que el monarca tenía siempre parte en los ingresos del labrador.

Después de la caída del Imperio Romano y el declive de las ciudades en Europa, la mayoría de los ciudadanos huyeron al campo y encontraron refugio en las cercanías de castillos gobernados por una nueva clase de caballeros y señores de la guerra, pagaban un alto precio por su protección: obediencia a la nueva clase gobernante, durante esta época desapareció la clase media y los derechos civiles perdieron su significado¹⁴, los gobernantes merovingios radicados en la zona que ahora se llama Francia, no pudieron mantener la estructura señorial Romana, incluyendo el incremento de los ingresos por medio de los impuestos es por ello que es considerado en estos siglos un mundo sin tributación.

Durante el siglo XIII surgió el feudalismo y se formaron tres clases dominantes en la sociedad: los señores, los sacerdotes y los campesinos, en el periodo de Carlos El Grande, la clase gobernante se transformó en una aristocracia militar, la economía se convirtió en un sistema cerrado basado en el auto apoyo, la sociedad se caracterizó por una rígida jerarquía con normas fijas que regulan la relación entre el señor y su vasallo, la economía se basaba

¹⁴ Manuel Osorio, *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales* (Guatemala: Detascan, 2008), 216.

en el comercio de trueque en vez de los principios de la economía monetaria, un ejemplo de esto es que si las monedas fueron usadas en esa época solo tendrían el valor de los metales involucrados y cualquier garantía por el gobernante no tenía ningún significado, la circulación de moneda también fue muy limitada debido a que cada entidad feudal podría tener sus propias monedas y la distribución de monedas entre las entidades feudales era extremadamente limitada.

El periodo después de las formas más puras del feudalismo, fue cuando regreso una forma simple de tributación, la imposición de impuestos en Europa surgió de una obligación mutua, los sujetos gradualmente comenzaron a ofrecer a su gobernante un pago monetario impersonal en lugar de servicios personales, este desarrollo se produjo junto con un entorno a una economía monetaria, el aumento de las ciudades y la creación de ejércitos mercenarios dio lugar a una mayor cooperación y solidaridad entre los diversos grupos de la sociedad¹⁵.

Los regímenes fiscales variaron ampliamente de una región a otra durante la Edad Media. En determinados momentos, no era necesario que los gobiernos gravaran con impuestos debido a que eran auto sostenibles, producían sus propios productos en sus propias tierras, pero otras veces los impuestos como los impuestos sobre la tierra, los impuestos de capitación, los impuestos sucesorios y los peajes por el uso de carreteras y puentes se cobraban en países europeos, la imposición sobre la mano de obra fue la base feudal medieval en Europa Occidental, la carga fiscal cayo principalmente sobre los campesinos mientras que en gran medida los nobles y funcionarios de la iglesia estaban exentos, la recaudación de impuestos era exclusividad de los reyes, las iglesias y los nobles también recaudaban impuestos. La

¹⁵ Ibid., 26.

iglesia católica Romana fue un recaudador de impuestos particularmente exitosa durante la Edad Media.

El marco jurídico para la tributación era débil o inexistente durante ese tiempo, el sistema fiscal durante la era feudal era altamente regresivo y colocaba una pesada carga impositiva sobre los campesinos permitiendo privilegios y exenciones personales a los miembros de las clases altas según una antigua expresión “la gente contribuye con sus bienes, la nobleza con su sangre y el clero con sus oraciones”.

Cuando las ciudades se hicieron más importantes debido al aumento de la población, impusieron impuestos como los Impuestos a la Propiedad y los Impuestos sobre las ventas a sus ciudadanos.

Durante el siglo XVI en los Países Bajos las provincias estaban a cargo de la tributación, sin embargo el ocupante español de los países bajos del Duque de Alba, intento imponer un impuesto del diez por ciento en todas las ventas de bienes muebles conocido como el odiado “la décima o el décimo penique de Alba”, amenazo la economía basada en el comercio de los países bajos y, por otra parte la perdida de las provincias de su control sobre el sistema tributario; sin embargo la resistencia contra Alba fue tan fuerte que nunca fue capaz de recaudar el impuesto, tuvo que aceptar una compensación la oferta de una suma que fue planteada por las provincias, esta historia marco la guerra de los ochenta años de intermitente resistencia contra el Gobierno Español.

A partir del siglo XVI se crearon Estados Centralizados fuertes en Europa, estos constituyeron impuestos sobre la tierra, además de los ingresos generados por las fincas del propio rey, en Inglaterra, como consecuencia del

creciente poder del parlamento la Declaración de Derechos de 1689 garantiza que el rey no podía gravar con impuestos sin la aprobación del parlamento.

1.2.5 Los Impuestos en el Nuevo Mundo

Desde el siglo XIX la naturaleza de los impuestos había cambiado, si bien la principal razón para la tributación continúa siendo la recaudación de ingresos para financiar gastos públicos, el sistema de impuestos a la renta también se basaba en los principios de distribución de ingresos y promover la competencia leal. La tributación generó conciencia sobre el papel en la sociedad de normas y reglamentos claros, así como la importancia para los ciudadanos de tener derecho a quejarse y apelar contra las decisiones adaptadas por las autoridades. Se desarrollaron e introdujeron sistemas judiciales independientes y neutrales. Esto también contribuyó significativamente en el desarrollo de estándares y reglas de contabilidad necesarias para propósitos de planificación y operaciones del negocio, incluyendo la obligación de repetir los pagos de impuestos.

En cierto modo, se reinventó el concepto de Estado durante el siglo XIX, la emancipación, participación y representación se convirtió en los controladores para la nueva clase media, para apoyar la introducción de estas ambiciosas y recién desarrolladas ideas los Estados invirtieron en educación, infraestructura, sistemas judiciales independientes y apoyo social. Como consecuencia, los ciudadanos exigentes estaban decididos a pagar mayores impuestos, la resistencia y oposición contra una mayor tributación ha sido bastante limitada lo cual se volvió evidente después de la segunda guerra mundial, la razón principal y la explicación para ello sería que los ciudadanos fueron reconociendo que el Estado presta servicios a todos los ciudadanos que no pueden ser ofrecidos por el mercado privado (mejor educación,

beneficios sociales, atención a la salud, sistema de pensiones, programa de vivienda, etc.).

El acuerdo mutuo entre los ciudadanos y el Estado es particularmente aceptado en los países escandinavos pues el público apreciaba los servicios prestados por organismos gubernamentales y están dispuestos a pagar por estos servicios.

Sucede lo contrario en países en desarrollo las percepciones políticas pueden diferir significativamente en ese sentido. Por ejemplo los residentes de California vieron la diferencia en la elección de un gobernador que estaba a favor de la reducción de impuestos (Ronald Reagan 1967-1975) en lugar de reelegir a su predecesor como gobernador (Pat Brown 1959-1967) se abogó por un programa de expansión y un mejoramiento en la calidad de servicios públicos.

Otro ejemplo de un país que ilustra la relación evidente entre la legitimidad de la tributación y el cumplimiento es Ruanda, donde, tras el genocidio de 1994, un nuevo gobierno puso todos sus mejores esfuerzos en convencer a los ciudadanos que el pago de sus impuestos era necesario para la construcción de la nación hoy en día, los visitantes pueden observar que los servicios públicos son de un nivel superior cuando se comparan con aquellos servicios prestados en los países vecinos, y la infraestructura es de mejor calidad. La declaración de la misión de la autoridad de ingresos de Ruanda lo afirma en el texto más profundo y claro: “movilizar ingresos para el desarrollo económico a través de servicios eficientes y equitativos que promueven el crecimiento de negocios”.

1.3 Historia del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en El Salvador

Actualmente lo conocemos como IVA, que es la abreviación del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en las antiguas civilizaciones como la egipcia y ateniense existía como un impuesto las ventas. Después de la primera Guerra Mundial apareció en la legislación de muchos países y se fue generalizando, y desde 1967 se impuso en las mayorías de los países por exigencia de la Comunidad económica europea¹⁶.

El IVA, se usó por primera vez en Francia, donde se surgieron las condiciones prácticas para su desarrollo.

Las razones de los orígenes del Impuesto en Francia, durante la Edad Media rigió un tributo semejante llamado "maltote", que fue antecedente de la "alcabala" española (antiguo impuesto de origen musulmán, de carácter indirecto, que gravaba las transacciones comerciales internas; la alcabala fue fundamental en la fiscalidad de la Real Hacienda española en América), implantado por Alfonso XI en 1342.

El gobierno francés con el propósito de eliminar el efecto en cascada introdujo el gravamen denominado impuesto sobre la producción, promulgado en 1939, el cual es antecedente del tributo al valor agregado. El IVA se introduce por primera vez en Francia en la reforma fiscal de 1953-1955, siendo posteriormente adoptado por los demás países miembros de la Unión Europea a partir de la Sexta Directiva (77/388/Comunidad Económica Europea). Si bien

¹⁶ Álvaro Magaña, *Ensayos de Derecho Tributario, la Reforma Tributaria de 1915: una visión Retrospectiva* (El Salvador 1984),36.

el actual proyecto encuentra en esta su fundamento, lo cierto es que posee algunas características “tropicales” que adaptan la legislación a la realidad.

El IVA gravará la entrega de bienes, la prestación de servicios y las importaciones en los términos y condiciones establecidos legalmente. El proyecto mejora la redacción del actual concepto de mercancía, bienes adquiridos para su industrialización o comercialización, para establecer un verdadero impuesto sobre la transferencia de los bienes.

Asimismo, se elimina la iniquidad existente en la determinación de los servicios gravados mediante la sujeción general de estos. Al ser un impuesto que grava el consumo, llega incluso a gravar aquel que lleva a cabo el propio contribuyente. Si bien esto ya se establece en la vigente ley, el proyecto amplía el actual alcance del denominado "autoconsumo", mediante el gravamen de las cesiones gratuitas a terceros.

Es un impuesto que grava las actividades llevadas a cabo por empresarios y profesionales, aunque su naturaleza indirecta presupone la repercusión (es decir, traslado del costo) al consumidor final. No obstante, existen algunos supuestos donde tal condición no es determinante para aplicar el impuesto.

1.3.1 Aparecimiento de legislación tributaria

Inicia con el aparecimiento en el año 1915 ya que por los inicios de la primera guerra mundial y el grave deterioro fiscal originado por la baja recaudación que el Estado percibía en concepto de impuesto a la importación, exportación y consumo, el país enfrentaba una crisis económica y social¹⁷.

¹⁷ Roberts S. Smith, *Compilación de Leyes no Insertadas en las Colecciones Oficiales Guatemala*, (Guatemala: San José 1937), 141-144, 167, 175, 25-256.

Dado que el sistema utilizado hasta entonces resultaba inoperante, anticuado y sin dar buenos resultados fue necesario implantar un nuevo sistema tributario, Es cuando nuestros legisladores se vieron en la necesidad de reformar el régimen impositivo.

Según el ensayo “La Reforma Tributaria de 1915: una visión retrospectiva”, establece que la reforma tributaria de 1915, fue efectivamente una reforma entendida como tal, pues las siguientes leyes que se emitieron fueron y son nada más que modificaciones a la Ley original de 1915, ya que al no conceptualizar el termino de reforma, se entiende como la introducción de cambios notables, que inciden en forma determinante en las estructuras económicas y sociales prevaletientes, proyectándose en el contexto tributario. En el mes de diciembre de 1963 se decretó la Ley de Impuesto sobre la Renta según Decreto Legislativo número 472 DO. Número 241 Tomo 201 del mismo mes y año, que vino a sustituir a la promulgada en el año de 1915, en el año de 1991 la administración tributaria del estado considero que la Ley del Impuesto sobre la Renta promulgada en 1963, no era adecuada a las condiciones sociales y económicas actuales del país, por lo que era necesario un ordenamiento legal sobre la materia, y se decreta la Ley del Impuesto sobre la Renta según decreto Legislativo número 134 de fecha 18 de diciembre de 1991, derogando así la Ley de 1963.¹⁸

1.3.2 Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y la prestación de Servicios.

La ley del IVA fue aprobada el 24 de julio de 1992, mediante decreto Legislativo Número 296, publicado en el Diario Oficial Número 143, y entró en

¹⁸ Álvaro Magaña, *Derecho Constitucional Tributario: el principio de legalidad*, Tomo V, (El Salvador: UCA, 1993), 222-225.

vigor el uno de septiembre del mismo año, fue aumentada la tasa al 13%, la cual se encuentra vigente en la actualidad. Según el artículo 168.

L.IVA. Con la aprobación de esta ley, se les concedió a los contribuyentes del IVA, un crédito equivalente al 5% del valor del inventario de los bienes del activo realizable existente a la fecha de la entrada en vigor de esta Ley, por concepto de impuestos de timbres generado en la adquisición, importación o internación de ellas, el cual tenía que ser deducido por duodécimas partes los primeros doce periodos tributarios del impuesto. Para hacer uso del crédito fiscal del 5% los contribuyentes sujetos al impuesto de timbres debían presentar una declaración jurada del inventario valorado de los bienes del activo realizable existentes al 31 de agosto de además, con la entrada en vigor de la Ley del IVA, con base a lo establecido en el artículo 174.

fueron derogadas una serie de exenciones que eran otorgadas por otras leyes, excepto las amparadas por la Ley de Imprenta, lo que significó que el IVA, gravaría aquellos bienes o servicios que estuvieron exentos.

En el período que fue implementada la Ley del IVA, la política de modernización tributaria implementada por la Administración del Presidente de la República de El Salvador Lic. Alfredo Félix Cristian, estaba orientada a eliminar los impuestos directos que afectaban a un grupo selecto de la población y trasladar esa carga tributaria a la población en general; por tanto este impacto se dio en las personas de escasos recursos económicos, porque ya no lograron adquirir los mismos bienes y servicios debido al incremento del precio por incluir el valor del IVA.

Como consecuencia de lo anterior, se eliminaron algunos impuestos directos mediante la creación y aprobación de los decretos legislativos 431,

publicado en el diario oficial numero 27 tomo 318 del 9 de febrero de 1993, derogando la Ley de Gravamen de las sucesiones, 644 publicado en el Diario Oficial numero 176 tomo 320, del 22 de septiembre de 1993, derogando la Ley de Impuestos sobre donaciones y 871 publicado en el Diario Oficial número 99, tomo 323, de fecha 30 de mayo de 1994, derogando la Ley de impuesto sobre el patrimonio.

Después de la entrada en vigencia, la referida Ley fue experimentado una serie de modificaciones, pero la principal fue la creación y aprobación del Código Tributario mediante decreto legislativo número: 230, publicado en el Diario Oficial numero 241 tomo 349 del 22 de diciembre de 2000, derogándose muchas de las disposiciones de la ley del IVA, referentes a los aspectos formales, pues este nuevo instrumento regula de manera general los aspectos administrativos o formales de los principales tributos administrados por el Ministerio de Hacienda.

Por otra parte, en los meses de noviembre y diciembre del año 2004, la Asamblea Legislativa aprobó reformar diversas leyes de la República con el propósito de mejorar e incrementar la recaudación fiscal; así como perfeccionar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y promover mayores ingresos tributarios; dichas reformas fueron publicadas en el Diario Oficial Numero 217 tomo Numero 365, del 22 de noviembre de 2004 y el Diario Oficial número 231, tomo Número 365 del 10 de diciembre del mismo año.

Entre las leyes que han experimentado mayores cambios están: La Ley del Impuesto a la Transferencia de Bines Muebles y a la Prestación de Servicios y el Código Tributario, las cuales representan la piedra angular para efectos del impuesto al valor agregado y del presente trabajo de investigación.

1.3.3 Reglamento de la Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios

Por Decreto N° 83, en la gestión del presidente Alfredo Félix Cristiani Burkard, el 22 de septiembre de 1992 publicado en el D.O. N° 174, tomo 316 del 22 de septiembre de 1992 entra en vigencia el Reglamento de la Ley de Impuesto la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, cuenta con 52 artículos, y ha tenido tres reformas desde su creación, la primera D.E. N° 60, del 7 de junio de 1993, publicado en el D.O. N° 142, Tomo 320, del 28 de julio de 1993, la segunda D.E. N° 10, del 2 de febrero de 1996, publicado en el D.O. N° 28, Tomo 330, del 9 de febrero de 1996 y la tercera D.E. N° 117, del 11 de diciembre del 2001, publicado en el D.O. N° 234, Tomo 353, del 11 de diciembre del 2001¹⁹.

1.3.4 creación del Ministerio de Hacienda

En febrero de 1829, cuando asume el Gobierno de El Salvador, Don José María Cornejo, quién asigna como Encargado de Hacienda y Guerra a don Manuel Barberena, sustituido durante el mismo período por el prócer don Joaquín Durán y Aguilar. Posteriormente asumió el poder Don Joaquín de San Martín, en febrero de 1833, y nombró como Secretario de Hacienda y Guerra a Don Juan José Córdova, quien fungió en el cargo hasta el 23 de enero de 1834. En ese contexto, se considera a Barberena y a Córdova como los precursores en dicha cartera²⁰.

¹⁹*Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios*

²⁰Ministerio de Hacienda, *Guía del Sistema de Archivo de la Dirección General de Impuestos Internos Septiembre*, (El Salvador 2012), 3.

En mayo de 1838, el vicesjefe del ejecutivo, Don Timoteo Menéndez, nombró Ministro General al ilustre patricio don Antonio José Cañas, quien organizó definitivamente la Administración Pública de El Salvador en cuatro secciones: Hacienda, Guerra, Relaciones y Gobernación. Don Antonio José Cañas, ha sido siempre considerado como el primer ministro de cada una de las cuatro carteras más antiguas del gabinete de Gobierno de El Salvador.

Posteriormente se integra el Ministerio de Economía con el de Hacienda, pero el 1 de marzo de 1950, queda funcionando el Ministerio de Hacienda independientemente. En síntesis, desde 1829 el Ministerio de Hacienda está organizado, controlando las finanzas y equilibrando el gasto público, lo que ha traído como consecuencia el mejoramiento social y económico del país.

La Dirección General del Presupuesto fue creada en 1939 según Decreto Legislativo No. 45, publicado en el Diario Oficial No. 98 del 9 de mayo de 1939, con el propósito de que un ejecutivo (Director General) se dedicara de manera permanente a los estudios necesarios para lograr la preparación y ejecución de presupuestos realistas y equilibrados auxiliando así al presidente de la República y al Ministro de Hacienda en la delicada labor del manejo de la Hacienda Pública, a partir de esa fecha inicia sus funciones, enmarcando su actuación en los preceptos legales contenidos en la Ley Orgánica de Presupuestos decretada el 14 de mayo de 1938 y que fuera derogada por la que tomó vigencia el 29 de diciembre de 1945, que a su vez fue sustituida por la vigente desde el 1º. De enero de 1955²¹.

Hasta el año de 1952 fue elaborado el presupuesto bajo el sistema tradicional en el que los egresos se proyectaban por renglones específicos de

²¹Ibíd.

gastos. En el año de 1964 se introduce al país el Sistema de Presupuesto por Programas, como instrumento estratégico mediante el cual se pudieron concretar los objetivos estatales en materia de política económica y fiscal.

En el contexto del Sistema de Administración Financiera Integrada como componente de la modernización del subsistema presupuestario con la adopción del enfoque del Presupuesto por Áreas de Gestión, cuya implementación en 1996 implica para la oficina del presupuesto una reestructuración organizativa bajo el concepto del ciclo presupuestario, el cual comprende la formulación, ejecución, seguimiento y evaluación como proceso integrado.

Actualmente la Dirección General del Presupuesto está integrada de la siguiente manera: Dirección, Subdirección, Unidad Técnica de Apoyo, Unidad de Informática, División de Desarrollo Económico y Empresas Públicas, División de Conducción Administrativa, División de Desarrollo Social, División de Integración y Análisis Global del Presupuesto, División Administrativa, Unidad de Valúos y la Unidad de Comunicaciones y Relaciones Públicas.

1.3.5 Dirección General de Impuestos Internos

La historia de la Dirección General de Impuestos Internos, se remonta al año de 1915 con la Ley del Impuesto sobre la Renta, en la que se le confirió la facultad al Fisco de intervenir directa y eficazmente y de revisar los inventarios a los sectores productivos para evitar los fraudes en el pago del impuesto, siendo así que el de mayo de 1931, se constituye la Dirección General de Contribuciones²².

²²Ministerio de hacienda, *Guía del Sistema de Archivo de la Dirección*, 4.

Transcurrido aproximadamente un decenio de creada la DGII surge la necesidad de definir las facultades y funciones de la Dirección General de Contribuciones, así como los procedimientos para fiscalizar, verificar y tasar impuestos a los contribuyentes sujetos a los mismos; por lo que se emitió un Decreto Legislativo el 20 de mayo de 1941, donde se promulga la ley Orgánica de la Dirección General de Contribuciones.

Al observar que la Dirección General de Contribuciones no había cumplido a satisfacción sus funciones se deciden suprimirla, es así, como el 21 de diciembre de 1949, según Decreto Legislativo No. 459 del Consejo de Gobierno Revolucionario de El Salvador, decretó la creación de la Dirección General de Contribuciones Directas y la Dirección General de Contribuciones Indirectas, entrando en vigencia el uno de enero de 1950, en el cual se otorga a cada Dirección General la facultad y función que le competará en el quehacer tributario.

Las Direcciones Generales de Impuestos Directos e Indirectos fueron creadas con el objetivo de verificar el cumplimiento de las disposiciones legales y su buena aplicación.

Las dos dependencias encargadas de cumplir con lo establecido en las leyes fiscales se encontraban separadas por sus diferentes funciones, la primera en la verificación de los Impuestos Directos como son: El Impuesto sobre la Renta y Vialidad Serie "A", y ley del patrimonio posteriormente derogada. Y la segunda en la verificación de impuestos Indirectos tales como: Impuesto de papel sellado y timbres, sobre pasajes aéreos, de fósforos y cigarrillos, de bebidas gaseosas y alcohólicas, espectáculos públicos entre otros.

El 22 de febrero de 1990, con el decreto legislativo número 451, se fusionan las dos Direcciones Generales de Contribuciones Directas e Indirectas y se crea la Dirección General de Impuestos Internos con su Ley Orgánica, como un órgano adscrito al Ramo de Hacienda, publicado en el Diario Oficial No.56, tomo 306 del 7 de marzo de 1990.

Durante el año 2001, con el fin de cumplir eficaz y eficientemente las funciones y objetivos trazados, la Dirección General se reestructuró organizativamente así mediante Acuerdo No.3 de fecha 2 de febrero de 2001, se suprimen las Jefaturas de División Fiscalización de las Unidades Fiscalizadoras y con el Acuerdo No. 8 del 27 de febrero la subjefatura de la Unidad de Programación y Evaluación Tributaria²³.

Según Acuerdo No.16 de fecha 25 de abril se reestructuró la División Jurídica, conformada por: 1) Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas, 2) Departamento de Estudios Jurídicos y Traslados, 3) Departamento de Tasaciones, 4) Departamento de Resoluciones, 5) Departamento de Notificaciones, 6) Sección Jurídica Grandes Contribuyentes, 7) Sección Jurídica Medianos Contribuyentes, 8) Sección Jurídica Oficina Regional de Occidente y 9) Sección Jurídica Oficina Regional de Oriente.

Mediante Acuerdo 19 de fecha 25 de abril, se suprime de la estructura organizativa la Unidad de Coordinación de Proyectos de Modernización Tributaria.

Con el Acuerdo No.23 de fecha 8 de junio, se reestructuró la División Control de Obligaciones Tributarias, conformada por: 1) Departamento de Devoluciones y Declaraciones y 2) Departamento de Cuentas Corrientes y Control Documentario, anexando las Secciones de Omisos, Cuentas

²³Ibíd., 5.

Corrientes y Control Documentario de las subdirecciones de Grandes y Medianos Contribuyentes y la Sección Omisos Otros Contribuyentes.

Según Acuerdo No.27 de fecha 8 de junio, se reestructuró la Subdirección Central de Fiscalización conformada por 2 Coordinaciones de Grupos de Fiscalización.

Con el Acuerdo No.29 de fecha 11 de junio, se reestructuró la División Asistencia Tributaria, conformada por. 1) Unidad Defensoría del Contribuyente, 2) Departamento de Asesoría y Registro de Contribuyentes y 3) Departamento de Peticiones y Ampliación Base Tributaria, anexando las áreas de Asistencia Tributaria de las Subdirecciones de Grandes y Medianos Contribuyentes.

Con el Acuerdo No.39 de fecha 22 de agosto, se crea la Unidad de Asuntos Internos.

Finalmente con el Acuerdo No.41 de fecha 17 de diciembre, se reestructuró la Dirección Administrativa, conformada por: 1) Departamento de Servicios Generales y 2) Departamento de Apoyo Administrativo Financiero.

1.4.2 Subdirección General

La Subdirección General asiste al Director en las evaluaciones sobre la gestión e inspección y debe cumplir con los mismos requisitos del Director General, según los artículos 4 y 5 de la Ley antes citada; debe vigilar y auditar todas las dependencias y coordinar con los encargados de las funciones de apoyo para la optimización de los planes trazados mediante programaciones específicas, según lo establece el artículo 7 de su misma Ley Orgánica; vemos que de esta función que desarrolla este funcionario, puede en un momento

determinado emitir actos que pueden o no ser administrativos dependiendo del caso en concreto.

1.4.3 Unidad de Programación y Evaluación Tributaria

Es la responsable de elaborar los Planes de Fiscalización, tendientes a controlar la correcta aplicación de las Leyes Tributarias por parte de los Sujetos Pasivos del impuesto, a fin de maximizar la recaudación tributaria y reducir la evasión fiscal. Además, se encarga del diseño, programación, seguimiento y evaluación, de los diferentes planes de fiscalización que ejecutan las Unidades Fiscalizadoras, con el fin de garantizar la eficiencia, rentabilidad y producción efectiva de los mismos.

1.4.4 Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas

Garantiza los derechos constitucionales de defensa y audiencia establecidos en los artículos 11 de la Constitución que dice “Ninguna persona puede ser privada del derecho a la vida, a la libertad, a la propiedad y posesión, ni de cualquier otro de sus derechos sin ser previamente oída y vencida en juicio con arreglo a las leyes...”. y el Artículo 11 de la Constitución de la República que dice: “Toda persona a quien se impute un delito, se presumirá inocente mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley y en juicio público, en el que se le aseguren todas las garantías necesarias para su defensa...”; en los procesos de investigación fiscal, que tengan como resultado un informe de auditoría o infracción; admitiendo los reclamos en el proceso de fiscalización e inconformidades de los contribuyentes y la prueba en que se fundamentan, analizándolas y valorándolas, emite informe técnico con recomendaciones que incidirán en el contenido del informe de auditor, para asegurar una justa determinación o imposición, es importante lo que existe de

jurisprudencia en estos casos ya que esta es una de las etapas en las que se pueden violentar derechos fundamentales o por no aplicar lo que establezcan las leyes o se dieren validez a requisitos de forma que al final afecten, a los contribuyentes o por la imposición de una sanción o por la atribución de un delito, esto podría ser causa de una indemnización patrimonial, veamos lo que dice la Sala de lo Constitucional acerca de la presunción de inocencia²⁴.

1.4.5 Unidad de Asuntos Internos

Verifica internamente el trabajo realizado por las Unidades Fiscalizadoras, mediante la revisión de los informes de fiscalización, expedientes y libretas de trabajo; para establecer si los procedimientos de auditoria empleados son los más adecuados. Así mismo, se encarga de revisar los dictámenes fiscales emitidos por los Auditores independientes, autorizados por la Ley y la Dirección General de Impuestos Internos, en cumplimiento a lo estipulado en los artículos 129 al 138 del Código Tributario.

1.4.6 Unidad de Defensoría del Contribuyente

Su función principal es la recepción de quejas, denuncias e insatisfacciones presentadas por los contribuyentes y dar trámite a las mismas hasta que sean resueltas. Sus objetivos son: asegurarles a todos los contribuyentes un lugar a donde acudir cuando el sistema falla; facilitar a los contribuyentes un responsable que tenga acceso directo con las autoridades de la Dirección General de Impuestos Internos; permitir identificar los problemas de organización y procedimentales y sugerir se adopten medidas correctivas.

²⁴*Ibíd.*, 6.

1.4.7 Unidad de Fiscalización y Control de Obligaciones Tributarias Formales

Ejecuta los Planes de Fiscalización, que comprenden fiscalizaciones puntuales a las zonas de mayor movimiento comercial, efectúa acciones para constatar la legal tenencia de mercadería en comercios, bodegas, talleres, auto lotes, zonas de descargo y almacenes de depósito, en coordinación con la Policía Nacional Civil y la Fiscalía General de la República. Efectúa la inscripción de oficio de los contribuyentes y verifica si el control interno que poseen en materia de emisión de documentos ya sea en forma manual y/o mecanizada, garantiza el interés fiscal, en esta función, vemos que es de suma importancia el procedimiento legal que apliquen los agentes encargados de ejecutar las fiscalizaciones, ya que en esta en una de las situaciones concretas que las que pueden perjudicar a los contribuyentes.

1.4.8 Dirección de Fiscalización

Fortalece la Administración Tributaria a través de un efectivo control del universo de contribuyentes que permita sostener o incrementar los niveles de recaudación, es de suma importancia la gestión fiscalizadora que ejerce la Dirección General. Esta se subdivide de la siguientes Subdirecciones:

1.4.9 Subdirección de Grandes Contribuyentes

Ejecuta los Planes de Fiscalización programados por la Unidad de Programación y evaluación Tributaria; atiende peticiones y debe proporcionar un excelente servicio de asistencia a los contribuyentes considerados como de mayor significación fiscal.

1.4.10 Subdirección de Medianos Contribuyentes

Ejecuta los Planes de Fiscalización programados por la Unidad de Programación y Evaluación Tributaria; atiende peticiones y mejora el servicio de atención en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, orientado a los contribuyentes calificados por sus ingresos como “medianos contribuyentes”.

1.4.11 Subdirección Central de Fiscalización

Ejecuta los Planes de Fiscalización programados por la Unidad de Programación y Evaluación Tributaria; atiende peticiones, orientado a los contribuyentes calificados por sus ingresos como “pequeño contribuyentes”, y atiende a contribuyente omisos.

1.4.12 Oficinas Regionales

Con el fin de descentralizar las funciones y lograr un mayor control fiscalizador de todos los contribuyentes se crearon oficinas en las zonas occidental y oriental, para que tanto a los grandes medianos y pequeños contribuyentes, se les brindarle un mejor servicio que los induzca al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

1.4.13 División Jurídica

Fortalece el sistema de tributación interna y genera un marco jurídico simplificado, a través de la aplicación de criterios sólidos y unificados con base en la Legislación Tributaria y Leyes conexas, la emisión ágil y oportuna de sus actos y la formulación de propuestas de reformas a las normas tributarias a fin

de mejorarlas y fortalecerlas; emite resoluciones y realiza notificaciones a los contribuyentes de los casos desarrollados por las áreas fiscalizadoras, realizando un trabajo en el cual debe aplicar correctamente las Leyes vigentes y evacuar en forma ágil las peticiones de los contribuyentes.

Este se subdivide en:

Departamento de Estudios Jurídicos y Traslados;

Departamento de Notificaciones;

Departamento de Tasaciones;

Departamento de Resoluciones.

1.4.14 División de Asistencia Tributaria

Proporciona asistencia técnica tributaria, unificando criterios sobre la aplicación de derechos de los contribuyentes. Coordina con los diferentes departamentos las campañas de divulgación, orientación, conferencias o eventos de interés fiscal, así como evacua las consultas efectuadas por los contribuyentes y simplifica el uso de los formularios de impuestos que faciliten el cumplimiento de las obligaciones tributarias, además fortalece la cultura de tributación en el país.

1.4.15 División de Control de Obligaciones Tributarias

Dirige y controla el procesamiento de las declaraciones de los diferentes impuestos y coordina el desarrollo de actividades orientadas a

brindar un eficiente y oportuno servicio al contribuyente en lo que respecta a la inscripción de NIT e IVA, autorización de imprentas y registro de maquinaria exenta. Este se subdivide en: 1) Departamento de Declaraciones; 2) Departamento de Registro y Cuentas Corrientes; 3) Departamento de Devoluciones.

1.4.16 Subdirección de Calidad

Esta subdirección tiene que ver con la gestión de calidad, en el sentido de darle un buen funcionamiento a la administración Tributaria que se personifica en esta dirección ya que es una de las direcciones en las que gestiona más general y posee más funciones para la mayoría de los contribuyentes.

1.4.17 Dirección Administrativa

Coordina las tareas de reclutamiento y capacitación de personal y la dotación de la logística necesaria a todas las Unidades de la DGII, para el logro de sus metas proyectadas. Se subdivide en la Unidad de Soporte Técnico Informático y en la División Administrativa, la cual a su vez se subdivide en: 1) Departamento de Recursos Humanos, 2) Departamento de Finanzas, 3) Departamento de Servicios Generales.

1.4.18 Área de Devoluciones y Compensaciones

Se encarga de verificar las devoluciones y compensaciones de los impuestos que administra la DGII, solicitadas por los contribuyentes; a efectos de agilizar el trámite correspondiente o rechazar la solicitud por improcedente,

informando en este caso a las Unidades Fiscalizadoras para que se efectúe el cobro respectivo. Básicamente se ha descrito en los párrafos precedentes la forma en que se encuentra estructurada internamente la Dirección General de Impuestos Internos actualmente, para efectos de cumplir con las obligaciones establecidas en los artículos 2, 3, 4, 5, 6 y 7 de la LODGII, antes referidos.

5.1 Principio de seguridad jurídica y su relación con la figura de la caducidad

En el ámbito de la tributación la seguridad jurídica depende de la aplicación de una serie de reglas sobre el origen y el efecto en el tiempo de las normas que crean, modifican o suprimen gravámenes y de las disposiciones que regulan la actuación de los contribuyentes y las autoridades para garantizar el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de las obligaciones²⁵. Algunos de los principios y normas vinculados a la seguridad jurídica en materia tributaria son los siguientes:

El principio constitucional de legalidad o reserva de ley, según el cual solo a través de la ley se pueden crear, modificar o suprimir impuestos. El trámite de las leyes tributarias supone un control político, es decir, una discusión abierta sobre su conveniencia social en la cual estén representados los sujetos en quienes recaen las respectivas obligaciones. El principio de legalidad junto con el control de constitucionalidad que ejerce la rama judicial del poder público asegura que en la asignación de las cargas tributarias está comprometida totalmente la voluntad del Estado como representante de la sociedad y no simplemente el querer de los gobernantes de turno.

²⁵Suprema Corte de Justicia de la Nación, “*Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta*”, N°16, (México: enero de 2013), 437.

El principio de irretroactividad, también consagrado en la Constitución Política, que establece que las normas en materia tributaria rigen hacia el futuro, es decir, que no pueden aplicarse respecto de hechos anteriores a su expedición. La aplicación del principio de irretroactividad o ultractividad de la ley es distinta en los impuestos de causación instantánea y en los llamados “impuestos de periodo”. En el caso de los gravámenes instantáneos (como por ejemplo, el IVA) las nuevas disposiciones pueden empezar a regir desde el momento en que sean expedidas. En los impuestos de periodo (como el impuesto sobre la renta) los cambios de ley solo surten efecto a partir del periodo gravable siguiente al de su expedición.

El principio del debido proceso y, en general, las normas que se refieren a la oportunidad de las actuaciones oficiales y a los mecanismos de defensa que pueden utilizar los contribuyentes. Estas disposiciones brindan seguridad porque garantizan que el control del Estado en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias no se ejerce arbitrariamente sino de acuerdo con reglas previamente establecidas que limitan esa función en el tiempo. Dentro de estas normas vale la pena destacar las relativas a la firmeza de las declaraciones tributarias, las que definen el término para la imposición de sanciones y las que autorizan la interposición de recursos, excepciones y demás medios de impugnación.

Sin perjuicio de las modificaciones que ocasionalmente deben efectuarse al régimen impositivo, los sucesivos cambios de legislación constituyen un factor de inseguridad jurídica en la medida en que dificultan la comprensión de las normas e impiden anticipar, dentro de un plazo razonable, el efecto tributario de las decisiones económicas.

CAPITULO II

MARCO JURIDICO DE LA FIGURA DE LA CADUCIDAD EN EL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

2.1 Principios constitucionales relacionados al derecho tributario

La constitución de cada Estado es la base del resto de cuerpos normativos secundarios que se encargan de desarrollarla a partir de los preceptos que en ella se enuncian. Se concibe que todo cuerpo normativo secundario tenga como fuente de su creación uno o varios de los artículos de la constitución, y el derecho tributario salvadoreño lo encuentra en el artículo 195 y 223 de la constitución.

La razón de las cargas económicas pecuniarias que la ley impone a cada ciudadano en el cumplimiento de sus deberes de bien común propios del Estado. El pago de tributos por la realización de actividades del diario vivir no siempre viene acompañado de una prestación inmediata que beneficie directamente al ciudadano, pero tarde o temprano recibirá algún beneficio como la educación pública para sus hijos, salud pública, el pago a funcionarios públicos, pago a personal de instituciones públicas, agua potable, alumbrado eléctrico de calles etc. Financiar los gastos de la administración política constituye un deber de sus miembros quienes son la principal fuente de ingresos de las arcas del Estado y que luego será devuelto en forma de múltiples beneficios a la comunidad en general, y otros a grupos específicos que destacan por su vulnerabilidad en el afán de crear los medios necesarios para alcanzar la igualdad de oportunidades.

A lo anterior se le define como actividad financiera del Estado. Éste constituye un fenómeno compuesto ya que se auxilia de otras materias: económico porque trata de la obtención, manejo y empleo de los recursos monetarios obtenidos de diferentes maneras. Político por formar parte de las actividades del Estado como ente soberano para la realización de sus fines (enunciados en la constitución Art. 1) jurídico porque la actividad financiera dentro de un Estado de derecho se encuentra sometida al Derecho Positivo y sociológico debido a los efectos que produce sobre los diversos grupos de la sociedad que conforman el Estado.²⁶

El Estado cuenta con la potestad tributaria para establecer las contribuciones forzadas y destinarlas a cubrir los gastos públicos. Tal poder tributario es exclusivo del Estado y lo ejerce mediante el poder legislativo expidiendo leyes que establecen los tributos y que contienen los elementos esenciales de los mismos dando así cumplimiento al principio de legalidad. Otra forma de ser ejercido es mediante el poder Ejecutivo al aplicar la ley tributaria y proveer en la esfera del derecho administrativo para su cumplimiento, y finalmente el poder judicial que se encarga de dirimir controversias respecto de la legalidad o constitucionalidad del actuar de la administración y el legislativo; ya sea que la controversia se suscite entre ambos poderes o se vea involucrado el gobernador.²⁷

Por lo tanto, se entiende que la potestad tributaria del Estado comprende tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional. Hay límites al poder tributario del Estado el cual está constituido por los siguientes principios constitucionales: legalidad, proporcionalidad, equidad, generalidad, igualdad, destinación de los tributos a la satisfacción de los

²⁶Raúl Rodríguez Lobato, *Derecho Fiscal*, 2ª ed. (Reino Unido: Oxford University, 1998), 3.

²⁷*Ibíd.*, 6.

gastos públicos, irretroactividad de la ley, garantía de audiencia, derecho de petición y la confiscación de los bienes.²⁸

Las normas jurídicas que regulan la actividad de las instituciones estatales a la hora de actuar respecto del tributo deben ser lógica y estructuralmente anterior al derecho tributario material y al formal, que constituye el titulado derecho tributario constitucional. Este es solo una parte de la constitución que es tributaria por el objeto al que se refiere y que es constitucional ya que su tarea es disciplinar la soberanía del Estado en un determinado sector.²⁹

Por ultimo a manera de probar que nuestro sistema jurídico sigue tales lineamientos en la página 34 de la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo 269-2016: "... El principio de reserva legal en materia tributaria constituye un límite al ejercicio de la potestad tributaria, en tanto la Administración solo puede actuar en virtud de una ley, es decir no hay tributo sin ley *-nullumtributum sine lege-*, de lo cual se infiere que implica no sólo la existencia de la norma legal tributaria, sino que ésta para su formación debió cumplir con el procedimiento establecido en la Constitución..."³⁰

"...el recurso y la resolución recurrida se encuentra como expresa el impetrante, el efecto de la declaratoria de caducidad, es poner término al juicio haciendo imposible su continuación, resolución que conforme al Art. 984 Inc.,3° Pr.C. admite el recurso de apelación, también es preciso determinar que la resolución que declara la caducidad de la instancia, ella misma no es susceptible de ser recurrida en apelación por contener la institución de la

²⁸Ibíd., 42.

²⁹Dino Jarach, *El hecho imponible*, (Argentina: Abeledo-Perrot,1943), 16.

³⁰ "*Declaratoria de ilegalidad Ref. 269-2016*" Sala de lo Contencioso Administrativo, acceso el 23 de octubre 2018, <http://www.jurisprudencia.gob.sv>

caducidad sus propios medios de corrección contenidos en el Art. 471-F Pr.C. revocatoria y revisión a los que la ley califica expresamente de recursos, tramitándose ante la misma Instancia la solicitud de revocatoria, por error en el cómputo de los plazos legales o el de revisión ante la Segunda Instancia de la interlocutoria que decida el incidente abierto, para probar que el proceso no fue impulsado por fuerza mayor, y esto es así porque en los procedimientos regidos por el sistema acusatorio en el que la iniciativa del proceso está reservada a los particulares (principio dispositivo) el impulso procesal corresponde a las partes que paralizan o activan la marcha del proceso según que denuncien o no, mediante el respectivo acuse de rebeldía, el incumplimiento de la contraria de un deber procesal, pero en el instituto de la caducidad rige el (principio legal), en el que la ley misma, impone al juez y a las partes el cumplimiento de determinados actos procesales, estableciendo sus condiciones y las consecuencias de su omisión y asegurando el desarrollo del proceso mediante términos preclusivos cuyo vencimiento produce la caducidad del derecho a ejecutar un acto procesal mediante el solo transcurso del tiempo, sin necesidad del requerimiento de parte (términos perentorios)...

"31

2.1.1 Principio de unidad de la Constitución

Consiste en la interpretación armónica de todos los preceptos que contiene la constitución; por lo tanto, la constitución no puede ser interpretada a pedazos o de manera aislada invocando solo aquello que nos parece beneficioso o aplicable a nuestro caso en concreto.

³¹ "*Caducidad de Instancia Ref. 219-CAM-2011*", Sala de lo Contencioso Administrativo, acceso 23 de octubre 2018, <http://www.jurisprudencia.gob.sv>

Para la interpretación de la constitución existen más principios que deben aplicarse: de unidad de la constitución, de armonización u optimización, de interpretación conforme a la constitución; de funcionalidad, de eficacia o efectividad; de favor libertatis, de continuidad de la jurisprudencia, de presunción de legitimidad de las leyes, de prudencia; fundamentalidad, limitación, responsabilidad, control, razonabilidad, perdurabilidad.

Sin embargo, no todos esos principios son aplicables a todas las constituciones de los Estados ya que cada una es diferente tanto en su contenido como estructura, y a ello hay que agregar que el método de trabajo de los tribunales está vinculado a casos concretos de donde deriva modalidades y aplicaciones nuevas.³²

2.1.2 Principio de Igualdad

Para lograr tal fin la ley deberá aplicar cierta desigualdad entre los desiguales ya que se entiende que no todos los contribuyentes nos encontramos en iguales condiciones económicas por lo tanto la capacidad de contribución varía. Al verse la administración ante dos contribuyentes con iguales capacidades económicas se entiende que no debe hacer distinción.³³

Por otra parte el querer que el impuesto sea uniforme significa en principio que todas las personas sean iguales frente al tributo por ello debe tenerse en cuenta la Teoría del sacrificio lo que implica que si dos rentas iguales proceden de distintas fuentes o de distinto sacrificio, la cantidad que corresponde pagar a cada uno debe ser de igual manera y siempre

³² Juan Carlos Moncada Zapata, "Principios para la interpretación de la Constitución en la jurisprudencia de la corte colombiana", *Revista de Estudios de Derecho de la Universidad de Colombia*, (Colombia, 1995), 5.

³³Raúl Rodríguez Lobato, *Derecho Fiscal*, 45.

relacionada con el sacrificio que significó obtenerla. Por ello se dice que el impuesto será uniforme si la ley trata igual a situaciones iguales, y desigual a situaciones desiguales.³⁴

2.1.3 Principio de Legalidad

Ningún órgano del Estado puede tomar una decisión individual que no sea conforme a una disposición general anteriormente dictada, aunque hay que tomar en cuenta que el Estado también cuenta con facultad discrecional la cual consiste en exceptuar en todo o parte del pago de los impuestos a individuos que por su condición o tratados tienen tales beneficios (con el fin de impulsar la economía mediante la inversión ya sea nacional o extranjera). En todo caso, incluso tratándose de la facultad discrecional, el Estado solo puede ejercer una u otra dentro de los límites que señala la ley. En pocas palabras se dice que las autoridades estatales solo pueden hacer lo que la ley les permite.

La norma en este caso deberá ser con carácter abstracto e impersonal (un punto de vista material) y por otra parte ser expedida por el poder encargado de la formación de leyes.³⁵

2.1.4 Principio de Proporcionalidad

La contribución a la que estamos obligados para el pago del gasto público deberá ser de manera proporcional y equitativa según disponga la ley. La proporcionalidad se sustenta en el concepto de justicia y por ello se entiende que coincide con la equidad ya que esta última es la justicia

³⁴ *Ibíd.*, 62.

³⁵ *Ibíd.*, 24-43.

proyectada sobre el caso y el hombre concretos; por lo tanto ambos conceptos deben ser entendidos como coincidentes y no excluyentes.

La proporcionalidad y equidad se desdobra a su vez en otros principios que le son complementarios: generalidad y el de igualdad.³⁶

2.2 La figura de la caducidad en las diferentes ramas del derecho

2.1.1 La caducidad en materia civil

“Resulta así que la caducidad de la instancia conocida también como Perención de la Instancia, es un instituto procesal que consiste en una especie de sanción que la ley establece por la inactividad procesal o abandono tácito; en opinión de los procesalistas es de advertir que, refiriéndose a la instancia no puede sostenerse que haya necesidad de petición de parte para declararla, sino que, por el contrario, siendo así, debe de declararse de oficio.

Al tratar acerca de la Caducidad de la Instancia, la cual fue introducida en nuestra legislación como una figura de especial tratamiento procesal, encontramos que una de las finalidades de esta es el evitar que los procesos se encuentran inmobilizados durante tiempo indefinido, pues ello conlleva a una incertidumbre jurídica, la cual se da, principalmente, cuando la causa es la inacción de los litigantes. Ante tal inacción, se encuentran dos factores: uno de orden subjetivo, que ve la presunta intención de las partes de abandonar el proceso, y otro de orden objetivo, el cual es impedir la pendencia o paralización indefinida de los procesos, a fin de existir una inseguridad jurídica, lo que

³⁶ *Ibíd.*, 44.

también conlleva el cumplimiento de uno de los principales objetivos del Decreto que dio origen a la figura de mérito, cual es evitar la mora judicial.

En cuanto a sus efectos, la caducidad es un fenómeno jurídico extintivo, por haber estado paralizado el proceso durante cierto tiempo, en el que no se realizaron actos procesales de parte, se extingue la pretensión procesal aunque no el derecho hecho valer como fundamento de la pretensión, volviendo las cosas al estado que tenían antes de la presentación de la demanda. Por lo tanto, no es correcto, como también lo sostienen los tratadistas del Derecho Procesal Civil, hablar de caducidad del juicio, ni confundir juicio con instancia.”³⁷

Los términos caducidad y perención son sinónimos, mientras que por instancia se debe entender el ejercicio de la acción judicial, desde la demanda hasta la sentencia definitiva, o desde que se interpone un recurso ordinario hasta que es decidido.

Caducidad o Perención de la Instancia es la extinción de la instancia judicial porque las dos partes abandonan el ejercicio de la acción procesal; entendemos que el abandono se manifiesta cuando ninguna de las partes hace en el proceso las promociones necesarias para que éste llegue a su fin. Respecto del tiempo que luego del cual la inactividad produce tal efecto se detallará más adelante. La caducidad de la instancia se integra por los elementos siguientes:

Un supuesto de extinción del proceso que no se debe a un acto sino a un hecho, el cual es, el transcurso del tiempo sin la realización de hechos o actos procesales, en un proceso pendiente y paralizado. El simple transcurso del tiempo no puede configurarse, en modo alguno, como un acto, puesto que no

³⁷ “*Caducidad de Instancia Ref. 123-OM-2005*”, Cámara Tercera de lo Civil de la Primera Sección del Centro, acceso 29 octubre 2018, <http://www.jurisprudencia.gob.sv>

es una modificación de la realidad producida por la intervención de la voluntad humana; tampoco podría considerarse a la abstención de las partes, durante el tiempo señalado, como una especie de acto por omisión. La caducidad en cuanto hecho extintivo del proceso, puede colocarse al lado de otros posibles hechos extintivos como lo son la confusión y la pérdida total del objeto litigioso.

Un supuesto de extinción del proceso que afecte a éste en su totalidad y no a uno o algunos de los actos específicos que lo componen; pues en tal caso, daría lugar a la aplicación de otras instituciones: por ejemplo, la rebeldía.

Paralización del Proceso: este elemento necesariamente debe concurrir para que se produzca la caducidad. La paralización debe nacer por la no realización de actos de las partes, o sea, por inactividad de los sujetos procesales, distintos del órgano jurisdiccional; esta inactividad debe ser de actos procesales propiamente dichos, en cuanto se trata de una paralización del proceso; por lo cual, la omisión de actos que no sean procesales no tiene eficacia para destruir la formación de la caducidad de la instancia.

Declaración de la caducidad de la instancia por el órgano jurisdiccional; de no existir tal declaración, la caducidad no se considera producida, aunque el tiempo señalado haya transcurrido en su totalidad. En algunas legislaciones, la caducidad se produce de pleno derecho, sin requerir tal declaración del órgano jurisdiccional.

El objeto perseguido por la caducidad de la instancia es impedir que los litigios entre los particulares se eternicen procurando con ello alcanzar la paz social. La institución de la caducidad de la instancia se fundamenta en distintos motivos, que podemos mencionar:

Si tanto el actor como el demandado no promueven nada en el juicio durante cierto tiempo, ello indica la presunta intención de las partes de abandonar el proceso, de que han perdido todo interés en continuar la contienda, y que solo por desidia, o por otros motivos, no han manifestado su voluntad de darla por concluida, lo cual, por razones de orden público, hace la ley.

La sociedad y el Estado tienen interés en que no haya litigios, porque éstos son estados patológicos del organismo jurisdiccional, perturbaciones que atentan contra la normalidad, tanto social como legal; razón por la cual, cuando es posible finalizar un proceso, es preciso aprovechar tal ocasión.

Los juicios pendientes por tiempo indefinido producen daños sociales, mantienen en estado de inseguridad e incertidumbre los intereses tanto económicos como morales, así como también, a las relaciones jurídicas.

La perención de la instancia tiende a restablecer el orden jurídico alterado por la existencia de un proceso, así como a obtener la pacificación social, la tranquilidad pública, la estabilidad y certidumbre de los derechos.

Las diferencias entre prescripción y perención de la instancia son más o menos notorias según sea el sistema adoptado al legislarse la perención:

La prescripción pertenece al Derecho Civil; en cambio la perención debemos incluirla en el Derecho Procesal; razón por la cual, la prescripción se refiere a la sustancia del derecho y la perención se refiere al procedimiento.

La prescripción es adquisitiva o extintiva; en cambio perención es solamente extintiva;

La prescripción no corre contra ciertas personas designadas por la ley, como los incapaces; en cambio la perención, por regla general, corre contra toda persona.

La prescripción, por regla general, se declara a petición de parte interesada; en cambio la perención, en algunas legislaciones, opera de pleno derecho, sin requerir que sea declarada por el órgano jurisdiccional; en otras, si requiere tal declaración, ya sea a petición de parte, o de oficio por dicho órgano jurisdiccional.

En el Art. 469 Pr legislador ha pretendido regular la inactividad de las partes, tendiente a declarar extinguido el litigio y concluido el proceso, impidiendo que pueda reiniciarse la misma controversia, en cuanto la resolución que le pone fin al proceso produce los efectos de cosa juzgada, además de requerir que sea alegada por parte interesada. En cambio, la perención puede reiniciarse el mismo litigio en un nuevo proceso siempre y cuando la resolución no produce los efectos de cosa juzgada; tampoco requiere que sea alegada por parte interesada ya que opera de pleno derecho.

Por otra parte, la disposición se remite a los términos señalados por la ley civil para la prescripción, los cuales son de diez años para las acciones ejecutivas y de veinte para las ordinarias, (Art. 2254 C.) en cambio la perención el término para que opere es relativamente corto, de tres años generalmente; aunque excepcionalmente la prescripción también puede ser de corto plazo.

En resumen, podemos concluir que la situación planteada en el artículo 469 efectivamente constituye una forma excepcional de finalizar el proceso, por inactividad de las partes durante los términos señalados por la ley para la prescripción de las acciones, la cual no constituye caducidad o prevención de la instancia, sino con mayor propiedad, dicha disposición legal regula la llamada caducidad de la acción.³⁸

³⁸William Isaí Cruz Contreras et al., AA., “Prescripción y caducidad de las facultades de fiscalización y control de la dirección general de impuestos internos en relación con el impuesto sobre la renta” (Tesis de Grado, Universidad de El Salvador, 2009), 17.

2.1.2 La caducidad en materia Tributaria

La caducidad en materia tributaria señala que hacienda pública ha perdido la facultad de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales debido al paso del tiempo he inactividad, por eso se afirma que el efecto no es el de extinguir la obligación fiscal. De igual manera se encuentra limitada de determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por tales infracciones, basados en los principios constitucionales y los desarrollados en el código tributario los cuales conforman una forma de regular la actividad impositiva del Estado. Además, muchos otros autores han teorizado que, a diferencia del resto de personas naturales comunes, las instituciones estatales no pueden actuar más allá de lo establecido en las leyes. Por ello decimos que los principios que conforman esta actividad estatal son reales controles o limitantes de su potestad.

Por lo tanto, mediante esta figura se pueden observar obligaciones fiscales que ya no pueden hacerse efectivas, pero sin embargo no se ha extinguido porque no ha operado la prescripción, la cual es la figura jurídica indicada para la extinción de la obligación fiscal.³⁹

La prescripción es una forma de extinguir tanto la obligación fiscal como la obligación de reembolso; por eso esta figura puede ser favorecedora al contribuyente o al Estado. La idea de un reembolso se encuentra basado en la suposición que el presupuesto fijado en periodos anteriores haya sido satisfactoriamente cubierto, causando un excedente al cual se denomina pago indebido. Se sanciona la negligencia por parte del contribuyente por no reclamar oportunamente la devolución de lo pagado indebidamente. En cuanto al Estado se extingue el derecho de la autoridad fiscal para determinar o exigir

³⁹Raúl Rodríguez Lobato, *Derecho Fiscal*, 175 (véase cap. 1, n.26)

prestaciones tributarias y la misma obligación de restitución por pagos indebidos.

Y respecto del punto de las devoluciones la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo señala: "Las devoluciones derivadas de la normal aplicación de los tributos, se configuran como un conjunto heterogéneo de figuras que tienen como común denominador la obligación tributaria que se constituye entre la Administración Tributaria y los sujetos pasivos con la particularidad que, inversamente a la típica obligación tributaria, son dichos sujetos los que ocupan la posición acreedora.

De ahí que el contribuyente se configura como titular del derecho subjetivo de naturaleza patrimonial, para reclamar el respectivo reintegro y, por otra parte, la obligación de la Administración Tributaria de reintegrar para, así, restablecer el detrimento patrimonial del sujeto pasivo y restablecer la legalidad en los montos de la recaudación tributaria.

Con la tutela del derecho patrimonial se logra, primordialmente, el respeto a esa aptitud económica de los obligados tributarios para afrontar prestaciones patrimoniales, que tienen como fin satisfacer los gastos públicos de forma equitativa: la capacidad contributiva (artículo 131 ordinal sexto de la Constitución de la República).⁴⁰

Todas las autoridades, entidades administrativas y judiciales del país, lo mismo que las personas particulares naturales o jurídicas, tienen la obligación de proporcionar los datos e informes que la Administración Tributaria o sus Dependencias le requieran para la investigación determinación, recaudación y demás materias relacionadas con los tributos que administra. La Administración Tributaria está facultada para efectuar la

⁴⁰ "Reintegro de crédito fiscal Ref. 177-2011" Sala de lo Contencioso Administrativo, acceso 29 de octubre 2018, <http://www.jurisprudencia.gob.sv>

investigación necesaria, a fin de verificar los datos e informes que se le proporcionen de conformidad a lo establecido.

Las facultades de fiscalización, inspección, investigación y control concedidas por este Código caducarán:

En tres años para la fiscalización de las liquidaciones presentadas y para liquidar de oficio el impuesto que corresponda, así como la aplicación de sanciones conexas y en cinco años para la fiscalización, liquidación del impuesto y aplicación de sanciones en los casos en que no se haya presentado liquidación;

En tres años para requerir la presentación de liquidaciones de impuestos; y,

En tres años para la imposición de sanciones aisladas por infracciones cometidas a las disposiciones a este Código, contados desde el día siguiente al que se cometió la infracción o en el plazo de cinco años en los casos que no se hubieren presentado liquidación del impuesto, retenciones o pago a cuenta dentro del plazo legal.

La caducidad a que se refiere este artículo no opera respecto de los agentes de retención y percepción que no han enterado las cantidades retenidas o percibidas ni para la imposición de sanciones a que hubiere lugar respecto de los actos ilícitos incurridos por ellos. Tampoco opera, cuando el contribuyente o los contribuyentes invoquen o realicen actos en los que reclamen beneficios, deducciones, saldos a favor, remanentes de crédito fiscal o cualquier otro derecho, respecto de los periodos o ejercicios en los que éstos se originan, ni de aquellos posteriores a los que afecta. En los casos que sean enviados a la Fiscalía General de la República para que se investigue la existencia de delitos de defraudación al Fisco el cómputo del plazo de la caducidad a que se refiere este artículo se suspenderá desde la fecha en que la Administración Tributaria presente la denuncia ante la Fiscalía General de la República y se reanudará hasta el día en que la Administración Tributaria

reciba la notificación que contenga el resultado judicial de la acción penal incoada. El cómputo de los plazos de caducidad señalados en los literales a) y b) de este artículo comenzara a partir del vencimiento del término para presentar la liquidación tributaria.⁴¹

2.3 Legislación secundaria sobre la figura de la caducidad en el proceso de fiscalización

2.3.1 Código Tributario

A efectos de llevar a cabo las facultades otorgadas en el artículo 173 del CT, la Administración Tributaria toma en cuenta lo prescrito en el artículo 175 del mismo cuerpo legal, es decir, lo referente a la caducidad de la facultad fiscalizadora y sancionatoria. Significa que las actuaciones que se realizan, dentro del marco legal, tienen una delimitación temporal para poder desarrollarse, siendo:

Caducidad en tres años para: Fiscalizar liquidaciones presentadas dentro y fuera de los plazos legales, así como la liquidación de oficio de tributos e imposición de sanciones conexas. - Cuando haya infracciones cometidas a las disposiciones tributarias se impondrán sanciones aisladas, así como también por la contribución de conservación vial no pagada por el sujeto excluido.

Caducidad de cinco años para:

-Fiscalizar liquidación de tributos y aplicación de sanciones cuando no se haya presentado liquidación.

⁴¹ William Isaí Cruz Contreras, "Prescripción y caducidad de las facultades de fiscalización", 98.

-Requerir presentación de liquidaciones de tributos. -Imposición de sanciones cuando no se haya presentado liquidación del tributo, retenciones o pago a cuenta.

La caducidad opera a partir del vencimiento del término para presentar la liquidación tributaria, cuando estas hayan sido presentadas en plazo legal o no lo estén. De acuerdo con como lo establece el segundo inciso del artículo 175 del citado código, no opera caducidad respecto de retenciones o percepciones no enteradas, así como tampoco de actos en los cuales se reclamen beneficios, deducciones, saldos a favor, remanentes de crédito fiscal o cualquier otro derecho.

Por otra parte, la caducidad se suspende en aquellos casos enviados por la Administración Tributaria la Fiscalía General de la República para investigar sobre delitos de defraudación al fisco, sin embargo, esta se reinicia a partir de la notificación de la finalización del proceso penal llevado a cabo por la fiscalía.

En tal sentido, la caducidad actúa en relación con el lapso en el cual se pueda efectuar una liquidación, ante la posibilidad de imponer una cierta sanción, y continúa citando “que los derechos y obligaciones del causante y del fisco no permanecen indefinidos en el tiempo, sino que nacen o se extinguen después de ciertos lapsos.”⁴²

Respecto de la obligación de informar y aplicación del control artículo 120 La información, documentación, datos, explicaciones, antecedentes o justificantes, que requiera la Administración Tributaria en el ejercicio de sus facultades legales, será aquella de trascendencia para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias.

⁴² Arturo de la Cueva, *Derecho Fiscal*, (México: Porrúa, 2012), 211.

En el artículo 101 respecto de la liquidación y cobro del impuesto señala que puede suscitarse errores en los cálculos numéricos y otros evidentes “La Administración Tributaria podrá rectificar de oficio dentro del plazo de la caducidad, los errores de cálculos numéricos y otros evidentes que aparezcan del sólo examen de las declaraciones y efectuar la liquidación del impuesto y el cobro coactivo correspondiente.”

En el plazo de la caducidad la administración tributaria puede proponer que se corrijan los errores en que haya incurrido el contribuyente en la declaración tributaria respectiva. Esto solo aplica en caso de que el error aumente el valor de impuesto a pagar o disminuya el saldo a favor. A esta se le llama declaración sustituta en la que se entiende se aportan datos corregidos artículo 185. Y también señala que la Administración Tributaria, podrá ejercer válidamente de manera posterior al procedimiento de corrección de error, pero dentro del plazo de caducidad, sus facultades de fiscalización, principalmente en aquellos casos en los que el contribuyente no se allanó a la propuesta.

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

Con respecto a la aportación de pruebas Podrá invocarse todos los medios de prueba admitidos en derecho, con excepción de la testimonial, ésta prueba únicamente será pertinente, para los casos de desviación de poder o por cuestiones de inmoralidad administrativa, que produzcan vicios en el acto administrativo y lo invaliden, sea que beneficie o perjudique al contribuyente, sin perjuicio de subsanarse en lo necesario, siempre que no hubiere transcurrido el término de caducidad conforme al artículo 200.

En este punto respecto de lo señalado en el código en sus artículo 185 y 200 la sala de lo contencioso administrativo señala: En ese orden, procede aclarar que la Administración Tributaria dentro del procedimiento de devolución está facultada a realizar las comprobaciones necesarias para determinar la existencia y cuantía del saldo cuya devolución se solicita y los demás hechos y circunstancias que determinen la procedencia del mismo artículo 214 del Código Tributario.

De lo expuesto es a bien aclarar, que con base a esta facultad la Dirección General de Impuestos Internos, puede verificar, por una parte, la exactitud del monto del reintegro solicitado ya sea numéricamente, si no hay error matemático en la deducción de los créditos a los débitos fiscales y establecer que la cuantía es la correcta; por otra parte, si las transferencias realizadas a la contribuyente eran gravadas con el impuesto; o bien si las ventas realizadas por la contribuyente constituían, o no, hechos generadores del impuesto débitos fiscales o si estas transferencias gozaban de alguna exención, en ese orden, con relación a los actos administrativos impugnados, el artículo 64 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, determina que: Por regla general, el impuesto que ha de ser pagado por el contribuyente será la diferencia que resulte de deducir del débito fiscal causado en el período tributario, el crédito fiscal trasladado al contribuyente al adquirir bienes o al utilizar los servicios y, en su caso, el impuesto pagado en la importación o internación definitiva de los bienes, en el mismo período tributario.⁴³

La caducidad de la acción se entiende a partir de transcurrido el término de que trata el artículo 212 sin que se hubiere efectuado la solicitud

⁴³ “*Reintegro de crédito fiscal Ref. 177-2011*”, Sala de lo Contencioso Administrativo, acceso 29 de octubre de 2018, <http://www.jurisprudencia.gob.sv>

de devolución, ni ejercida la aplicación de saldos a favor de que trata el artículo 79 de este Código, cuando ella resulte procedente, caducará la acción para solicitar la misma y los valores correspondientes ingresarán en forma definitiva al Fondo General de la Nación.

2.3.2 Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

El artículo 1 hace referencia a un caso en concreto en el cual entenderemos extendido el plazo de la caducidad hasta por dos años y esto es en la transferencia de medicamentos y especialidades farmacéuticas. Respecto a más información contenida en esta ley respecto de caducidad se encuentra derogado D.L. N° 230, del 14 de diciembre de 2000, publicado en el D.O. N° 241, Tomo 349, del 22 de diciembre de 2000. (Las disposiciones derogadas por la presente llamada están contenidas en el código tributario)

2.3.3. Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

Con el objeto de verificar y determinar con exactitud sus facultades se retoman la DGII, y en el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos, enuncia sus funciones básicas, las cuales son:

Aplicar y hacer cumplir las Leyes referentes a los impuestos, tasas y contribuciones fiscales, cuya tasación, vigilancia y control le estén asignados por la Ley;

La asistencia tributaria al contribuyente;

La recepción y digitación de declaraciones; el diseño y ejecución de planes de fiscalización;

El registro y control de contribuyentes;

El pronunciamiento de resoluciones en sus distintos grados; y,
La formulación de planes de aseguramiento y control de la calidad.

En el ejercicio de sus facultades la Administración Tributaria podrá especialmente:

Requerir a los sujetos pasivos los comprobantes fiscales, libros, balances, registros, sistemas, programas y archivos de contabilidad manual, mecánica o computarizada, la correspondencia comercial y demás documentos emitidos por el investigado o por terceros y que den cuenta de sus operaciones; así como examinar y verificar los mismos;

Verificar las cantidades, condiciones físicas de los inventarios y valores de bienes y mercaderías, confeccionar inventario de estos, controlar su confección o confrontar en cualquier momento los inventarios con las existencias reales;

Realizar inspecciones en locales, establecimientos, bodegas, oficinas y cualquier otro lugar en el que el contribuyente realice su actividad económica o que esté vinculada con ella, o en aquellos de terceros con los que tengan o han tenido relaciones económicas. Cuando la inspección hubiere de practicarse en horas fuera de la actividad de los contribuyentes, la Administración Tributaria solicitará la orden de allanamiento al juez con competencia en lo civil correspondiente, la cual deberá ser decidida dentro de las veinticuatro horas de solicitada y ejecutada por la Administración Tributaria junto con la Policía Nacional Civil. Para ese efecto, la Administración Tributaria solicitará la aplicación de dicha medida cautelar por medio de la Fiscalía General de la República, indicando las razones que la motivan. El Juez establecerá la procedencia o no de la medida y al ejecutarla la hará del conocimiento del contribuyente, practicándola con apoyo de la Fiscalía

General de la República, de la Policía Nacional Civil y representantes de la Administración Tributaria.

Citar a sujetos pasivos para que respondan o informen, verbalmente o por escrito las preguntas o requerimientos, realizados por la Administración Tributaria.

Requerir informaciones, aclaraciones y declaraciones a los sujetos pasivos del tributo, relacionadas con hechos que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como la exhibición de documentación relativa a tales situaciones. Los beneficiarios de franquicias e incentivos que indique la Administración Tributaria deberán informar a ésta en la forma de que ella disponga sobre el cumplimiento de los requisitos para gozar de las franquicias o incentivos;

Requerir de los particulares, funcionarios, empleados, instituciones o empresas públicas o privadas y de las autoridades en general, todos los datos y antecedentes que se estimen necesarios para la fiscalización y control de las obligaciones tributarias

Verificar que los bienes en tránsito estén respaldados por los documentos exigidos por las respectivas leyes tributarias. Igual facultad podrá ejercerse en locales, establecimientos, bodegas, oficinas o en cualquier otro lugar utilizado a cualquier título para efectuar actividades económicas, en todos los casos, independientemente que quienes realizan dichas actividades no sean contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Además verificar en todas sus etapas el proceso de producción y comercialización de bienes y servicios, y que tales bienes cuenten con la documentación legal de respaldo respectiva. Cuando no se

presente la documentación legal correspondiente que ampare el pago del impuesto, se procederá al decomiso de la mercadería, la Administración Tributaria podrá desplegar las facultades que este Código y las leyes tributarias le confieren en horas y días de actividad económica del contribuyente, aunque no correspondan a los horarios de actividad administrativa, independientemente de la naturaleza o de la actividad del negocio o establecimiento.

Investigar los hechos que configuren infracciones administrativas, asegurar los medios de prueba e individualizar a los infractores;

Obtener de otras entidades oficiales, copia de los informes que en el ejercicio de sus tareas de control hayan efectuado con relación a los contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción investigados y recabar de las mismas el apoyo técnico necesario para el cumplimiento de sus tareas;

Realizar el control de ingresos por ventas o prestación de servicios en el lugar donde se realicen las operaciones;

Acceder por medios manuales, mecanizados, u otros medios propios de los avances tecnológicos, a los sistemas de facturación o similares autorizados por la Administración Tributaria, de las entidades financieras o similares, así como a administradores de tarjetas de crédito, para obtener la información que se maneje por este medio.

2.4 Momento oportuno para invocar la caducidad en materia Tributaria

Respecto a la oportunidad en la cual se debe invocar la caducidad, la legislación tributaria no es clara, ni determina el momento exacto para que esta

institución sea aplicada por el administrado, remitiéndose a la costumbre y aplicación discrecional de las autoridades para su aceptación.⁴⁴

2.5 Etapas del proceso de fiscalización

El proceso de fiscalización e investigación inicia con la notificación del auto de designación, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, por medio de las Subdirecciones Generales correspondientes, con fecha y hora hábil, debiendo contener el documento nombre de los auditores designados, base legal que fundamenta el estudio, facultades conferidas, nombre del contribuyente de acuerdo a documento de identidad, impuesto que será sujeto de estudio, ejercicio fiscal o períodos tributarios que abarcará la auditoría, nombre y firma de la persona delegada por la Subdirección General que autorice dicho auto.

Podrá autorizarse al auditor designado para que realice el acto de la notificación. Posteriormente se procede a notificar el auto de requerimiento de información para su exhibición. Este documento también se emite por la Subdirección arriba citada en fecha y hora hábil, citándose a base legal que fundamenta el requerimiento de la información, nombre del contribuyente, fecha o plazo de entrega de la información, además, debe contener detalle de la información requerida, referencia con el auto de designación, así como el nombre del auditor facultado para la notificación, si fuera el caso; por último debe contener nombre y firma del funcionario delegado para por la Subdirección General y sello de la institución.

Después de haber notificado los autos descritos y haberse proporcionado la información requerida, se procede con el desarrollo de cada

⁴⁴Ibíd.,. 55.

una de las etapas que conlleva una auditoría, pasando por la planificación, elaboración de los programas y desarrollo de cada uno de los puntos, elaboración de los papeles de trabajo y determinación de los hallazgos, así como la conformación de las libretas de trabajo y expedientes de auditoría.

Al determinarse los hallazgos, se procede a notificar requerimiento de información de pruebas, que soporten los hallazgos identificados en el transcurso del desarrollo de la auditoría. La información solicitada deberá ser descrita en forma específica y puntual, de tal forma que facilite al responsable su identificación. Esta podrá ser presentada mediante escrito firmado por el responsable, según lo reglado en artículo 34 del CT, o bien podrá proporcionarse al auditor mediante acta de entrega de la información, especificando en forma detallada la información entregada; en ambos casos se hará referencia al requerimiento de información.

2.6 Jurisprudencia salvadoreña en relación con la caducidad en el proceso de fiscalización.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Numero de sentencia	323-2016
Fecha de resolución	04/02/2019
Nombre del tribunal	Sala de lo Contencioso Administrativo
Tipo de sentencia	Sentencia definitiva
Magistrado que lo suscriben	Lcda. Elsy Dueñas de Avilés

Cantidad del reclamo	\$461,448.52
Ejercicio impositivo	2014
Tipo de impuesto	RENTA
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos
Actor o accionante	MUYSHONDT AVILA S.A. DE C.V. por medio de su apoderado general judicial licenciado David Velásquez Gómez posteriormente sustituido por el Licdo. Belarmino Luna Barrientos.
Derechos vulnerados	Principio de legalidad, Derecho de devolución, Derecho de Propiedad, Derecho de Capacidad Contributiva
Hechos o elementos facticos	La parte demandante afirma que la DGII al emitir el acto administrativo impugnado ha violado el principio de capacidad contributiva al no resolver a su favor, pues considera que es un impuesto no debido al Estado, y al no ordenar la devolución correspondiente convirtió el excedente del impuesto pagado en un impuesto definitivo. -
Normas objeto de reclamo	Código Tributario, Arts. 79, 104, 214, 212 y 175
Procedimientos anteriores	a) Resolución emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, mediante la cual declaró sin lugar lo solicitado por la sociedad demandante, en el sentido que se le efectúe la devolución del excedente de impuesto sobre la renta, por la cantidad de cuatrocientos sesenta y un mil

	<p>cuatrocientos cuarenta y ocho dólares con cincuenta y dos centavos de dólar de los estados unidos de América, respecto del ejercicio impositivo del año dos mil catorce, debido a que el excedente trasladado en las declaraciones modificatorias de los ejercicios impositivos de 2009, 2010, 2011 2012 y 2014 es improcedente en vista que provienen de un saldo de una declaración modificatoria efectuada fuera del plazo legal.</p>
Problema jurídico	<p>El excedente trasladado en las declaraciones modificatorias de los ejercicios impositivos del 2009, 2011, 2012 y 2014 es improcedente en vista que proviene de un saldo de una declaración modificatoria efectuada fuera del plazo legal.</p>
Decisión	<p>Declaratoria de ilegalidad</p>
Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto	<p>“La caducidad a que se refiere el artículo 175 no opera respecto de los agentes de retención y percepción que no han enterado las cantidades retenidas o percibidas ni para la imposición de sanciones a que hubiere lugar respecto de los actos ilícitos incurridos por ellos. Tampoco opera, cuando los contribuyentes invoquen o realicen actos en los que reclamen beneficios, deducciones, saldos a favor, remanentes de crédito fiscal o cualquier otro derecho, respecto de los períodos o ejercicios en los que éstos se originan, ni de aquellos posteriores a los que afecta (...)”.</p> <p>Dicha disposición jurídica se encuentra dentro del capítulo denominado “Fiscalizaciones”, el cual a su vez posee la sección primera que se denomina “Facultades de fiscalización y control”, por lo que, el artículo citado aplica a la facultad fiscalizadora y sancionatoria de la</p>

	<p>Administración Tributaria, mientras que el presente caso se trata de una solicitud que ha realizado la contribuyente para obtener la devolución de renta. favor, remanentes de crédito fiscal o cualquier otro derecho, respecto de los períodos o ejercicios en los que éstos se originan, ni de aquellos posteriores a los que afecta (...). Sin embargo, se advierte que, dicha disposición jurídica se encuentra dentro del capítulo denominado “Fiscalizaciones”, el cual a su vez posee la sección primera que se denomina “Facultades de fiscalización y control”, por lo que, el artículo citado aplica a la facultad fiscalizadora y sancionatoria de la Administración Tributaria, mientras que el</p> <p>Presente caso se trata de una solicitud que ha realizado la contribuyente para obtener la devolución de renta.</p> <p>Por lo que, se aclara que la etapa de verificación, se diferencia del procedimiento de fiscalización, en el que, “la primera se refiere a los actos y elementos consignados en la declaración tributaria, en tanto que la fiscalización afecta a los que no hayan sido objeto de la declaración o lo hayan sido de modo parcial “(Kuri de Mendoza, Silvia Lizette y otros, Manual de Derecho Financiero, primera edición, 1993, pág. 361).</p>
Comentarios y conclusiones	<p>En conclusión la figura de la caducidad no es un límite que frena a la Administración Tributaria para todos los contribuyentes pues en el mismo Código Tributario</p>

	establece la excepción de los Agentes de Retención que no han enterado.
--	---

Numero de sentencia	149-2015
Fecha de resolución	30/01/2019
Nombre del tribunal	Sala de lo Contencioso Administrativo
Tipo de sentencia	Sentencia Definitiva
Magistrado que lo suscriben	Licda. Elsy Dueñas de Avilés, Lolly Claros de Ayala, Evelyn Roxana Nuñez de Franco, José Roberto Argueta Manzano.
Cantidad del reclamo	\$200,659.56
Ejercicio impositivo	2005
Tipo de impuesto	Renta
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos
Actor o accionante	FOEA
Derechos vulnerados	Principio de legalidad, Principio de verdad material, debido proceso, derecho de igualdad, derecho de defensa, seguridad jurídica, derecho de propiedad, principio de inocencia.

Hechos o elementos facticos	La parte actora alega que la DGII emitió una resolución sin fundamentación al reconocer la Administración Tributaria en el acto impugnado que no tenía conocimiento exacto de cuando finalizó el proceso penal en contra de la parte actora, y decidir sin tener prueba documental que sustentara la resolución impugnada. Por lo que solicita que en sentencia definitiva se declare la nulidad de pleno derecho de la nota emitida por la autoridad demandada; asimismo, solicitó la suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado. -
Normas objeto de reclamo	Constitución de la República, Art. 102. Código Tributario, Art. 175.
Procedimientos anteriores	Nota No. 12301-NEX-0487- 2015, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos mediante la cual se declaró improcedente lo solicitado con respecto a que de conformidad al artículo 175 del Código Tributario, se declarara la caducidad de la facultad fiscalizadora y sancionatoria y se le extendiera constancia de solvencia.
Problema jurídico	El plazo para poder determinar si se puede o no aplicar la caducidad de acuerdo con lo establecido en el artículo 175 del Código Tributario y si se suspendió el plazo para poder alegar la caducidad por la existencia de un proceso penal sobre lavado de dinero y activos
Decisión	Declaratoria de ilegalidad
Doctrina del caso concreto	

<p>para la aclaración del voto</p>	<p>En los casos que se ha suspendido el cómputo del plazo de caducidad regulado en el artículo 175 del CT, el mismo reinicia a partir del día de la notificación de la resolución que declare la inexistencia de responsabilidad penal, ya sea por declararse el sobreseimiento de conformidad al artículo 23 del CT, u otra decisión que ponga fin al proceso en materia penal en la que se determine la inexistencia de responsabilidad. Para el reinicio del plazo para que opere la caducidad, es necesario que la Administración Tributaria, tenga conocimiento de la decisión que llegue a recaer.</p> <p>Menciona la sala que para poder negar la existencia de la caducidad la DGII debió tener conocimiento de la existencia del proceso penal.</p> <p>Lo anterior, es importante para definir la situación jurídica tributaria del contribuyente ante la referida Administración, con relación al ejercicio tributario involucrado en la investigación sometida a la jurisdicción penal; ya que así puede establecer de forma cierta la fecha de reinicio del cómputo del plazo de caducidad de la facultad de fiscalización y sancionatoria, por lo que no es atendible el argumento de la parte actora en el sentido de considerar la fecha de notificación realizada a la parte actora y a la Fiscalía General de la República, de la resolución que puso fin al proceso penal, para que la Administración prosiga con la fiscalización e investigación respectiva, puesto que en esas ocasiones la Administración Tributaria no tenía conocimiento de la decisión emitida en la jurisdicción penal.</p>
------------------------------------	---

	<p>En el presente caso, de la certificación del expediente administrativo de la DGII se concluye que, ésta tuvo conocimiento de la sentencia que puso fin al proceso penal, mediante oficio recibido el veintisiete de agosto de dos mil trece en la Unidad de Investigación Penal Tributaria de la DGII. Este oficio fue remitido por la Unidad Fiscal Especializada de Delitos de Crimen Organizado de la FGR en el que manifestó que “(...) le remito fotocopia certificada de la resolución emitida por el Tribunal Tercero de Sentencia de la Ciudad de San Salvador, de fecha dieciocho de mayo de dos mil nueve, con numero (sic) de proceso 72-2008-5, contra FOEA (...).</p> <p>Por tanto la DGII tuvo conocimiento de la resolución que puso fin al proceso penal con sentencia condenatoria, el día veintisiete de agosto de dos mil trece.</p>
Comentarios y conclusiones	<p>Mediante la declaratoria de caducidad conlleva la existencia de varios elementos en el proceso tales como vicios de ilegalidad alegados vulneración al principio de legalidad, principio de verdad material, derecho de igualdad, principio de seguridad jurídica, falta de motivación, derecho de propiedad, principio de inocencia</p>

Numero de sentencia	184-2015
Fecha de resolución	21/12/2018
Nombre del tribunal	Sala de lo Contencioso Administrativo

Tipo de sentencia	Interlocutorias con fuerza de definitiva
Magistrado que lo suscriben	Licda. Elsy Dueñas de Avilés, Lolly Claros de Ayala, Evelyn Roxana Nuñez de Franco, José Roberto Argueta Manzano.
Cantidad del reclamo	\$39,736.79 \$19,868.39 \$11,126.3
Ejercicio impositivo	2015
Tipo de impuesto	Renta
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos y El Tribunal de Apelaciones de Los Impuestos Internos y de Aduanas
Actor o accionante	GAM
Derechos vulnerados	Principios de legalidad, seguridad jurídica, igualdad.
Hechos o elementos facticos	Los motivos de ilegalidad alegados por la parte actora consisten en la vulneración a los principios de legalidad, seguridad jurídica, igualdad y el Artículo 4 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas. Los argumentos invocados respecto de cada uno de los principios alegados por el actor desembocan en el incumplimiento del plazo para resolver el recurso de apelación. -

Normas objeto de reclamo	Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas, Art. 4.
Procedimientos anteriores	<p>a) Resolución de la Dirección General de Impuestos Internos, por medio de la cual determinó a cargo del señor GAM, la cantidad de treinta y nueve mil setecientos treinta y seis dólares de los Estados Unidos de América, en concepto de impuesto sobre la renta, respecto del ejercicio impositivo de dos mil ocho; y lo sancionó por a) evasión intencional del impuesto de conformidad a lo establecido en el artículo 254 inciso primero literal h) del Código Tributario, con la cantidad de diecinueve mil ochocientos sesenta y ocho dólares de los Estados Unidos de América con treinta y nueve centavos de dólar de los Estados Unidos de América, y b) por omitir presentar la declaración del impuesto sobre la renta con la cantidad once mil ciento veintiséis dólares de los Estados Unidos de América con treinta y un centavos de dólar, ambas multas respecto del ejercicio impositivo de dos mil ocho, haciendo un total de treinta mil novecientos noventa y cuatro dólares de los Estados Unidos de América con setenta centavos de dólar, en concepto de multas por evasión intencional y por omitir presentar la declaración del impuesto sobre la renta, respecto del ejercicio impositivo de dos mil ocho.</p> <p>b) Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, que modificó el acto relacionado en la letra a) de la siguiente forma: ajustó la determinación del impuestos sobre la renta respecto del</p>

	<p>ejercicio impositivo del año dos mil ocho, por la cantidad de dos mil trescientos veinticuatro dólares de los Estados Unidos de América con dieciocho centavos de dólar, y ajustó a las multas impuestas, así: a) por Evasión Intencional del Impuesto de conformidad a lo establecido en el artículo 254 inciso primero literal h) del Código Tributario, en la cantidad de un mil setecientos treinta dólares de los Estados Unidos de América con setenta centavos de dólar de los Estados Unidos de América, y b) por omitir presentar la declaración del impuesto sobre la renta por la cantidad seiscientos cincuenta dólares de los Estados Unidos de América con setenta y siete centavos de dólar, ambas multas respecto del ejercicio impositivo de dos mil ocho.</p>
<p>Problema jurídico</p>	<p>Resolución de la Dirección General de Impuestos Internos emitida el dieciséis de abril de dos mil doce.</p> <p>Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas emitida el quince de abril de dos mil quince, que modificó el acto relacionado en la letra a) de la siguiente forma: ajustó la determinación del impuesto sobre la renta respecto del ejercicio impositivo del año dos mil ocho, por la cantidad de dos mil trescientos veinticuatro dólares de los Estados Unidos de América con dieciocho centavos de dólar (\$2,324.18), y ajustó a las multas impuestas, así: a) por Evasión Intencional del Impuesto de conformidad a lo establecido en el artículo 254 inciso primero literal h) del Código</p>

	<p>Tributario, en la cantidad de un mil setecientos treinta dólares de los Estados Unidos de América con setenta centavos de dólar de los Estados Unidos de América (\$1,730.70) y b) por omitir presentar la declaración del impuesto sobre la renta por la cantidad seiscientos cincuenta dólares de los Estados Unidos de América con setenta y siete centavos de dólar (\$650.77), ambas multas respecto del ejercicio impositivo de dos mil ocho.</p>
Decisión	Inadmisibilidad
Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto	<p>Se ha violentado este principio en razón de que se ha dictado una resolución fuera de las facultades que la ley regula, por tanto no existe certeza de Derecho en la misma, sino al contrario existe un agravio a la ley en el sentido de dictar resolución y notificación “(El carácter estrictamente formal de las notificaciones comporta una consecuencia capital, cual es el hecho que la notificación no realizada en debida forma no produce efectos, de lo cual se sigue que la propia resolución notificada tampoco podrá producirlos contra el interesado (...) de la misma de manera extemporánea en un plazo perentorio o preclusivo, el cual se define así, “es aquel que vencido produce caducidad del derecho o el cierre de una instancia, sin necesidad de actividad alguna del Juez ni de la parte contraria” “En los plazos perentorios el derecho a realizar un acto procesal, se pierde sólo por el efecto de la ley, o lo que es igual, precluye pérdida del Derecho a ejecutar un acto procesal por haber transcurrido el plazo o</p>

	vencido el término que la ley concede a una parte para su ejercicio] por el paso del término”. Sentencia definitiva 36-C-2007 de fecha 26/05/2008 sala de lo Civil. Ya que “Un plazo legal sólo admiten prórroga si la propia ley que los ha fijado la admite. Los plazos ordenatorios están fijados para asegurar el buen orden en los trámites y procedimientos, contra la negligencia o la mala intención, de las partes o de los oficiales públicos “ Sentencia Definitiva 202-C-2004 de fecha 18/06/200sala de lo Civil.
Comentarios y conclusiones	El computo del plazo para poder declarar la existencia de la caducidad se hace presente en cada uno de los casos vistos, esto era por la interrupción que se daba del plazo cuando existía un proceso penal y en qué momento debía comenzar a contarse el plazo.

Numero de sentencia	159-2015
Fecha den resolución	05/11/2018
Nombre del tribunal	Sala de lo Contencioso Administrativo
Tipo de sentencia	Interlocutorias – Inadmisibilidades
Magistrado que lo suscriben	Licda. Elsy Dueñas de Avilés, Lolly Claros de Ayala, Evelyn Roxana Nuñez de Franco, José Roberto Argueta Manzano.
Cantidad del reclamo	\$2,513.09

Ejercicio impositivo	2010
Tipo de impuesto	RENTA
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos
Actor o accionante	Consultora Técnica, Sociedad Anónima De Capital Variable, que se abrevia CONTECSA, del domicilio de la ciudad y departamento de San Salvador, por medio de sus apoderados generales judiciales, licenciados Nelson Antonio Hernández Martínez y Luis Fernando Castro Morales.
Derechos vulnerados	Principio de competencia, principio de legalidad, derechos de seguridad jurídica y propiedad
Hechos o elementos facticos	Los apoderados de Consultora Técnica, Sociedad Anónima De Capital VARIABLE, expusieron en su escrito de demanda [folios del 1 al 8]: «... nuestra mandante fue notificada de resolución emitida por la DGII, que contiene el auto de designación proveído a las nueve horas treinta minutos del día uno de febrero de dos mil doce[.] [...] La designación fue efectuada, para fiscalizar e investigar si nuestra representada había dado cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta,[...] respecto del ejercicio fiscal

	de dos mil diez.[...] Auto que fue modificado a través de la resolución emitida a las once horas cincuenta y ocho minutos del día veintinueve de enero de dos mil trece...»
Normas objeto de reclamo	Constitución, Código Tributario, Ley Sobre la Renta
Procedimientos anteriores	Resolución 10006-TAS-0228-2014, firmada por la jefa de la Unidad de Audiencia y Tasaciones de la Dirección General de Impuestos Internos, en la cual se resolvió: «1) DETERMÍNASE a cargo de la contribuyente social CONSULTORA TECNICA [sic], SOCIEDAD ANONIMA [sic] de capital variable, la cantidad total de dos mil quinientos trece dólares nueve centavos de dólar (\$2,513.09), que en concepto de Impuesto [sic] sobre la Renta [sic] retuvo y no enteró respecto del período mensual de septiembre de dos mil diez...».
Problema jurídico	Consultora Técnica, Sociedad Anónima De Capital Variable, fue notificada de resolución emitida por la DGII, que contiene el auto de designación, para fiscalizar e investigar si se había dado cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el ejercicio fiscal de dos mil diez. Producto de la verificación, procedieron a rendir Informe de Auditoría y la DGII, posteriormente al proceso, emitió resolución en donde se determina impuesto a pagar respecto al período mensual de septiembre de dos mil diez. Resolución que no fue recurrida ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.
Decisión	Inadmisibilidad

<p>Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto</p>	<p>«...el artículo 175 inciso segundo del Código Tributario, establece que “La caducidad a que se refiere este artículo no opera respecto de los agentes de retención y percepción que no han enterado las cantidades retenidas o percibidas ni para la imposición de Sanciones a que hubiere lugar respecto de los actos ilícitos incurridos por ellos”.</p> <p>[...] Por lo que esta Administración Tributaria considera que la determinación por retener y no enterar el impuesto no está sujeta a la caducidad de la que habla el artículo 175 del Código Tributario, por lo tanto lo manifestado por la demandante no tiene fundamento legal.</p> <p>[...] En cuanto a que se le ha violentado el principio de legalidad como manifestación del derecho a la seguridad jurídica, esta Oficina no comparte lo argüido por la demandante debido a que las actuaciones de esta Administración Tributaria están estrictamente ceñidas por el Principio de Legalidad, establecido en el artículo 86 de la Constitución de la República de El Salvador...».</p>
<p>Comentarios y conclusiones</p>	<p>La caducidad no se considera una limitante para la facultad de fiscalización universal para todos los contribuyentes, existe la excepción para los agentes de retención que no han enterado de sus retenciones claro está el caso de la presente sentencia en la que el contribuyente no entero de sus retenciones realizadas por tal motivo no se le admitió la caducidad en el proceso de fiscalización.</p>

Numero de sentencia	192-2014
Fecha de resolución	23/10/2018
Nombre del tribunal	Sala de lo Contencioso Administrativo
Tipo de sentencia	Definitiva
Magistrado que lo suscriben	Licda. Elsy Dueñas de Avilés, Lolly Claros de Ayala, Evelyn Roxana Nuñez de Franco, José Roberto Argueta Manzano.
Cantidad del reclamo	\$7,309.82 \$29,239.26
Ejercicio impositivo	2009
Tipo de impuesto	RENTA
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos y El Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas
Actor o accionante	DNSQ, heredero abintestato con beneficio de inventario del señor NSG, del domicilio de Metapán, por medio de su apoderada general judicial Wendollyn María Delgado Martínez
Derechos vulnerados	La demandante hace recaer la ilegalidad de los actos controvertidos en:

	1) violación a los artículos 202 y 210 del Código Tributario - en adelante CT-; y, 2) violación al artículo 6 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos -LOFTAIIA-.
Hechos o elementos facticos	El demandante fue fiscalizado por la Dirección General de Impuestos Internos, en lo concerniente al ejercicio fiscal comprendido del uno de Enero al Treinta y uno de Diciembre del año dos mil nueve, debido al costo de venta no declarado del cual no se reconoce su deducción de conformidad al artículo 29-A, numeral 18 de La Ley de Impuesto Sobre la Renta y artículos 139, 203 y 206 del Código Tributario, por lo que la Dirección General de Impuestos Internos no los reconoce como costas deducibles de las rentas determinadas.
Normas objeto de reclamo	Código Tributario artículos 202 y 210 Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos artículo 6
Acto impugnado	a) Resolución de las nueve horas quince minutos del día catorce de noviembre del año dos mil doce, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, mediante el cual determinó a cargo del señor NSG, pagar cantidad de dinero, que en concepto de Impuesto sobre la Renta respecto del ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre del año dos mil nueve; y, sancionó con cantidad de dinero a pagar, en concepto de multa por evasión no intencional, concerniente al mencionado ejercicio impositivo, según lo establecido en el artículo 253 incisos primero y segundo del Código

	<p>Tributario.</p> <p>b) Resolución de las nueve horas del día seis de febrero del año dos mil catorce, emitida por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas - TAIIA-, mediante la cual se confirmó la resolución descrita en el literal que antecede.</p>
Problema jurídico	<p>Se estableció que del examen al Expediente Administrativo lo manifestado por el demandante sobre la existencia de supuestas entrevistas realizadas en la etapa de fiscalización por la auditora designada a los empleados no tiene ningún fundamento ni sustento, al no encontrarse prueba alguna que comprueba dicha afirmación; en ese sentido debe desestimarse tal argumento.</p>
Decisión	<p>Declaratoria de legalidad</p>
Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto	<p>Los plazos concedidos en el auto de Audiencia y Apertura a Pruebas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 inciso primero y literal a) del Código Tributario, son hábiles y perentorios, es decir, concluyentes y decisivos, en tal sentido, estos (sic) una vez vencidos, producen la caducidad del derecho; por consiguiente esta Oficina, se vio inhibida de conocer sobre situaciones de hecho y probanzas que no fueron aportadas oportunamente, quedando caducadas y perdidas las oportunidades procesales otorgadas.</p>

Comentarios y conclusiones	las vulneraciones a los artículos 202 y 210 del CT y 6 de la LOFTAIIA le causan “(...) una vulneración al derecho de defensa y una violación a los principios de Justicia, Igualdad, Legalidad y Economía (...)
----------------------------	---

Numero de sentencia	239-2014
Fecha den resolución	22/10/2018
Nombre del tribunal	Sala de lo Contencioso Administrativo
Tipo de sentencia	Sentencia definitiva
Magistrado que lo suscriben	Licda. Elsy Dueñas de Avilés, Lolly Claros de Ayala, Evelyn Roxana Nuñez de Franco, José Roberto Argueta Manzano.
Cantidad del reclamo	\$ 36,018.71
Ejercicio impositivo	2010
Tipo de impuesto	Renta
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos y El Tribunal de Apelaciones de Los Impuestos Internos Y de Aduanas
Actor o accionante	Dinant De El Salvador, Sociedad Anónima de Capital Variable, que puede abreviarse DINANT DE EL

	SALVADOR, S.A de C.V, por medio de su Representante Legal JDME.
Derechos vulnerados	Principios de seguridad jurídica, proporcionalidad, justicia, igualdad, no confiscatoriedad, verdad material, economía procesal, y, eficacia.
Hechos o elementos facticos	La parte actora argumentó que por el supuesto incumplimiento de dichos plazos discrecionales, nos infraccionan y sancionan aplicando el artículo 241 a) y nos imponen una multa del 0.5% sobre el capital contable, argumenta que la Administración Tributaria no valoraron que la información ya se les había proporcionado, aún antes del requerimiento relativo a transacciones comercial. La parte actora manifestó que se ha vulnerado el principio de justicia al imponerle una sanción sin fundamento legal, no obstante haber proporcionado la información y documentación a la Administración Tributaria, de conformidad con el Artículo 125 del Código Tributario, así mismo, vulneración al principio de proporcionalidad, ante la violación al literal e) del artículo 3 del Código Tributario, ya que la multa impuesta no guarda relación con el supuesto incumplimiento formal. -
Normas objeto de reclamo	Constitución de la República, Art. 11. Código Tributario, Arts. 3, 120, 125.
Acto impugnado	a) Resolución emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, por medio de la cual resuelve sancionar con multa de treinta y seis mil dieciocho dólares con setenta y un centavos de dólar de los Estados Unidos

	<p>de América, de conformidad con los artículo 241 literal a) del Código Tributario, por no proporcionar datos, informes antecedentes o justificaciones requeridas por la Administración Tributaria, relacionada con el contribuyente SSC, quien fue cliente de la sociedad actora, durante el ejercicio fiscal dos mil diez.</p> <p>b) Resolución emitida por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, mediante la cual se confirmó la resolución descrita en el literal que antecede.</p>
Problema jurídico	<p>a) Resolución de las siete horas treinta minutos del día treinta de noviembre de dos mil doce, con referencia ***** ,emitida por la Dirección General de Impuestos Internos -DGII-, por medio de la cual resuelve sancionar con multa de treinta y seis mil dieciocho dólares con setenta y un centavos de dólar de los Estados Unidos de América (\$ 36,018.71), de conformidad con los artículo 241 literal a) del Código Tributario - CT-, por no proporcionar datos, informes antecedentes o justificaciones requeridas por la Administración Tributaria, relacionada con el contribuyente SSC, quien fue cliente de la sociedad actora, durante el ejercicio fiscal dos mil diez.</p>
Decisión	Declaratoria de legalidad
Doctrina del caso concreto para la	Toda información y documentación obtenida por la administración tributaria en el ejercicio de sus facultades, podrá ser utilizada en procedimientos de fiscalización, sin que ello requiera de actos administrativos o de actuación

aclaración del voto	del informante que la valide. (...) La información, documentación, datos, explicaciones, antecedentes o justificantes, que requiera la administración tributaria en el ejercicio de sus facultades legales, será aquella de trascendencia para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias. En consecuencia no podrá oponerse como justificante para el cumplimiento de la obligación prevista en este artículo, secretividad o reserva alguna, ni el haber operado la caducidad de la acción fiscalizadora en ejercicios o períodos anteriores al que se esté ejerciendo las facultades legales.
---------------------	--

Numero de sentencia	433-2016
Fecha de resolución	01/10/2018
Nombre del tribunal	Sala de lo Contencioso Administrativo
Tipo de sentencia	Sentencia Definitiva
Magistrado que lo suscriben	Licda. Elsy Dueñas de Avilés, Lolly Claros de Ayala, Evelyn Roxana Nuñez de Franco, José Roberto Argueta Manzano.
Cantidad del reclamo	\$55,561.75
Ejercicio impositivo	2012

Tipo de impuesto	Renta
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos y Tribunal de Apelaciones de Los Impuestos Internos y de Aduanas
Actor o accionante	Corredores Asociados, Sociedad Anónima de Capital Variable, que puede abreviarse CORREDORES ASOCIADOS, S.A. DE C.V. o CAS, S.A. DE C.V., del domicilio San Salvador, por medio de su apoderado general judicial Ovidio Servellon Campos
Derechos vulnerados	Principio de verdad material. Principio de reserva legal. Principio de capacidad contributiva. Derecho de propiedad Derecho de recurrir
Hechos o elementos facticos	La Dirección General de Impuestos Internos, emitió el acto por medio del cual resolvió: Determinar a cargo de CAS, S.A. de C.V., Impuesto sobre la Renta, sanción por evasión intencional y sanción por no cumplir con la obligación de presentar o exhibir la información respecto del ejercicio impositivo del dos mil doce, se interpuso recurso de apelación, ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas puso fin a la vía administrativa, el cual fue declarado inadmisibles.
Normas objeto de reclamo	Código Tributario Código de Comercio

Procedimientos anteriores	Resolución emitida a las nueve horas con veintitrés minutos del día treinta de mayo de dos mil dieciséis, por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas FARA, mediante la cual se declaró inadmisibile el recurso de apelación.
Problema jurídico	<p>a) Resolución de las ocho horas quince minutos del día dieciocho de septiembre de dos mil quince, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos -DGII- , mediante el cual determinó: i) cantidad de dinero en concepto de Impuesto sobre la Renta - respecto del ejercicio impositivo dos mil doce; y, ii) multas por cantidades de dinero por evasión intencional del impuesto, regulada en el artículo 254 del Código Tributario -CT-, correspondiente al ejercicio dos mil doce; y, b) multa dineraria por no cumplir con la obligación formal de presentar o exhibir la información requerida respecto del ejercicio impositivo del dos mil doce.</p> <p>c) Resolución emitida a las nueve horas con veintitrés minutos del día treinta de mayo de dos mil dieciséis, por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas FARA , mediante la cual se declaró inadmisibile el recurso de apelación.</p>
Decisión	Inadmisibilidad
Doctrina del caso concreto para la	La honorable Sala ha podido constatarse de que la resolución demandada se emitió de conformidad a los principios establecidos en la Constitución, así como dentro de la caducidad de la facultad fiscalizadora y

aclaración del voto	sancionatoria, conforme lo manda el Código Tributario y demás leyes tributarias respectivas, siendo en consecuencia el acto impugnado emitido conforme a derecho.
Comentarios y conclusiones	Se entiende agotada la vía administrativa cuando se ha hecho uso en tiempo y forma de “los recursos pertinentes” o cuando la ley lo disponga expresamente.

Numero de sentencia	4-18-RA-SCA
Fecha den resolución	24/09/2018
Nombre del tribunal	Sala de lo Contencioso Administrativo
Tipo	Recurso de Apelación
Magistrado que lo suscriben	Licda. Elsy Dueñas de Avilés, Lolly Claros de Ayala, Evelyn Roxana Nuñez de Franco, José Roberto Argueta Manzano.
Tipo de impuesto	Renta
Autoridad demandada	La Dirección General de Impuestos Internos
Actor o accionante	Licenciado Eduardo Antonio Arias Rank, en su calidad de apoderado general judicial de la demandante, ahora

	apelante, Molinos de El Salvador, Sociedad Anónima de Capital Variable, que se abrevia MOL, S.A. DE C.V.
Derechos vulnerados	indefensión y perjuicios a sus derechos en general,
Hechos elementos facticos	o Inconforme el recurrente con la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, dirige su escrito de apelación a establecer una errónea aplicación del derecho por parte de las magistradas de la Cámara, pues a su criterio, las operadoras de justicia declararon la improponibilidad de la demanda por considerar que el acto administrativo que se impugnó no es un acto definitivo y que, además, no está comprendido en ninguna de las categorías descritas en el artículo 4 inciso 2° de la LJCA como acto de trámite impugnabile, decisión que se basa en supuestos fácticos y legales erróneos.-
Normas objeto de reclamo	Código Tributario Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa
Procedimientos anteriores	El doce de julio de dos mil dieciocho el licenciado Arias Rank, en la calidad con que comparece, presentó demanda ante la Cámara de lo Contencioso Administrativo de la ciudad de Santa Tecla, departamento de la Libertad [en adelante la Cámara], por medio de la que pretendía impugnar la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos [en adelante DGII] a las nueve horas con cinco minutos del diez de julio del corriente año, identificada con la referencia Renta/20504-NEX-0223-2018.

Problema jurídico	Resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos a las nueve horas con cinco minutos del diez de julio del corriente año, identificada con la referencia Renta/20504-NEX-0223-2018.
Decisión	Confirmar la sentencia apelada
Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto	La institución de la caducidad se encuentra prevista en el artículo 175 del CT, disposición legal que prevé los plazos de caducidad y establece que: «La caducidad a que se refiere este artículo no opera respecto de los agentes de retención y percepción que no han enterado las cantidades retenidas o percibidas ni para la imposición' de sanciones a que hubiere lugar respecto de los actos ilícitos incurridos por ellos. Tampoco opera, cuando los contribuyentes invoquen o realicen actos en los que reclamen beneficios; deducciones, saldos a favor, remanentes de crédito fiscal o cualquier otro derecho, respecto de los períodos o ejercicios en los que éstos se originan, ni de aquellos posteriores a los que afecta. En los casos que sean enviados a la Fiscalía General de la República para que se investigue la existencia de delitos de defraudación al Fisco el cómputo del plazo de la caducidad a que se refiere este artículo, se suspenderá desde la fecha en que la Administración Tributaria presente la denuncia ante la Fiscalía General de la República, reiniciando el cómputo de tres o cinco años según corresponda del plazo de caducidad, el día de la notificación de la resolución que pone fin al proceso

	<p>en materia penal. [...] El cómputo de los plazos de caducidad señalados en los literales a) y b) de este artículo comenzará a partir del vencimiento del término para presentar la liquidación tributaria. [...] El cómputo del plazo de la caducidad regulada en la presente disposición, se interrumpirá desde la fecha de notificación del auto de designación de auditores hasta tres años. [...] Dentro de los plazos de caducidad, la Administración Tributaria deberá emitir y notificar las resoluciones de mérito que procedan»</p>
<p>Comentarios y conclusiones</p>	<p>lo aseverado por el apelante, sobre que el acto administrativo antes relacionado es definitivo, es insostenible, ya que dicho acto se limitó a resolver la solicitud de declaratoria de caducidad de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, que tuvo lugar dentro del procedimiento de fiscalización, sin pronunciarse sobre el fondo del asunto; es decir, no determina tributos o impone sanciones.</p> <p>Es decir que al momento de invocar la figura de la caducidad en un proceso de fiscalización la respuesta de la Dirección General se limitara exclusivamente a resolver sobre lo solicitado la caducidad no tocara Impuestos, Multas ni más accesorios que incluya el proceso en curso.</p>

Numero de sentencia	400-2017
Fecha den resolución	25/07/2018
Nombre del tribunal	Sala de lo Contencioso Administrativo
Tipo de resolución	Interlocutorias – Inadmisibilidades
Magistrado que lo suscriben	Licda. Elsy Dueñas de Avilés, Lolly Claros de Ayala, Evelyn Roxana Nuñez de Franco, José Roberto Argueta Manzano.
Cantidad del reclamo	No se menciona
Tipo de impuesto	Renta
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General, División Jurídica, Unidad de Audiencia y Tasaciones
Actor o accionante	VRMC
Hechos o elementos facticos	Se presentó demanda contencioso administrativo la cual al realizarse el examen liminar se previno que se cumpliera con los requisitos mínimos, como no se cumplió con las prevenciones se declaró inadmisibile.
Normas objeto de reclamo	Código Tributario
Procedimientos anteriores	Auto de las nueve horas cuatro minutos del día veinte de noviembre de dos mil diecisiete (folios 6-7), se previno al señor MC que en el término de tres días hábiles contados a partir de la notificación de esa resolución: a) manifestara de

	<p>qué manera hizo uso en tiempo y forma de los recursos administrativos, a efecto de verificar el agotamiento de la vía administrativa; b) indicara si pide la nulidad de pleno derecho o la ilegalidad del acto que impugna, y en caso sea nulidad de pleno derecho debía expresar los fundamentos de hecho y de derecho en los cuales basaba la existencia de la misma; c) expresara los derechos protegidos por las leyes o disposiciones de carácter general que le habían sido transgredidas y además explicara detalladamente la forma en que le habían sido violentados, en plena concordancia con los actos administrativos que impugna; d) realizara una exposición razonada de los hechos que motivan la acción de forma cronológica, ordenada y suficiente.</p>
Problema jurídico	<p>Acto dictado por la Dirección General de impuestos Internos, Subdirección General, División Jurídica, Unidad de Audiencia y Tasaciones, a las diez horas del día diez de agosto de dos mil diecisiete, notificada el día dieciocho de agosto de dos mil diecisiete, bajo el número de referencia 10006-TAS-0147-2017,</p>
Decisión	<p>Inadmisibilidad</p>
Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto	<p>El Código Tributario establece en el artículo 188 que “Las resoluciones de la Administración Tributaria que no sean recurridas en los términos señalados en la Ley correspondiente, se tendrán por definitivas. Todo sin perjuicio de la caducidad.</p>

GUIA JURISPRUDENCIAL TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS.

Numero de resolución	R1804008
Fecha de resolución	veinticinco de junio de dos mil diecinueve
Nombre del tribunal	Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas
Magistrado que lo suscriben	Presidente Y Los Señores Vocales Álvaro Renato Hueso, Román Carballo, Carlos Ernesto Torres Flores, José Noé Cerón Escobar.
Cantidad del reclamo	\$313,498.22 IMPUESTOS \$156,749.11 MULTA
Ejercicio impositivo	2014
Tipo de impuesto	RENTA
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos
Derechos vulnerados	Principio de Igualdad y caducidad
Hechos o elementos facticos	Se revoca lo siguiente: a) La determinación de ingresos gravados no declarados respecto a intereses contabilizados por créditos con mora mayor a 90 días, al establecer falta de motivación del Informe y de la resolución por parte de la Administración Tributaria, existe además,

	vulneración al Principio de Verdad Material, al no ilustrando el Informe de Auditoría para una justa tasación del Impuesto. Artículos 1, 2 literal b), 12, 13 literales a) y d) y 24) de RENTA, artículos 9 inciso primero literal c) y 10 inciso segundo de su Reglamento. b) La multa Impuesta por Evasión Intencional del Impuesto tipificada en el artículo 254 incisos primero y segundo literal e) del Código Tributario, por vulnerar la Administración Tributaria los Principios de Tipicidad y de Legalidad.
Normas objeto de reclamo	Código Tributario
Procedimientos anteriores	Resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, a las ocho horas treinta minutos del día ocho de marzo de dos mil dieciocho
Problema jurídico	Se manifiesta haber efectuado un procedimiento para determinar los supuestos ingresos no declarados ante lo cual se observa que esa oficina actuó con dolo al no considerar pagos efectuados sobre la base del efectivo durante el año 2014 y que correspondían a provisiones de intereses efectuadas durante el año 2013.
Decisión	Revocatorio
Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto	Al remitirse este Ente Contralor al Considerando IV del referido Decreto, evidencia que el mismo encuentra su fundamento a partir de la Sentencia de la Sala de lo Constitucional de las doce horas tres minutos del día veintiocho de mayo del año dos mil dieciocho, con referencia 96-2004, por medio de la cual se declaró

	<p>inconstitucional, entre otros, el Decreto Legislativo No. 763, de fecha treinta y uno de julio del año dos mil catorce, publicado en el Diario Oficial No. 142, Tomo No. 404, de esa misma fecha, por medio del cual se reformaron ciertos artículos, destacándose específicamente el artículo 175 del Código Tributario, que regula la caducidad de la facultad fiscalizadora y sancionatoria exclusivamente de la Dirección General de Impuestos Internos, siendo en consecuencia la inconstitucionalidad declarada respecto del inciso penúltimo de dicho artículo, que regulaba la interrupción del cómputo del plazo de la caducidad, desde la fecha de notificación del auto de designación de auditores hasta tres años; por lo que se reafirma que dicho Régimen Transitorio sólo es aplicable a aludida Dirección General.</p>
Comentarios y conclusiones	<p>Todos aquellos procedimientos que fueron concluidos por La Dirección General, mediante resolución de liquidación de oficio de tributos y/o sanciones, aun y cuando sean de los ejercicios impositivos o períodos tributarios de los años 2014 y 2015, si fueron emitidos previo a la entrada en vigencia del relacionado Decreto –como el caso de autos, que la resolución liquidataria fue emitida el ocho de marzo del año dos mil dieciocho–, no se encuentran incluidos en lo regulado en el Régimen Transitorio a que se ha hecho referencia, ello virtud del Principio de Irretroactividad de las leyes</p>
Numero de sentencia	R1508005TM

Fecha de resolución	Veintiséis de febrero del año dos mil dieciséis
Nombre del tribunal	Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas
Magistrado que lo suscriben	Presidente y los señores VOCALES Álvaro Renato Hueso, Román Carballo, Carlos Ernesto Torres Flores, José Noé Cerón Escobar.
Cantidad del reclamo	\$17,404.08 Impuestos \$17,404.08 Multa
Ejercicio impositivo	2012
Tipo de impuesto	Renta
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos
Derechos vulnerados	Interpretación restringida de los Arts. 32 inciso quinto, 90 inciso 8 y 9, del Código Tributario
Hechos o elementos facticos	Se confirma: a) La determinación del Impuesto sobre la Renta retenido y no enterado. b) La multa impuesta por retener y no enterar el impuesto correspondiente, conforme lo dispuesto en el artículo 246 inciso primero letra a) del Código Tributario. Incumplimiento de la obligación de Retener y Percibir.
Normas objeto de reclamo	Código Procesal Civil y Mercantil, Código Tributario, Ley Sobre la Renta
Procedimientos anteriores	Resolución 10006-TAS-0112-2015

Problema jurídico	Impuesto sobre la renta que retuvo y no enteró respecto de los períodos mensuales de marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de dos mil doce.
Decisión	Confirmatorio
Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto	Por medio de la emisión del Auto de Audiencia y Apertura a Pruebas, proveído a las trece horas cuarenta y dos minutos del día nueve de diciembre de dos mil catorce, el cual fue notificado a las ocho horas del día doce del mismo mes y año citados; mediante el referido auto se le otorgó el plazo de tres días contados a partir del día siguiente al de la notificación de dicha providencia, a efecto de que manifestara mediante escrito que cumpliera con los requisitos establecidos en el artículo 34 del Código Tributario, sobre la conformidad o no con el contenido del Informe de Auditoría de fecha veintiocho de noviembre de dos mil catorce, plazo que venció el día diecisiete de diciembre de dos mil catorce y acto seguido se abrió la etapa de aportación de pruebas en las respectivas diligencias, por el término de ocho días contados desde el día siguiente al vencimiento del plazo concedido para la audiencia, el cual comenzó a partir del día dieciocho de diciembre de dos mil catorce y venció el día ocho de enero de dos mil quince, de ahí que dichos plazos concedidos en el Auto de Audiencia y Apertura a Pruebas, de conformidad con el artículo 10 inciso primero y literal a) del Código Tributario, eran hábiles y perentorios, es decir, concluyentes y decisivos, en tal sentido, éstos una vez vencidos, producen la caducidad del derecho; por

	consiguiente, la extinción del derecho se produce por el sólo transcurso del término.
--	---

Numero de sentencia	R1608006
Fecha de resolución	veinte de octubre del año dos mil diecisiete
Nombre del tribunal	Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas
Magistrado que lo suscriben	Presidente y los señores vocales Álvaro Renato Hueso, Román Carballo, Carlos Ernesto Torres Flores, José Noé Cerón Escobar.
Cantidad del reclamo	\$9,285.71 Impuestos \$4,642.86 Multa por Evasión Intencional del impuesto \$169.68 Presentación de Declaración Incorrecta
Ejercicio impositivo	2013
Tipo de impuesto	Renta
Derechos vulnerados	Caducidad
Hechos o elementos facticos	Se confirma lo siguiente: a) La determinación de ingresos en concepto Ganancia de Capital obtenida de la venta de inmueble, conforme lo dispuesto en los artículos 14 inciso primero numeral 1) y 42 inciso primero de Renta. Ganancia de Capital. b) La multa impuesta por Evasión Intencional del Impuesto de conformidad a lo establecido

	<p>en el artículo 254 incisos primero y segundo literal e) del Código Tributario. c) La multa impuesta por presentar declaración incorrecta, lo cual genera no pagar el impuesto dentro del plazo legal, de conformidad a lo regulado en el artículo 238 letra c) del Código Tributario. Incumplimiento de la obligación de presentar declaración.</p>
Normas objeto de reclamo	Código Tributario
Problema jurídico	La Dirección General de Impuestos Internos, habiendo tenido a la vista las razones en que la recurrente apoya su impugnación, procedió a rendir informe de fecha diez de noviembre de dos mil dieciséis,
Decisión	Confirmatorio
Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto	<p>El artículo 175 CT relacionado hace referencia a la caducidad de las potestades de fiscalización que detenta la Administración Tributaria, es decir, a la figura jurídica que imposibilita a dicha autoridad, el ejercicio de las potestades que se le otorgan en el artículo 173 del Código Tributario, cuando haya transcurrido el tiempo prescrito para su realización, sin que tales atribuciones se hayan concretizado. Conforme a lo anterior, a partir de la fecha de vencimiento del plazo para presentar la declaración, la Dirección General contaba con un plazo de tres años para emitir y notificar la resolución de mérito que procediera; por lo que, si estamos ante el ejercicio de dos mil trece, el plazo para presentar la declaración era el treinta de abril de dos mil catorce, Sin embargo, aunado a lo anterior, conforme lo expuesto en el artículo 175 inciso 4° del</p>

	Código Tributario, por la notificación del auto de designación de auditores, el plazo de caducidad estaba suspendido hasta el día diez de junio de dos mil dieciocho, debido a que el auto de designación de auditores se notificó a la recurrente el día diez de junio de dos mil quince, conforme a la contabilización regulada en el literal b) del artículo 10 del Código Tributario.
Comentarios y conclusiones	Han sido grandes los problemas resultantes del último inciso del artículo 175 del Código Tributario sobre todo para el cómputo de plazos en qué momento se suspendía la caducidad y cuando se daba inicio nuevamente.

Numero de sentencia	R1705043TM
Fecha de resolución	Veinticinco de febrero del año dos mil diecinueve.
Nombre del tribunal	Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas
Magistrado que lo suscriben	Presidente y los señores vocales Álvaro Renato Hueso, Román Carballo, Carlos Ernesto Torres Flores, José Noé Cerón Escobar.
Cantidad del reclamo	\$40,984.51 Impuestos \$10,246.13 evasión No Intencional
Ejercicio impositivo	2013
Tipo de impuesto	Renta

Derechos vulnerados	Carga en exceso de Impuesto sobre la Renta
Hechos o elementos facticos	Se confirma lo siguiente: a) La objeción a costos de venta en virtud de que no fueron necesarios en la generación de la renta gravable por no corresponder al ejercicio impositivo fiscalizado, incumpliendo con lo dispuesto en los artículos 13 letra d), 28 inciso primero y 29 numeral 11) de RENTA, en relación con el artículo 31 de su Reglamento, los artículos 139 incisos tercero y sexto, 203 inciso primero, 206 inciso primero y 209 del Código Tributario. Ejercicios de imposición, Renta Neta, Deducciones Generales, Contabilidad Formal, Carga de la Prueba, Deducciones y La Contabilidad. b) La multa impuesta por Evasión No Intencional del Impuesto de conformidad con lo establecido el artículo 253 incisos primero y segundo, del Código Tributario.
Normas objeto de reclamo	Código Tributario
Problema jurídico	La apelante argumento que se encuentra inconforme con la valoración de las pruebas que presentó en la etapa de Audiencia y Apertura a Prueba consistentes en Crédito Fiscal por compras realizadas dentro del período de 2013 por la cantidad de \$59,684.42; documentación por gastos de operación gastos de venta y administración por el valor de \$62,887.71, haciendo un total de costos y gastos pendientes de deducir en el período de 2013 por \$122,572.13, y que por un error involuntario la señora contadora de la empresa dejó de contabilizar, en cambio

	contabilizó el valor de \$131,050.21 de costos de venta que correspondían a los meses de Noviembre y diciembre de 2012.
Decisión	Confirmatorio
Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto	La caducidad corre a partir del vencimiento del plazo legal para la presentación de la declaración, contando hasta tres años para considerarse que la facultad sancionadora ha caducado, en ese sentido se verificó que la fecha de presentación de la declaración de Impuesto sobre la Renta, que consta a folios 331 del 28 expediente administrativo, tiene como fecha de recepción veintiocho de abril del año dos mil catorce, de ahí que, al estar en presencia una declaración presentada, la Dirección General contaba con el plazo hasta el treinta de abril del año dos mil diecisiete para emitir la resolución liquidatoria y sancionatoria, es así que este tribunal ha verificado la fecha de notificación de la referida resolución siendo esta el día veintiséis de abril del año dos mil diecisiete, por tanto la Dirección General se encontraba dentro del plazo legal para emitir su resolución, es decir, el periodo de imposición no estaba caducado, tal como lo aduce la recurrente, por lo que se concluye que la actuación de la Administración Tributaria se encuentra dentro de lo establecido en el artículo 175 inciso primero del código tributario.

Numero de referencia	10006-TAS-0228-2014
Fecha den resolución	Veintiocho de noviembre de dos mil catorce
Procedencia	DGII
Tipo	Tasación de Impuesto
Funcionario que lo suscriben	Licenciada Claudia Avelina Ángel Rodríguez, en su calidad de jefa de la Unidad de Audiencia y Tasaciones de la Dirección General de Impuestos Internos
Cantidad del reclamo	\$2,513.09
Ejercicio impositivo	2010
Tipo de impuesto	Renta
Contribuyente fiscalizado	Consultora Técnica, Sociedad Anónima de Capital Variable.
Derechos vulnerados	Principio de competencia, principio de legalidad, derechos de seguridad jurídica y propiedad
Hechos o elementos facticos	Fue notificada de resolución emitida por la DGII, que contiene el auto de designación proveído a las nueve horas treinta minutos del día uno de febrero de dos mil doce [.] [...] La designación fue efectuada, para fiscalizar e investigar si nuestra representada había dado cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta,[...] respecto del ejercicio fiscal de dos mil diez.[...] Auto que fue modificado a través de la resolución emitida a las once horas cincuenta y

	ocho minutos del día veintinueve de enero de dos mil trece...»
Normas objeto de reclamo	Constitución, Código Tributario, Ley Sobre la Renta
Problema jurídico	<p>Consultora Técnica, Sociedad Anónima de Capital Variable, fue notificada de resolución emitida por la DGII, que contiene el auto de designación, para fiscalizar e investigar si se había dado cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el ejercicio fiscal de dos mil diez. Producto de la verificación, procedieron a rendir Informe de Auditoría y la DGII, posteriormente al proceso, emitió resolución en donde se determina impuesto a pagar respecto al período mensual de septiembre de dos mil diez. Resolución que no fue recurrida ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.</p>
Decisión	<p>Determinase a cargo de la contribuyente social Consultora Técnica, Sociedad Anónima de Capital Variable, la cantidad total de dos mil quinientos trece dólares nueve centavos de dólar (\$2,513.09), que en concepto de Impuesto sobre la Renta retuvo y no enteró respecto del período mensual de septiembre de dos mil diez...».</p>

<p>Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto</p>	<p>El artículo 175 inciso segundo del Código Tributario, establece que “La caducidad a que se refiere este artículo no opera respecto de los agentes de retención y percepción que no han enterado las cantidades retenidas o percibidas ni para la imposición de Sanciones a que hubiere lugar respecto de los actos ilícitos incurridos por ellos”.</p> <p>Por lo que la Administración Tributaria considera que la determinación por retener y no enterar el impuesto no está sujeta a la caducidad de la que habla el artículo 175 del Código Tributario, por lo tanto lo manifestado por la demandante no tiene fundamento legal.</p> <p>En cuanto a que se le ha violentado el principio de legalidad como manifestación del derecho a la seguridad jurídica, esta Oficina no comparte lo argüido por la demandante debido a que las actuaciones de esta Administración Tributaria están estrictamente ceñidas por el Principio de Legalidad, establecido en el artículo 86 de la Constitución de la República de El Salvador.</p>
---	--

Numero de sentencia	Inc. R1604045T
Fecha den resolución	8/06/2017

Nombre del tribunal	Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.
Tipo de sentencia	Sentencia Definitiva
Magistrado que lo suscriben	YAGE.R. Huevo. ---R. Carballo. ---C. E. TOR. F.---J. N. C. Escobar. -
Cantidad del reclamo	\$123,987.88
Ejercicio impositivo	2012
Tipo de impuesto	Renta
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos
Actor o accionante	Sin datos
Derechos vulnerados	Principio de legalidad, Principio de verdad material, Principio de capacidad contributiva, Principio de especialidad
Hechos o elementos facticos	La Administración Tributaria ha fundamentado su objeción de los descuentos hechos a clientes en el incumplimiento de una obligación cuya facultad para fiscalizar ya ha operado la caducidad, es decir para determinar si efectuó o no la retención necesariamente tuvo que desplegar facultades de fiscalizar la obligación de retener la cual a la fecha de emitir la resolución estaban totalmente caducadas. Nos referimos al artículo 175 que establece en tres años la caducidad para exigir el cumplimiento de obligaciones como el caso de la retención, períodos que en virtud de los

	<p>derechos adquiridos y seguridad jurídica no es legal que se suspenda aún notificado el auto por cuanto su inicio acaeció antes de la reforma al artículo mencionado; por consiguiente al haber caducado la facultad de fiscalizar dicha obligación carece de fundamento jurídico basar la tasación en el supuesto incumplimiento de una obligación sobre la cual ya estaría caducada la facultad de Fiscalización por parte de la Administración Tributaria, una evidencia concreta es que la Administración Tributaria no ha determinado el monto de la retención no efectuado, ello es debido indudablemente al hecho de estar las facultades para tal efecto caducadas; por lo tanto objetar el gastos habiendo ejercido las facultades de fiscalización ya caducadas es violatorio del principio de legalidad..-</p>
<p>Normas objeto de reclamo</p>	<p>Código Tributario, Art.158</p> <p>16, 28 Y 29-A NUMERAL 12 LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA</p>
<p>Procedimientos anteriores</p>	<p>Respecto de los antecedentes emitidos por ese Tribunal de Apelaciones según referencias R 134018TM, R 1205041 TM y R 1505002 TM, de las ocho horas cinco minutos del día trece de junio de dos mil catorce, nueve horas del día once de febrero de dos mil quince y once horas del día veintinueve de octubre de dos mil quince, respectivamente, esta Administración aclara que si bien es cierto la</p>

	<p>actividad no se asimila a la que la apelante realiza, sin embargo en cuanto a las obligaciones frente a las leyes tributarias, esta Administración se limita a la correcta aplicación de las mismas, en este caso al cumplimiento de sus obligaciones y la correcta deducción del costo, conforme a lo dispuesto en las respectivas normas tributarias contenidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta y el Código Tributario..</p>
Problema jurídico	<p>Violación del Principio de legalidad al objetar gastos sin fundamento legal por aplicación incorrecta del artículo 16, 28 y 29-a numeral 12 de la ley de impuesto sobre la renta y 158 del Código Tributario</p>
Decisión	<p>Confirma sentencia de la Dirección de Impuestos Internos</p>
Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto	<p>Según la doctrina, el criterio de fuente es de pertenencia económica, y grava según el lugar donde la riqueza se genera, se sitúa, se coloca, o se utiliza económicamente. Tiene en cuenta la fuente productora de riqueza, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de los contribuyentes y del lugar de celebración de los contratos. (Catalina García Vizcaíno, Derecho Tributario, Tomo I, Ediciones De palma, 1996, página 204). Asimismo, los autores sostienen que la renta del no residente sigue nexos de localización en función de la actividad que tiene efecto jurídico u origen dentro del territorio, tales como, rendimientos</p>

		de actividades o explotaciones económicas sin mediación de establecimiento permanente que sean realizadas en el territorio, o rendimientos de prestaciones de servicios utilizadas en el territorio. Y que la utilización reclama la servidumbre a una actividad económica que se realiza en el territorio. (Tulio Rosembuj, Derecho Fiscal Internacional, El Fisco, Barcelona 2001, página 64).
Comentarios y conclusiones	y	Por corresponder a un descuento condicionado a que los clientes lo utilicen para impulsar la venta de los productos que les vende mí representada, no se ubica mi presentada en el estatus de agente de retención por lo tanto no es aplicable lo dispuesto en el artículo 29 A numeral 12 ni el numeral 18 de la Ley de Impuestos Sobre la Renta, está correctamente registrado y significaría un cálculo incorrecto de la Renta Neta contemplada en el 5 artículo 28 del mismo cuerpo legal, en consecuencia objetar el valor de los descuentos constituye una violación al Principio de Legalidad, por todas las razones antes expuestas.

Numero de sentencia	de	I1202036T
---------------------	----	-----------

Fecha de resolución	27/03/2015
Nombre del tribunal	TAIIA
Tipo de sentencia	Sentencia definitiva
Magistrado que lo suscriben	M. E. d Rubio. ---R. CARBALLO. ---J. Molina. ---C. E. Tor. F.---J. N. C. Escobar.
Cantidad del reclamo	\$52,423.92 55,506.90 \$61,420.98 \$64,816.90 \$37,462.16 \$21,952.77 \$1,868.40 \$290.64
Ejercicio impositivo	2009
Tipo de impuesto	Renta
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos
Actor o accionante	Sin datos
Derechos vulnerados	Principio de legalidad.

<p>Hechos o elementos facticos</p>	<p>La Dirección General de Impuestos Internos (DGII) a través de su informe de auditoría en el apartado denominado “Declaraciones que se tienen por no 3 presentadas por constituir correcciones que aumentan el saldo a favor”, pretende determinar que las modificatorias que mi representada realizó a las declaraciones del Impuesto a la Transferencias de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el día veintiocho de mayo de dos mil diez, correspondientes a los períodos tributarios comprendidos del uno de enero al treinta y uno de mayo de dos mil nueve, en las que aumenta el remanente de crédito fiscal a favor,... las considera como no presentadas; debido a que según la DGII no se aportó todos los elementos necesarios que justifiquen el origen y la procedencia del mismo, limitándose únicamente a proporcionar detalle y fotocopia de documentos (Comprobantes de Créditos Fiscales emitidos por los proveedores), el cual suma el valor de compras y crédito fiscal por la cantidad de quinientos noventa y nueve mil seiscientos treinta y cuatro dólares de los estados unidos de América con doce centavos de dólar de los estados unidos de América (\$599,634.12) y setenta y siete mil novecientos cincuenta y dos dólares de los estados unidos de América con ochenta y dos centavos de dólar de los estados unidos de América (\$77,952.82), respectivamente,</p>
------------------------------------	---

	dichos valores coinciden con el incremento de compras en la modificatoria de la declaración correspondiente al período tributario de diciembre de dos mil ocho,... en consecuencia ello incremento el remanente de crédito fiscal a favor para el período de enero de dos mil nueve.-
Normas objeto de reclamo.	Código Tributario 142, 243.
Procedimientos anteriores	Resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, a las diez horas quince minutos del día seis de febrero del año dos mil doce, a nombre de ----- que puede abreviarse -----, por medio de la cual se resolvió: 1) determinar Remanentes de Crédito Fiscal que le corresponde reclamarse a la citada sociedad respecto de los períodos tributarios de enero a junio del año dos mil nueve, según el detalle siguiente: cincuenta y dos mil cuatrocientos veintitrés dólares de los estados unidos de América con noventa y dos centavos de dólar de los estados unidos de América (\$52,423.92), respecto del período tributario de enero del año dos mil nueve, para ser utilizado en el período tributario de febrero de ese mismo año; cincuenta y cinco mil quinientos seis dólares de los estados unidos de América con noventa centavos de dólar de los estados unidos de América (\$55,506.90), respecto del período tributario de

	<p>febrero del año dos mil nueve, para ser utilizado en el período tributario de marzo de ese mismo año; sesenta y un mil cuatrocientos veinte dólares de los estados unidos de América con noventa y ocho centavos de dólar de los estados unidos de América (\$61,420.98), respecto del período tributario de marzo del año dos mil nueve, para ser utilizado en el período tributario de abril de ese mismo año; sesenta y cuatro mil ochocientos dieciséis dólares de los estados unidos de América con noventa centavos de dólar de los estados unidos de América (\$64,816.90), respecto del período tributario de abril del año dos mil nueve, para ser utilizado en el período tributario de mayo de ese mismo año; treinta y siete mil cuatrocientos sesenta y dos dólares de los estados unidos de América con dieciséis centavos de dólar de los estados unidos de América (\$37,462.16), respecto del período tributario de mayo del año dos mil nueve, para ser utilizado en el período tributario</p>
<p>Problema jurídico</p>	<p>Improcedencia en determinar declaraciones que se tienen por no presentadas por constituir correcciones que aumentan el saldo a favor.</p>
<p>Decisión</p>	<p>Confirma sentencia y modifica en relación a la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos a las diez horas quince minutos del día seis de febrero del año dos mil doce, 2)</p>

	Revocase la Multa impuesta de conformidad a lo prescrito en el artículo 243 literal b) del Código Tributario,
Comentarios y conclusiones	El cómputo del plazo para poder declarar la existencia de la caducidad se hace presente en cada uno de los casos vistos, esto era por la interrupción que se daba del plazo cuando existía un proceso penal y en qué momento debía comenzar a contarse el plazo.

Numero de sentencia	R1807016TM
Fecha den resolución	18/07/2019
Nombre del tribunal	Sala de lo Contencioso Administrativo
Tipo de sentencia	Definitivas
Magistrado que lo suscriben	YAGE. --- MPA. (Vocal Interino). ---R. Carballo. ---C. E. Tor. F.---J. N. C. Escobar
Cantidad del reclamo	\$16,912.70 \$163,404.84 \$40,851.21

	\$944.47
Ejercicio impositivo	2014
Tipo de impuesto	Renta
Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos
Actor o accionante	sin datos
Derechos vulnerados	Principio de irretroactividad, principio de legalidad, seguridad jurídica.
Hechos o elementos facticos	El período fiscalizado comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2014 caducó el 30 de abril de 2018, ya que el artículo 175 del Código Tributario señala las facultades de fiscalización, inspección, investigación y control... según el código tributario, en el artículo 175 existe la disposición de la interrupción de la caducidad... que para el ejercicio en comento no opera ya que esta disposición nació a la vida jurídica el día 31 de julio de 2014... la figura de la interrupción no existía
Normas objeto de reclamo	Código Tributario 247 literal b)
Procedimientos anteriores	Resolución 10006-TAS-0228-2014, firmada por la jefa de la Unidad de Audiencia y Tasaciones de la Dirección General de Impuestos Internos, en la cual

	<p>se resolvió: «1) Determinase a cargo de la contribuyente social consultora técnica [sic], sociedad anónima [sic] de capital variable, la cantidad total de dos mil quinientos trece dólares nueve centavos de dólar (\$2,513.09), que en concepto de Impuesto [sic] sobre la Renta [sic] retuvo y no enteró respecto del período mensual de septiembre de dos mil diez...».</p>
<p>Problema jurídico</p>	<p>Expresa la apelante que el período fiscalizado comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, caducó el treinta de abril de dos mil dieciocho, pues el artículo 175 del Código Tributario señala que las facultades de fiscalización, inspección, investigación y control, caducarán en tres años, para la fiscalización de las liquidaciones presentadas dentro de los plazos legales establecidos en las leyes tributarias respectivas y para liquidar de oficio el tributo que corresponda, así como la imposición de sanciones conexas. Además manifiesta que según el Código Tributario vigente en el artículo 175 existe la interrupción de la caducidad el cual establece que “el computo del plazo de la caducidad regulada en la presente disposición, se interrumpirá desde la fecha de notificación del auto de designación de auditores hasta tres años” lo cual significa que para el ejercicio en comento no, opera, ya que esta disposición nació a la vida jurídica el día treinta y uno de julio de dos</p>

	<p>mil catorce, y el ejercicio fiscalizado ya había nacido a la vida jurídica por lo tanto ya existía el hecho generador del impuesto, ya existía un monto determinado, por lo que a la fecha que nació la disposición de la interrupción de la caducidad, ya se podía tener un cálculo del impuesto sobre la renta determinado, pues la figura de la interrupción no existía en aquel entonces.</p>
<p>Decisión</p>	<p>Modificar sentencia</p>
<p>Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto</p>	<p>Se dice que una ley es retroactiva cuando vuelve sobre el pasado para estimar las condiciones de la validez de un acto jurídico, destruyendo o modificando sus efectos jurídicos iniciales; es decir hay retroactividad ""cuando una ley, reglamento, u otra disposición obligatoria y general, dictada por autoridad de derecho o de hecho, ha de extender su eficacia sobre derechos ya consumados; esto es, anteriores en el tiempo a la fecha de su sanción y promulgación"" (Cabanellas de Torres, Guillermo, Diccionario de AQW Ciencias Jurídicas, Editorial Heliasta, Edición Actualizada, página 851)</p>

Comentarios y conclusiones	La caducidad no se considera una limitante para la facultad de fiscalización universal para todos los contribuyentes, existe la excepción para los agentes de retención que no han enterado de sus retenciones claro está el caso de la presente sentencia en la que el contribuyente no entero de sus retenciones realizadas por tal motivo no se le admitió la caducidad en el proceso de fiscalización.
----------------------------	--

Numero de sentencia	R1806008TM
Fecha de resolución	14/08/2019
Nombre del tribunal	Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas
Tipo de sentencia	Definitiva
Magistrado que lo suscriben	YAGE. ---R. HUEZO. ---MPA.Vocal Interino. --- C. E. TOR. F.---J. N. C. ESCOBAR
Cantidad del reclamo	\$318,394.43 \$79,598.61
Ejercicio impositivo	2014
Tipo de impuesto	Renta

Autoridad demandada	Dirección General de Impuestos Internos y el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas
Actor o accionante	Sin datos
Derechos vulnerados	Principio de legalidad, Principio universal de los Costos y gastos, Violación al Principio Valoración de la Prueba, Vulneración al Principio de Verdad Material, Vulneración al Principio de Capacidad Económica, Vulneración al Principio de Capacidad Económica
Hechos o elementos facticos	Que el día 24/10/17 se presentó escrito haciendo uso del Derecho de Audiencia, debido que el día 17/10/17, me había sido notificado el Auto de Apertura a Prueba y Audiencia..., en el cual se expresaron a la Administración Tributaria las deficiencias, incongruencias e ilegalidades contenidos en el informe de Auditoría de fecha treinta de junio de dos mil diecisiete.
objeto de reclamo	Código Tributario artículos 253 inc 1 y 2, 142 y 142-A d
Acto impugnado	Objeción al costo de ventas por llevar Registros de Control de Inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos, por la suma de un millón cuarenta y

	<p>siete mil setecientos sesenta y tres dólares sesenta y nueve centavos de dólar (USD \$1,047,763.69), así como la violación a los principios de legalidad, principio de necesidad, valoración de la prueba, verdad material, capacidad económica, proporcionalidad y vulneración al debido proceso, en relación con la referida objeción. Multa por evasión no intencional, por el monto de setenta y nueve mil quinientos noventa y ocho dólares sesenta y un centavos de dólar (USD \$79,598.61). Multa por llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos por la cantidad de dos mil ciento ochenta y un dólares sesenta centavos de dólar (USD \$2,181.60). Multa por no enterar el Anticipo a Cuenta existiendo la obligación legal de hacerlo por el monto de quinientos sesenta dólares (USD\$560.00).</p>
Problema jurídico	<p>Se estableció que del examen al Expediente Administrativo lo manifestado por el demandante sobre la existencia de supuestas entrevistas realizadas en la etapa de fiscalización por la auditora designada a los empleados no tiene ningún fundamento ni sustento, al no encontrarse prueba alguna que comprueba dicha afirmación; en ese sentido debe desestimarse tal argumento.</p>
Decisión	Confirman sentencia

<p>Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto</p>	<p>Por su parte, Juan Alfonso Santamaría Pastor, expresa que el principio de Reserva de Ley ““es originalmente, una construcción teórica de la doctrina alemana... en la que por tal se entendía el principio en virtud del cual el Gobierno y las administraciones públicas no pueden dictar reglamentos o actos singulares que incidan negativamente sobre la esfera jurídica de los ciudadanos sin previo apoderamiento legal; tales materias se encuentran “reservadas” a la aprobación por el órgano legislativo; esto es, a la ley” (pág. 229, Principios de Derecho administrativo General I, Juan Alfonso Santamaría Pastor 5ª. Edición, Iustel, 2018, Madrid, España).</p>
<p>Comentarios y conclusiones</p>	<p>De lo expuesto, se deduce con toda evidencia que el principio de Reserva de Ley, es el principio en virtud del cual se exige la existencia de una ley previa, para realizar cualquier acto, esto con el fin de proteger al administrado de inmersiones en su esfera patrimonial no expresamente autorizados por un ente legítimo, es así que la Administración Tributaria al objetar el costo de venta declarado por la impetrante durante el ejercicio impositivo dos mil catorce fundamentando dicha objeción en el incumplimiento a los artículos 142 y 142-A del Código Tributario, ha violentado el referido principio, pues este Tribunal no advierte en las leyes tributarias objeción alguna al costo de venta declarado por</p>

	llevar registros de control de inventarios sin cumplir los requisitos establecidos en las citadas disposiciones legales, lo que se establece en el referido Código es un sanción pecuniaria ante tal incumplimiento, pues la Dirección General establece a folios 872 vuelto la base de la objeción y dispone: “en relación con los artículos 142 y 142-A del Código Tributario se determinó que la contribuyente... en la declaración del Impuesto sobre la Renta.
--	---

RESOLUCIONES DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

Numero de sentencia	de	10006-TAS-0112-2015
Fecha de resolución	den	siete de julio de dos mil quince
Cantidad de impuestos tasados	de	\$17,404.08 impuestos
Cantidad de multa		\$17,404.08 multa
Ejercicio impositivo		2012
Tipo de impuesto		Renta
Derechos vulnerados		Interpretación restringida de los Arts. 32 inciso quinto, 90 inciso 8 y 9, del Código Tributario
Hechos o elementos facticos		Se confirma lo siguiente: a) La determinación del Impuesto sobre la Renta retenido y no enterado. b) La multa impuesta por retener y no enterar el

	<p>impuesto correspondiente, conforme lo dispuesto en el artículo 246 inciso primero letra a) del Código Tributario. Incumplimiento de la obligación de Retener y Percibir.</p>
<p>Normas objeto de reclamo</p>	<p>Código Procesal Civil y Mercantil, Código Tributario, Ley Sobre la Renta</p>
<p>Problema jurídico</p>	<p>Se determinó a pagar la cantidad de diecisiete mil cuatrocientos cuatro dólares con ocho centavos de dólar de los Estados Unidos de América (\$17,404.08), que en concepto de impuesto sobre la renta retuvo y no enteró respecto de los períodos mensuales de marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de dos mil doce, y sancionarle con la cantidad de diecisiete mil cuatrocientos cuatro dólares con ocho centavos de dólar de los Estados Unidos de América (\$17,404.08), en concepto de multa por supuesta infracción.</p>
<p>Doctrina del caso concreto para la aclaración del voto</p>	<p>Le fueron concedidas las oportunidades procesales de audiencia y apertura a pruebas a la, por medio de la emisión del Auto de Audiencia y Apertura a Pruebas, proveído a las trece horas cuarenta y dos minutos del día nueve de diciembre de dos mil catorce, el cual fue notificado a las ocho horas del día doce del mismo mes y año citados; mediante el referido auto se le otorgó el plazo de tres días contados a partir del día siguiente al de la notificación de dicha providencia, a efecto de que manifestara</p>

	<p>mediante escrito que cumpliera con los requisitos establecidos en el artículo 34 del Código Tributario, sobre la conformidad o no con el contenido del Informe de Auditoría de fecha veintiocho de noviembre de dos mil catorce, plazo que venció el día diecisiete de diciembre de dos mil catorce y acto seguido se abrió la etapa de aportación de pruebas en las respectivas diligencias, por el término de ocho días contados desde el día siguiente al vencimiento del plazo concedido para la audiencia, el cual comenzó a partir del día dieciocho de diciembre de dos mil catorce y venció el día ocho de enero de dos mil quince, de ahí que dichos plazos concedidos en el Auto de Audiencia y Apertura a Pruebas, de conformidad con el artículo 10 inciso primero y literal a) del Código Tributario, eran hábiles y perentorios, es decir, concluyentes y decisivos, en tal sentido, éstos una vez vencidos, producen la caducidad del derecho; por consiguiente, la extinción del derecho se produce por el sólo transcurso del término, es decir, por ministerio de Ley.</p>
--	---

CAPITULO III

GENERALIDADES DE LA ACTIVIDAD FISCALIZADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

En el presente capítulo desarrollaremos lo más destacado en cuando al proceso de Fiscalización que realiza la Administración Tributaria, desde

algunos conceptos referentes al proceso y el inicio con el auto de Designación de Auditores hasta la etapa de Tasación de impuestos y Multas.

3.1 Definición de Hacienda Pública

La Hacienda Pública es “una teoría de la producción y el consumo públicos”.⁴⁵ Y Musgrave, por su parte, define la Hacienda Pública como “el conjunto de problemas de política económica que emanan de las operaciones de ingresos y gastos del Estado”⁴⁶

Hacienda Pública, es “una actividad que confirma el ejercicio de la soberanía popular. Mas, como su Órgano representativo (Parlamento, Congreso o Asambleas) está impregnado de conceptos eminentemente políticos, que han restado eficacia a sus decisiones sobre control hacendario, y por carecer, asimismo, de conocimientos y medios técnicos para desarrollar una labor aceptable, se hizo imprescindible la creación de un organismo auxiliar, que fiscalizara los ingresos y gastos efectuados por el Ejecutivo, con independencia funcional de cualquier Poder del Estado”.⁴⁷

Se puede concluir que la Hacienda Pública es una actividad que realiza el Estado para la recaudación de tributos bajo un ámbito de necesidades públicas para cumplir con la obligación constitucional que tiene Estado de brindar a la sociedad los servicios públicos, porque tanto el ingreso como el gasto se han considerado siempre manifestaciones genuinas de la actividad financiera.

⁴⁵ A. D Viti de Marco, “Economía Financiera”, *Revista de Derecho Privado*, (Madrid, 1934), 31.

⁴⁶ Richard A. Musgrave, *Teoría de la Hacienda Pública*, (Madrid: Aguilar, 1967), 3.

⁴⁷ Kirio Waldo Salgado Mina, “Principios constitucionales relativos a la fiscalización y control de la hacienda pública en el salvador”, (Tesis Doctoral, Universidad El Salvador, 1977), 48.

La actividad financiera, dirigida a la obtención de ingresos y la satisfacción de gastos de manera que funcionalmente la "Hacienda Pública y actividad financiera" son expresiones equivalentes, las antiguas leyes castellanas dieron el nombre de fisco o cámara del rey al tesoro o patrimonio de la casa real y el de erario al tesoro público o del Estado.

La Hacienda Pública, como organismo y como concepto en el derecho positivo español, aparece por primera vez al crear Felipe V la Secretaría de Hacienda, entro de la organización administrativa del reino español de ahí pasa a américa Latina, y a México, donde la dependencia del Gobierno Federal encargada de realizar la actividad financiera estatal se ha conocido tradicionalmente como Secretaría de Hacienda, agregándosele posteriormente la innecesaria expresión u y de Crédito Público". El Fisco es la concreción jurídico-económica del Estado."

Por fiscal debe entenderse, "lo perteneciente al Fisco, Fisco significa, entre otras cosas, el arte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos, derechos, siendo autoridades fiscales las que intervienen en la cuestión por mandato legal, dándose el caso de que haya autoridades hacendarias que no son autoridades fiscales, pues aun cuando tenga la facultad de resolución en materia de Hacienda, carecen de esa actividad en la cuestión, que es la característica de las autoridades fiscales, viniendo a ser el carácter de autoridad hacendaría el género y de autoridad fiscal la especie.

3.1.1 Teoría clásica o fundacional

Esta teoría se basa principalmente en que el derecho tributario tiene su origen en el Principio de Legalidad, desde sus aristas de *lex certa* y *lex scripta*, por medio de las cuales se determina la existencia previa de un

instrumento normativo en el cual debe constar la tipificación del supuesto de las pretensiones tributarias del Estado o la Administración Tributaria, como de las obligaciones impuestas y seguidas los ciudadanos.

3.1.2 Teoría de la Función Pública

La Teoría de la Función Pública parte de la definición de derecho tributario, en el que expresa que la Función Pública no es más que una función tributaria de entes públicos, es decir, que se encuentra orientada a la necesidad de recaudar de fondos por parte del Estado para la consecución de sus fines y por consiguiente deviene la necesidad de una exacción u obligación coactiva de pago, hacia los ciudadanos. Por lo tanto, se debe entender que existen poderes jurídicos destinados a cumplir la función tributaria que se sintetiza en la “potestad tributaria” al que le corresponden deberes jurídicos dirigidos a recaudar tributos que sirven a cumplir el fin público del Estado.

3.1.3 Teoría de la potestad de la imposición

Esta teoría es desarrollada por juristas italianos en los que destacan: Alessi y Michelli. Utiliza como clave de sistematización del derecho tributario la llamada “potestad de imposición”, llamando así “... a la potestad administrativa a través de cuyo ejercicio el ente público pretende concretar la prestación tributaria.” Que deja entrever que lo más importante es destacar que la potestad de imposición puede manifestarse mediante una pluralidad y una multiplicidad de actos que corresponden a diferentes momentos de inter de concreción del ente impositor a la percepción del tributo. Aquí no se habla de una relación tributaria y tampoco de una obligación tributaria cuando se aborda el concepto de inter.

En este orden de ideas, sobre las teorías de la naturaleza del derecho tributario existen ciertos puntos de la teoría de la potestad de la imposición, ya que cuando se afirma que el derecho tributario deviene de una potestad administrativa, nos estamos refiriendo concretamente a la potestad otorgada por ley a la administración tributaria, donde se le otorgan facultades provenientes de normas secundarias, que se retomaran más adelante, en las cuales se desarrollan actos y procedimientos que ayuden a la percepción de los tributos, esto se da a través de las facultades de fiscalización.

Hay ciertos caracteres específicos que son necesarios abordar para la comprensión del derecho tributario, en la que encontramos varios elementos referidos al tributo, un elemento político, un elemento jurídico, un elemento económico que es el objetivo que tiene el Estado de lograr fondos pecuniarios y, por último, el elemento de justicia distributiva.

Estos elementos se denominan: caracteres específicos y comunes del derecho tributario. Los elementos son los siguientes:

Potestad tributaria: concepto del cual se desprende autorización hacia el Estado para que pueda generar tributos de una forma unilateral y coactiva, excluyendo la voluntad de los obligados.

Normatividad jurídica: es el límite de la facultad de la potestad tributaria que solo es válida si está contenida en un cuerpo normativo legal.

Finalidad recaudatoria: está subordinada a los elementos anteriores, es decir que surge a través de la necesidad económica de obtener fondos para cumplir obligaciones que tiene el estado para brindar las prestaciones a la sociedad.

Justicia en la distribución de la carga: se refiere a una adecuada fijación de la carga en virtud de criterios como la equidad y bienestar general,

es de resaltar que no solo depende de la legitimidad formal que es proporcionada por las leyes.

Al referirse de este último elemento el derecho constitucional tributario es el encargado del estudio de las normas fundamentales que disciplinan el ejercicio del poder tributario. El ejercicio de la potestad tributaria no reconoce más límites que los que derivan de los preceptos constitucionales.

El poder tributario se convierte en la facultad de dictar normas jurídicas que crean tributos, es decir el principio de legalidad, pero que solo llega a completarse cuando garantías materiales, que no son nada más que límites en cuanto al contenido de la norma tributaria. Estas garantías materiales son: la capacidad contributiva, la generalidad, la igualdad, la no confiscatoriedad y la razonabilidad.⁴⁸

Al igual que para la creación de tributos, deben tomarse en cuenta ciertos derechos y garantías para el caso de la fiscalización de los tributos. Es por ello que es necesario el Estudio de la institución caducidad se abordara a continuación: la Caducidad, se perfila como una figura del Derecho Procesal y que es incorporada a las normas sustantivas Tributarias. Específicamente en materia tributaria la caducidad consiste en la extinción de las facultades de la administración tributaria para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sancionar las infracciones cometidas por el contribuyente. Según la opinión de nuestra Suprema Corte la caducidad “es la acción y efecto de caducar, acabarse, extinguirse, perder su

⁴⁸ Dinora Beatriz Callejas De Pineda, “La Prescripción y Caducidad de las Facultades De Fiscalización y Control de la Administración Tributaria, en los impuestos internos” (Tesis de grado, Universidad de El Salvador, 2009), 28.

efecto y vigor, por falta de uso, por terminación del plazo u otro motivo”⁴⁹ Así el trámite o instancia finaliza o cesa sus efectos de pleno derecho, cuando concurren las circunstancias que previó el legislador, como el caso de autos, al establecerse que la caducidad produciría sus efectos de pleno derecho, ante el transcurso del tiempo”.

“...la caducidad implica la imposibilidad jurídica de actuación del ente administrativo.” La Facultad de Fiscalización que tiene por objeto la realización de una auditoría integral del cumplimiento de las obligaciones sustantivas y formales del contribuyente, el desarrollo de la anterior facultad comprende una serie de acciones que tienen por objeto determinar y exigir el correcto cumplimiento de la obligación tributaria.

En la generalidad de la doctrina civil se concibe el tiempo como una medida de duración que difiere con la definición que se retoma en la prescripción, debido a que el tiempo es una medida objetiva de la duración del silencio de la relación jurídica; en la caducidad el tiempo es la duración misma del derecho.

La unidad de Fiscalización de la Dirección General de Impuestos internos, en el ministerio de Hacienda en la aplicación de estas instituciones invierte los conceptos de prescripción y caducidad que utiliza el código civil, debido a las reformas del código tributario del año 2004, donde para el caso de la fiscalización se inicia con un auto de designación, que se refiere a la auditoría que realiza, luego se emite un auto de fiscalización, en la que se hace una visita al contribuyente (se presentan o reciben pruebas), finalizado el informe de fiscalización se notifica al contribuyente.

⁴⁹ “Sentencia Definitiva, Referencia 77-D-2002”, Sala de lo Contencioso Administrativo, acceso 29 octubre 2018, <http://www.jurisprudencia.gob.sv>

3.2 Administración Tributaria

La Administración Tributaria es la encargada de la recaudación de los impuestos en un Estado, de hacer el registro de las empresas y todo el papeleo fiscal, se encarga también de generar sistemas para tener una correcta y eficiente recaudación, y el dinero que recauda lo encamina a los requerimientos económicos para el gasto público y corriente.⁵⁰

La Dirección General ha considerado que en los procedimientos de fiscalización, la Administración Tributaria solicita a los sujetos pasivos, la información y documentación necesaria para establecer la verdad material de la situación tributaria de éstos, a efecto de no incurrir en arbitrariedades o apreciaciones erróneas en las investigaciones realizadas, dichas solicitudes de información se efectúan fundamentándose en las facultades legales de realizar requerimientos de información y documentación que le asisten en el ejercicio de sus potestades de control y de fiscalización, y los contribuyentes tienen por su cuenta, la obligación de exhibir, presentar y proporcionar tal información, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 173 literales a) y e) y en el Art. 126 respectivamente, ambos del Código Tributario, con lo cual se demuestra la base legal de las actuaciones de la Dirección General tendientes a efectuar requerimientos de información y documentación; por lo que no existe la posibilidad de que la documentación e información requerida, no sea la pertinente y necesaria, pues las facultades de la Administración Tributaria están delimitadas por la ley, las disposiciones legales citadas establecen los límites de la información que se puede solicitar, ya que corresponde

⁵⁰ Alberto Armando Hernández Vásquez et al., AA., "Actuaciones de la administración tributaria en el ejercicio de sus facultades de fiscalización y control" (Tesis de Grado, Universidad de El Salvador, 2013), 1.

únicamente al impuesto y a los periodos fiscalizados, así como los rubros que componen la naturaleza misma del tributo. En cuanto a los ingresos y débitos fiscales no declarados, se determinan de conformidad al establecido en los artículos 4, 7, literal a), 8 y 48 lit. a) de la Ley de IVA.

3.3 La función de fiscalización

Existe una tendencia que se puede denominar normal, por parte del contribuyente, es a evitar el pago de tributos, por esa razón surge la necesidad ineludible de verificar por parte del Estado el cumplimiento de las obligaciones tributarias y con ella la función de fiscalización.

La función de fiscalización tiene su principal objetivo en comprobar el incumplimiento de los contribuyentes para poder forzarlos a cumplir con las obligaciones tributarias. Comprende todo el conjunto de tareas que tienen por objeto compeler al contribuyente al cumplimiento de su obligación y, por consiguiente, a diferencia de la función de recaudación, la de fiscalización es una función esencialmente activa. A la administración tributaria le son desconocidos los contribuyentes y, por consiguiente, su primera tarea de la fiscalización es tomar las medidas necesarias para identificar los contribuyentes que le son desconocidos.

Los contribuyentes identificados por la Administración Tributaria están en un registro adecuadamente estructurado, de forma que la tarea concreta de fiscalización será la incorporación de aquellos sujetos que realizan el Hecho Generador del impuesto, no identificados aún por la Administración Tributaria en el registro de contribuyentes que ésta lleva. Precisamente una de las funciones básicas de la Administración Tributaria es llevar un registro y control de los Sujetos Pasivos del impuesto, en tal sentido lo establece el artículo 24 del C.T. De la simple relación de los hechos estima esta Sala que mediante la práctica de las fiscalizaciones, la ley otorga a la Administración Tributaria la

facultad de verificar el cumplimiento de las obligaciones emanadas de la ley, y que los informes a que se refiere la ley no constituyen en modo alguno una valoración de los hechos que se investigan, sino que por el contrario, recogen el resultado de una investigación ordenada, la cual, examinada por la Administración Tributaria en el ejercicio de sus facultades legales, servirá de base para resolver lo pertinente.

Se encuentra el objeto, como uno de los elementos que conforman el hecho generador, este objeto puede entenderse en dos sentidos: en el amplio se refiere a la materia en que recae el impuesto es de mencionar que el impuesto sobre la Renta. En sentido estricto, el hecho generador se refiere a la situación que el legislador estableció necesaria de realizar, para que esta una vez dada haga surgir la obligación tributaria en virtud de la cual el fisco tendrá derecho a exigir el pago de determinado tributo y el contribuyente tendrá la obligación de pagarlo.

Este conjunto, toma la denominación de “obligados tributarios”, concepto que engloba tanto a: los titulares de obligaciones pecuniarias como a los sometidos simplemente a deberes de información respecto de terceros. Dentro de este conjunto, podemos aislar, en una primera aproximación, a los sujetos a los que la ley impone un deber u obligación con contenido pecuniario. Serían los deudores tributarios, figuras integrantes propiamente de esta categoría: el contribuyente, el sustituto, y el responsable.

Es de mencionar que el objetivo principal de la Dirección General de Impuestos Internos es generar mayores niveles de ingresos para el logro de los objetivos del Estado, siendo alcanzables con la recaudación y fiscalización, utilizando la Administración Tributaria y aplicación eficiente de las Leyes Tributarias, la asesoría, fiscalización a los contribuyentes y del cumplimiento voluntario de las obligaciones, es para ello que el Ministerio de Hacienda emite

actos jurídicos que le dan vida a una actividad establecida por principios constitucionales tributarios enmarcados en un estructura jurídica que se basa en legislación secundaria y luego se materializan en el Ministerio de Hacienda y sus autoridades.

3.4 Principios generales aplicables a la administración tributaria.

En el artículo 3 de dicho Código, se describen los principios en los cuales se fundamenta la forma de actuar de la Administración Tributaria, siendo éstos:

El Principio de Justicia, es el que garantiza que se cumplan todas las leyes tributarias y conexas para asegurarse las obligaciones de los contribuyentes. Principio de igualdad, se mantiene la objetividad para no hacer diferencias entre los contribuyentes y la misma aplicación de la ley sin distinción alguna; Principio de legalidad “Implica el sometimiento de la Administración al cumplimiento de las atribuciones y competencias que por ley se le establecen; es decir, todos los entes públicos se encuentran vinculados por el principio de legalidad en tanto que toda actuación de éstos ha de manifestarse necesariamente como el ejercicio de un poder atribuido por norma jurídica, la que le construye y limita. Principio que no sólo hace referencia a la legalidad ordinaria, sino que se extiende al sistema normativo como unidad, es decir, la legalidad supone respeto al orden jurídico en su totalidad, lo que comprende a la Constitución. En tal sentido, la legalidad no es sólo sujeción a la ley, sino también de modo preferente a la Constitución, ya que en virtud de los principios de supremacía constitucional, jerarquía normativa y regularidad jurídica, la

disposición legal debe ser conforme, en forma y contenido, a la normativa constitucional.”⁵¹

El principio de Legalidad tiene y debe cobrar sus plenos efectos en el Derecho Tributario, como parte integrante de un Derecho Público, con tintes Administrativistas, donde toda la actividad tributaria queda sujeta a la Ley, tanto a la primaria o constitucional, como a la secundaria o desarrollista, llámese ésta Código Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Tanto la constitución en su artículo 8 y el artículo 3 del Código Tributario establecen que Administración Tributaria actuará sometida al ordenamiento jurídico y solo podrá realizar aquellos actos que autorice dicho ordenamiento, no podrá actuar a su discrecionalidad para realizar la fiscalización a los contribuyentes, es indispensable tomar en cuenta la caducidad que se constituye en el área del derecho Tributario, como un límite temporal para llevar las actividades fiscalizadoras administrativas y tributarias, esto para la determinación y verificación de las obligaciones tributarias formales y sustantivas en materia de IVA, por lo que caducidad determina de cómo se detalla a continuación: tres años por haber presentado declaración o los cinco que concede el Código Tributario para los que no han presentado la declaración del periodo respectivo del Servicio de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

En el libro Los planes de inspección: naturaleza, contenido, publicidad y eficacia⁵² se complementa el tema de la discrecionalidad de aportando los límites de la selección discrecional, asegura que los límites que analiza brindan

51 “Sentencia de inconstitucionalidad Ref. 14-II-1997”, Corte Suprema de Justicia, acceso 29 de octubre 2018, <http://www.jurisprudencia.gob.sv>

52 María del Prado Montoya López, *Los planes de inspección: naturaleza, contenido, publicidad y eficacia*, (España: Monografías, 2007), 45.

un efectivo límite a toda potestad administrativa de carácter discrecional y en consecuencia, de la potestad inspectora de comprobación e investigación tributaria, así como de la facultad más discrecional que ella comprende: la selección de los obligados tributarios a inspección.

La base de la potestad administrativa se configura como un “poder-deber” el cual se entiende puro, le permite decidir investigar o no. Por un lado el “deber” implica la obligación de actuar allí donde la defensa del bien jurídico protegido lo requiera y en la medida en que éste lo reclame.

La fiscalización tributaria no puede estar a la discrecionalidad de la administración tributaria, porque se violaría el principio de seguridad jurídica y el principio de legalidad, debido que la ley ya ha establecido los plazos en los que la administración tributaria puede realizar la fiscalización a los contribuyentes respetando los principios constitucionales, la sentencia de la sala de la sala de lo constitucional menciona que “al funcionario público fallar con la máxima discrecionalidad y cuya existencia atenta contra la seguridad jurídica”⁵³, además la misma sala de lo constitucional establece que “discrecionalidad no es incompatible con el grado de previsibilidad que debe ostentar la norma, siempre y cuando el alcance de la discrecionalidad y la manera en que se debe ejercer sea indicado con suficiente claridad con el fin de brindar una adecuada protección para que una interferencia arbitraria no se produzca”.⁵⁴

Principio de Proporcionalidad para alcanzar los fines de recaudación, todo esto aunado al principio de economía, con el cual se asegura que se incurra en la menor cantidad de gastos tanto para los contribuyentes y la

⁵³ “Sentencia de la Sala de lo Constitucional ref. 8-97Ac”, Corte Suprema de Justicia, acceso 29 de octubre 2018, <http://www.jurisprudencia.gob.sv>

⁵⁴ “Sentencia de la Sala de lo Constitucional ref. 53-2013/54-2013/55-2013/60-2013”, Corte Suprema de Justicia acceso 29 de octubre 2018, <http://www.jurisprudencia.gob.sv>

misma administración; los principios de celeridad y eficacia hacen que la finalidad recaudatoria se realice en el menor tiempo posible; sobre la verdad material, que sus actuaciones se deben basar en hechos investigados y conocidos.

3.5 La función de recaudación

Esta función de recaudación no solo comprende el hecho de percibir en la caja, sino, además, el conjunto de operaciones que inician con la preparación de un formulario adecuado para presentar la declaración, la recepción de Gesta y la percepción del pago. Toda tarea significa una actuación; sin embargo, desde el punto de vista de la conducta del contribuyente, esta función de la Administración la podríamos denominar pasiva, en cuanto toda su actuación se concreta y se limita a recibir del contribuyente el pago de su deuda, esto significa que no realiza ninguna actuación que involucre una actividad de la administración pública. Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, entre otros.

Las facultades de la Administración Tributaria, para la recaudación e imposición de sanciones, deben ejercitarse conforme a los lineamientos consignados en la Ley; y los destinatarios de la misma, a cumplir sus obligaciones y exigir sus derechos de la forma que la Ley disponga, así como el Auto de Designación de Auditor y en general de todo el conjunto de actuaciones que conllevan a la emisión del acto administrativo y a las facultades delegadas en las normas secundarias pertinentes a la Administración Tributaria; en general los actos emanados de esta Dirección General, en la consecución de los fines administrativos tributarios.

Los fines de la recaudación de impuestos por parte de la administración tributaria van dirigidos a la consecución de ingresos para

cumplir con las obligaciones relacionadas a brindar a la sociedad las prestaciones sociales.

3.6 Facultad fiscalizadora de La Administración Tributaria

Las facultades otorgadas a la administración Tributarias son muchas, pero en el presente trabajo nos limitaremos a indagar sobre la Caducidad como límite temporal, la relación con el principio de seguridad jurídica de los contribuyentes y las consecuencias que ocasiona el abuso de poder por parte de la Dirección General de Impuestos Internos.

Durante los últimos años, el Sistema Impositivo Salvadoreño ha estado sujeto a un proceso de reforma a fin de simplificar la recaudación y de optimizar la eficiencia. Los ingresos por impuestos percibidos por el Estado en concepto de impuestos Internos han sido reducidos a dos grandes fuentes: Impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Servicios. No obstante, existen otros tipos de impuestos internos, como lo son el Impuesto a la Transferencia de Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas o Endulzadas y el Impuesto sobre la Bebidas Alcohólicas Nacionales o Extranjeras. La legislación tributaria salvadoreña también comprende los impuestos externos (que son los impuestos de importación) como fuente de ingreso del Estado.

En El Salvador existen dos niveles de imposición, la estatal y la local. Así mismo El sistema tributario salvadoreño se basa en impuestos directos e indirectos, aunque el mayor aporte se produce por el lado de los impuestos indirectos, sobre todo el Impuesto al Valor Agregado La realidad es que se pagan muy pocos impuestos y los contribuyentes con elevados ingresos y

fortunas son los que, en términos relativos, menos pagan ya que en lo relativo a renta no existen tasas diferenciadas.⁵⁵

La base de la potestad administrativa se configura como un “poder-deber” el cual se entiende puro, le permite decidir investigar o no. Por un lado, el “deber” implica la obligación de actuar allí donde la defensa del bien jurídico protegido lo requiera y en la medida en que éste lo reclame.

Con el objeto de asegurar el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias la Administración Tributaria tendrá las siguientes facultades: fiscalización, inspección, investigación y control, a continuación, se citan algunas de las facultades, según el artículo 173 del CT:

En primer lugar, la administración pública tiene la facultad de requerir a los contribuyentes tales como: comprobantes fiscales, libros, balances, registros, sistemas, programas y archivos de contabilidad manual, mecánica o computarizada, y demás documentos emitidos por el investigado;

También puede fiscalizar cantidades, condiciones físicas de los inventarios, realizar inspecciones en locales, establecimientos, bodegas, oficinas y cualquier otro lugar en el que el contribuyente realice su actividad económica o que esté vinculada con ella, o en aquellos de terceros con los que tengan o han tenido relaciones económicas, citar a los contribuyentes para que respondan o informen, verbalmente o por escrito las preguntas o requerimientos, realizados por la Administración Tributaria. requerir informaciones, aclaraciones y declaraciones, así como la exhibición de documentación relativa a tales situaciones y por último, requerir de los

⁵⁵Dinora Beatriz Callejas De Pineda, “La Prescripción y Caducidad”, 24.

particulares, funcionarios, empleados, instituciones o empresas públicas o privadas y de las autoridades en general, todos los datos y antecedentes.⁵⁶

3.7 Definición de tributos

El concepto de la contribución es tan antiguo como la misma humanidad, puesto que al ser una característica de nuestra especie el desarrollarse en grupo, también lo es la contribución que cada integrante del grupo ha de realizar para mantenerle. Así, desde la época prehistórica, cada integrante de los grupos sociales humanos que se desarrollaron en diferentes puntos del globo terráqueo contribuía para que el grupo del que formaba parte se mantuviera, ya que el individuo era incapaz de sobrevivir fuera de su grupo social.

Cuando la solidez de los grupos sociales permite el desarrollo de su propia individualización, la contribución se torna dual, al surgir la necesidad de la contribución comunitaria que cada grupo social debía realizar para mantener al clan, de cara a la contribución que cada integrante de un grupo social determinado debía realizar para mantener la supervivencia de ese grupo. Así, conforme se acentúa el desarrollo de la individualización del grupo social frente a la comunidad de grupos sociales, en la misma proporción se acentúa la diferenciación entre los conceptos de contribución individualizada y contribución comunitaria, debiendo los individuos responder tanto a su grupo social de origen, al igual que a la comunidad de la que su grupo social formaba parte, generándose las primeras manifestaciones de lo que ahora se llama derecho social y derecho público.⁵⁷

⁵⁶ Artículo 175 del Código Tributario Salvadoreño

⁵⁷ William Isai Cruz Contreras, "Prescripción y Caducidad", 20 (véase cap. 1, n. 38)

Un primer acercamiento a la definición legal de Tributos la encontramos en el art. 11 del Código Tributario Salvadoreño: “tributos son las obligaciones que establece el Estado, en ejercicio de su poder de imperio cuya prestación en dinero se exige con el propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines” el tributo es como toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley. Nota característica del tributo es su obligatoriedad, fundamentada en la coactividad del Estado.

En relación con la norma tributaria es una regla hipotética, cuyo mandato se concreta cuando se configura el hecho imponible en la medida en que no hayan tenido lugar las hipótesis neutralizantes que desvinculan al hecho imponible del mandato de pago.⁵⁸

Si bien lo común es que los tributos sean cobrados en dinero, históricamente nos topamos con ejemplos de tributos en especie. Así, el caso del diezmo que se pagaba en su mayor parte en especie, el cual era, para este autor, un impuesto sobre la tierra. Giuliani Fonrouge, menciona los gravámenes que afectaban a la agricultura en Rusia, donde era obligatoria la entrega al Estado o a las cooperativas de una parte de las cosechas y de la producción agraria. También hubo impuestos "en especie" En México y en Gran Bretaña. En esta última, el impuesto sucesorio podía ser pagado con tierras, muebles y objetos de valor artístico. En la Argentina hubo diversos tributos con fines de regulación económica.⁵⁹

⁵⁸Catalina García Vizcaíno, *Derecho Tributario Parte general*, Tomo I, (Argentina: Depalma, 1996), 41.

⁵⁹Madeline Abilene Alvarenga Ventura et al., AA., “Prescripción y Caducidad de las facultades de fiscalización y control de La Administración Tributaria” (Tesis de grado, Universidad de El Salvador, 2016), 37.

3.7.1 Clasificación de los tributos

Los tributos pueden ser clasificados en impuestos, tasas y contribuciones especiales. A estas últimas, a su vez, se las diferencia en contribuciones de mejoras y contribuciones parafiscales.

El impuesto es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, sin que se obligue a una contraprestación, respecto del contribuyente, directamente relacionada con dicha prestación. Por medio del impuesto son retribuidos servicios indivisibles prestados por el Estado, es decir, aquellos que, si bien son útiles a toda la comunidad, resulta imposible, en la práctica, efectuar su particularización en lo atinente a personas determinadas.

La tasa es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, por un servicio o actividad estatal que se particulariza o individualiza en el obligado al pago⁵⁶. Esto es, tal servicio tiene el carácter de divisible, porque está determinado y concretado en relación con los individuos a quienes él atañe (v.gr., administración de justicia)

3.7.2 Contribuciones especiales

La contribución especial es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, por beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos, o de especiales actividades estatales. Las contribuciones de mejoras son las contribuciones especiales caracterizadas por la existencia de un beneficio derivado de una obra pública.

Las contribuciones parafiscales son las contribuciones especiales recabadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo.

La definición de los gravámenes tiene una parte común con el concepto de tributo que constituye su género. Recordemos que al mencionar al Estado lo hacemos en sentido lato (Nación, provincias y municipalidades). Por las diferencias específicas, se podría llegar a concluir que es acertada la distinción que hace Geraldo Ataliba, en tributos vinculados, en los cuales la obligación depende del desempeño de una actuación estatal relativa al obligado (comprendiendo, obviamente, a las tasas y a las contribuciones especiales), y tributos no dificultados, en los cuales el hecho generador está totalmente desvinculado de cualquier tipo de actuación estatal.⁶⁰

3.7.3 Impuestos

Según el libro indica que el código fiscal de la federación en su artículo 2 lo define el impuesto como " son las contribuciones especiales establecidas en ley que debe pagarla apersonas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista en la misma."⁶¹

Los tributos son exigidos por el Estado en ejercicio de su poder de imperio, es decir que el elemento esencial del tributo es la coacción, manifestada especialmente en la prescindencia de una contraprestación voluntaria y espontáneamente realizada por el sujeto obligado. Debido a este carácter coactivo, se hace necesario establecer un límite formal a dicha coacción el cual se traduce en el hecho que no puede haber tributo sin ley previa que lo cree. Finalmente, los tributos son destinados a cubrir los gastos

⁶⁰ *Ibíd.*, 39.

⁶¹ Raúl Rodríguez Lobato, *Derecho Fiscal*, 61 (véase cap. 1, n. 26)

que demanda la satisfacción de necesidades públicas, aunque a veces puede haber tributos con fines extrafiscales tales como aranceles aduaneros para la protección de la producción interna del país.

3.7.4 Concepto de tasas

El código tributario define el concepto de tasa como “el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente”⁶²

Es decir que, solo se puede estar frente a la figura de tasa cuando el Estado brinda una prestación al contribuyente a la hora de cancelar este tributo, es un servicio que el Estado presta, no se puede estar frente a una tasa cuando el contribuyente no recibe un beneficio, esto es lo que diferencia la tasa de las contribuciones especiales y los impuestos.

3.7.5 Características de tasa

Establecidos los conceptos de caducidad podemos establecer que las características de la figura de la caducidad son las siguientes:

La tasa es un tributo clasificado de esta manera en el artículo 14 de código tributario salvadoreño, debido a que el Estado investido con en su poder de imperio exige el pago de este tributo al contribuyente, a cambio de una contraprestación. Es por ello que la doctrina ha calificado las tasas como una especie de tributo por ser prestaciones obligatorias y establecidas por ley, determinándose como sus principales características las siguientes

62 Código tributario salvadoreño Decreto 230, artículo 14.

“Actividad efectiva, esta se determina en virtud que el hecho imponible está integrado por un servicio realizado por el Estado, el cual debe efectuar por estar obligado con el contribuyente, en vista que éste ha cumplido con su compromiso del pago de la tasa”.⁶³

Divisibilidad del servicio, la cual se refiere a la posibilidad de que la prestación que le da origen a las tasas sea susceptible de ser fraccionada en unidades de consumo o de uso, es decir individualizada para que el contribuyente haga uso de la misma, la cual es brindada por el Estado, en vista del pago de la obligación impuesta. Esta característica, permite determinar la cuantía del servicio prestado a cada contribuyente y consecuentemente, el monto de la tasa a pagar.⁶⁴

Esta actividad de recaudación de parte de la administración tributaria no tiene otro fin más que utilizarlo para el cumplimiento de los fines del Estado, ya que como lo establece la carta magna en el artículo primero, el origen y el fin de la actividad del estado es la persona humano, es decir la sociedad como tal, brindando así las prestaciones sociales, como salud, educación, trabajo, programas de desarrollo sectorial para las zonas marginales del país y todos los gastos que implican la administración tributaria.

CAPITULO IV

PROCESO DE INCONSTITUCIONALIDAD EN RELACION A LA CADUCIDAD

En relación con el presente capítulo a desarrollar hemos abordado los cambios que ha tenido la caducidad por medio de reformas a la Ley, se aborda

⁶³ Jefferson Brandon Pénate Alvarado et al., AA., “Distinción entre tasas e impuestos municipales por su naturaleza y no por su denominación” (Tesis de grado, Universidad de El Salvador, 2016), 51.

⁶⁴ *Ibíd.*

principalmente la reforma al Código Tributario en la que se suspendía el plazo para la caducidad vulnerando así los derechos de los Administrados siendo una reforma en la que se realizó por dispensa de tramite a petición de algunos diputados de la Asamblea Legislativa.

4.1 Definición de proceso de inconstitucionalidad

Desde el punto de vista estructural y funcional, la Constitución guía el ordenamiento y fundamenta el sistema jurídico y político democrático, cuya naturaleza dual (jurídica y política) permite, bajo la interacción de los contenidos normativo y real, adecuarse a contextos sociales determinados⁶⁵.

En tanto norma jurídica, posee carácter vinculante y está conformada por un conjunto de valores, derechos y principios que, por pertenecer a ella, limitan y delimitan jurídicamente los actos de los poderes públicos. No solo es una norma de rasgo eminentemente jurídico; tiene también resonancia política, pues su validez y eficacia condicionan el fortalecimiento del régimen democrático. Es la juridificación de la democracia y, al mismo tiempo, la expresión jurídica de un hecho político democrático, pues es la postulación jurídica de la voluntad del poder constituyente, como un totus social en el que subyace la igualdad, respecto a la existencia de un sistema de control de legitimidad constitucional implica la existencia de mecanismos propios del constitucionalismo y dentro de un Estado de Derecho, el mismo se hace efectivo para la regulación jurídica de toda norma infraconstitucional.

En El Salvador se reconoce la supremacía de la constitución sobre cualquier norma jurídica la cual doctrinariamente se puede apreciar desde dos

⁶⁵ Víctor Hugo Montoya Chávez, *El proceso de Inconstitucionalidad en la Jurisprudencia 1994-2014*, (Perú: Tribunal Constitucional, 2015), 53.

puntos de vista: uno objetivo estructural y otro subjetivo institucional; Conforme a la objetiva, la Constitución preside el ordenamiento jurídico, prevaleciendo sobre toda norma legal y esta sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente, conforme al sistema de fuentes diseñado por la Norma Suprema.

De acuerdo con la subjetiva, ningún acto de los poderes públicos o de la colectividad en general puede vulnerar válidamente la Constitución.

Para el efectivo control constitucional se encuentran como presupuestos la existencia de una Constitución total o parcialmente rígida, en el sentido que toma como base el dinamismo y viabilidad del cambio en la estructura de la norma jurídica y la manera de incorporar esos cambios a la ley fundamental, nuestra Constitución permite reformas pero a su vez las restringe así también es menester un Órgano controlador independiente el cual se encuentra limitado por el inicio de la violación de un derecho fundamental y a la vez debe de ser imparcial lo que implica el deber de conducirse de una forma que no haga dudar la confianza de que quién decidirá lo hará sin un interés personal más que el de la sujeción a la Constitución y demás leyes de la República.

El proceso de inconstitucionalidad constituye un relevante mecanismo de vigilancia del poder en los sistemas democráticos, porque permite el fortalecimiento de la estructura estatal, al tiempo que posibilita la correcta protección de los derechos fundamentales. Dicha defensa y también su control jurídico se funda en la consistencia de las razones que la Constitución suministra al órgano que la controla, a las que se llega por medio de discusiones en las que no cuentan los números, sino el raciocinio. La judicialización de la Constitución o, para ser más exactos, la de todo acto que la contravenga es la máxima garantía de que su exigibilidad no está sujeta a

los pareceres de intereses particulares, sino por el contrario, de que todo interés individual o colectivo, para ser constitucionalmente válido, debe manifestarse de conformidad con las reglas y principios, formales y sustantivos, previstos en la propia Constitución.

Se cuenta con el derecho de los ciudadanos en reclamar ese control e impulsarlo, como artífices de la defensa constitucional y, la sumisión de la decisión del Órgano contralor respecto a la legitimidad de la norma (efectos erga omnes.); así se deduce que el referido proceso de inconstitucionalidad es un mecanismo de defensa de la supremacía constitucional justo y necesario en un Estado de Derecho, con el objeto de dar certeza constitucional a las normas sometidas al control de legitimidad, siendo así que a grandes rasgos se desarrolla la jurisdicción constitucional salvadoreña a la cual tiene acceso cualquier ciudadano de la República.

Bajo el concepto de 'supremacía normativa de la Constitución', que se encuentra recogida en dos vertientes, Conforme a la objetiva, la Constitución preside el ordenamiento jurídico, prevaleciendo sobre toda norma legal y esta sobre las normas de inferior jerarquía, y así sucesivamente, conforme al sistema de fuentes diseñado por la Norma Suprema, De acuerdo con la subjetiva, ningún acto de los poderes públicos o de la colectividad en general puede vulnerar válidamente la Constitución.

La mencionada presunción de relación armónica entre la Constitución y las normas con rango infraconstitucional, entonces, se quiebra si alguna de estas atenta contra el contenido de la primera. Es así como para la defensa de esta última, especialmente frente a infracciones contra su jerarquía normativa, emerge el proceso de inconstitucionalidad. Como la Constitución es la norma que presta el fundamento de validez de la legislación de inferior jerarquía, el control concentrado tiene como finalidad inmediata defender la supremacía (jerarquía) normativa de la Constitución, depurando el ordenamiento de aquellas disposiciones que la contravengan.

4.1.2 Proceso Constitucional

De acuerdo con lo establecido en el artículo 183 de la Constitución, a través de la acción de inconstitucionalidad, es posible solicitar que sean declaradas inconstitucionales leyes, decretos y reglamentos, tanto en su forma como en su contenido material, los efectos de las sentencias que dicta la Sala poseen carácter general y son obligatorias.

En cuanto al objeto de control, la Sala de lo Constitucional, a través de diferentes resoluciones, se ha encargado de definir la falta de técnica legislativa del artículo 183 constitucional, ya que el amplio espectro normativo que supone establecer como normas susceptibles de control constitucional las “leyes, decretos y reglamentos”, así como la posibilidad de ser declarados inconstitucionales, hace inviable la comprensión literal de esos elementos normativos convirtiéndolos en figuras enunciativas más no taxativas.

Por último, es necesario destacar que las omisiones legislativas también son objeto de control constitucional vía acción pública, cuando existe de por medio un mandato constitucional que prevé la emisión obligatoria de disposiciones infraconstitucionales que las desarrollen y concreten para su plena eficacia. Con respecto a las omisiones legislativas referidas, la Sala Constitucional determinó en la sentencia dictada en la acción de inconstitucionalidad 2-95, de 28 de abril del año 2000, que no es necesario que tales mandatos aparezcan explícitos en el texto constitucional, ya que los mismos pueden derivarse de la jurisprudencia constitucional.

La interpretación mencionada convierte a la Sala Constitucional en un órgano con poderes muy amplios que pueden apartarse de su labor natural que es declarar la compatibilidad o no con la Constitución salvadoreña de los objetos de control referidos, sin embargo, la sola posibilidad de que determine

vía interpretativa que la Norma Fundamental establece un mandato de desarrollo normativo para el legislador es muy grave, ya que podría en determinadas circunstancias obligarlo a emitir normas que no se encontraba obligado a expedir, configurándose un visible quebrantamiento del principio de división de poderes. Ese quebrantamiento es muy visible cuando la Sala dicta una sentencia aditiva o sustractiva, invadiendo las atribuciones del legislador, además de que son inimpugnables, de todo ello se desprende una técnica legislativa adecuada a la hora de establecer órganos y mecanismos de control constitucional.

La secuela procesal prevista en la ley es sencilla, ya que presentada y admitida la demanda, se solicita el informe en el que se sostenga la constitucionalidad de los dispositivos impugnados a la autoridad emisora, quien deberá rendirlo en un plazo de diez días. Transcurrido ese plazo, se le dará traslado de la demanda e informe rendido por la autoridad emisora al Fiscal General de la República, el cual deberá presentar su opinión en el plazo que al efecto determine la Sala, el que, en caso alguno, podrá ser superior a noventa días.

Una vez que el Fiscal General de la República presenta su opinión y practicadas las diligencias necesarias, la Sala dictará sentencia, la cual, como señalamos, no admite recurso alguno.

4.1.3 Pretensión Constitucional

El proceso de inconstitucionalidad se inicia con la demanda de inconstitucionalidad la cual deberá presentarse por escrito ante la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, y debe contener:

El nombre, profesión u oficio y domicilio del peticionario;

La ley, el decreto o el reglamento que se estime inconstitucional, citado el número y fecha del Diario Oficial en que se hubiere publicado, o

acompañando el ejemplar de otro periódico, sino se hubiere usado aquél para su publicación;

Los motivos en que se haga descansar la inconstitucionalidad expresada, citando los artículos pertinentes de la Constitución;

La petición de la declaratoria de inconstitucionalidad de la ley, decreto o reglamento; y

El lugar y fecha de la demanda, y firma del peticionario o de quien lo hiciera a su ruego.

Con la demanda deberán presentarse los documentos que justifiquen la ciudadanía del peticionario.

Según el artículo 7 cuando se presente la demanda con los requisitos mencionados se pedirá informe detallado a la autoridad que haya emitido la disposición considerada inconstitucional, la que deberá rendirlo en el término de diez días, acompañando a su informe cuando lo crea necesario, las certificaciones de actas, discusiones, antecedentes y demás comprobantes que fundamenten su actuación.

La demanda o informe se correrá traslado por un término prudencial que no exceda de noventa días, al Fiscal General de la República, quien estará obligado a evacuarlo dentro del plazo que se le señale. Evacuado el traslado por el Fiscal y practicadas las diligencias que se estimaren necesarias, se pronunciará sentencia.

Respecto a la pretensión que se refleja dentro del proceso de inconstitucionalidad ante la Honorable Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, cumple con la misma función que cualquier otra, con la diferencia que nos encontramos ante la máxima jurisdicción y con la variante que se desarrolla en aras de proteger la supremacía constitucional haciendo referencia a la contradicción de las disposiciones infraconstitucionales; así podemos manifestar que la pretensión requiere establecer los límites sobre los

cuales el tribunal constitucional ha de conocer y pronunciarse jurídicamente, lo que implica el correcto señalamiento de los elementos requeridos para su configuración dentro de los cuales se encuentran elementos objetivos y subjetivos y elementos jurídicos y facticos.

Dentro de los Elementos Objetivos se tiene que la pretensión constitucional, ha de estar planteada por un ciudadano ante la omisión o mandato expreso o bien ante un acto en concreto ya materializado con efectos generales por parte de algún Órgano de Estado basado en la ley suprema; por otro lado, la pretensión tiene que fundarse en motivos estrictamente constitucionales desechando cualquier otro tipo de fuente formal del derecho existente (Elemento Subjetivo); respecto a los Elementos Jurídicos y Fáticos se hace referencia que la pretensión debe de contener según el primero la señalización concreta de la o las disposiciones lesivas a la Constitución al igual que la especificación de las disposiciones constitucionales que se transgreden y dentro del elemento fáctico se configuran las argumentaciones del actor expuestas para evitar la aplicación de esa disposición, siendo las razones alegadas por el impetrante lo que constituyen el elemento fáctico que a su vez configuran su causa y a la cual la Sala de lo Constitucional hará referencia en su resolución.

El proceso de inconstitucionalidad constituye un control abstracto de normas jurídicas cuyo fundamento de la pretensión no exige la existencia concreta de hechos que afectan una esfera jurídica, siendo nada más necesario la exposición de motivos de inconstitucionalidad (Art. 6 ord. 3º LPr Cn.). Reunidos los elementos citados nace a la vida jurídica lo que se denomina “pretensión” a la cual la Sala de lo Constitucional se ha referido como “el medio de concreción o realización del derecho de acción, esto se refiere, a la petición dirigida a un tribunal y frente a un sujeto distinto de quien pretende, sobre un determinado bien jurídico, reclamando con fundamento en unos específicos hechos” Por otro lado, contamos con la definición dada en la

obra “Fundamentos del Derecho Procesal Civil” manifestando que “pretensión es la afirmación de un sujeto de derecho de merecer la tutela jurídica y, por supuesto, la aspiración concreta de que ésta se haga efectiva”.

Se establece que la pretensión de inconstitucionalidad se encuentra determinada por la voluntad ejercida por parte del impetrante ante la Sala en mención, frente a la contrariedad de disposiciones ordinarias con la ley fundamental y la misión de hacer efectivo el principio de supremacía constitucional mediante la declaratoria de inconstitucionalidad del objeto de control, el cual en sentido prístino nos conduce a la legítima congruencia dentro de todo ordenamiento jurídico frente a la Constitución, ergo, las leyes ordinarias que confrontadas con nuestra ley suprema resulten lesivas hacia la misma, han de ser previo el debido proceso, declaradas inconstitucionales, privándolas ipso facto de eficacia jurídica atendiendo al certero contenido de las disposiciones legales del parámetro como del objeto de control y los argumentos que expone el actor para evidenciar la confrontación normativa.

4.1.4 Naturaleza jurídica del proceso de inconstitucionalidad

La naturaleza jurídica nos ayuda a esclarecer su razón de ser dentro del ámbito jurídico y poder determinar su alcance, límite de estudio y aplicación dentro del mismo campo, destacándose que constituye un control legitimador del contraste constitucional de disposiciones generales; así se refleja que es una garantía constitucional materializada mediante un proceso, requirente de una pretensión procesal para que la entidad jurisdiccional actúe en determinado sentido ya que el proceso se inicia, depura y fenece para satisfacer la pretensión planteada sobre la compatibilidad o no de la norma con la Constitución. Constituyendo una garantía constitucional presenta sus propias peculiaridades respecto a su parámetro y alcance, así se destacan las siguientes: a) Se trata de enjuiciar la conformidad o no de la norma en general,

frente a la Constitución; b) El parámetro de control es la norma fundamental, en base de la cual se realizará la legitimación constitucional; c) El ejercicio del control constitucional está a cargo de un tribunal, que responde a la independencia e imparcialidad en su actuación; d) La competencia de la Sala de lo Constitucional ésta restringida a resolver lo pedido por la parte demandante; e) La declaratoria de inconstitucionalidad se circunscribe para las disposiciones que son contrarias a la Constitución, mientras que las demás conservan su eficacia.

En epílogo la naturaleza del procedimiento no es más que la confrontación normativa del orden jurídico legal, mediante un procedimiento especialmente diseñado para tal efecto, concedido a un Órgano encargado de la jurisdicción constitucional

4.1.5 Legitimación activa en el proceso

El proceso de inconstitucionalidad de la norma jurídica dentro de nuestro sistema de jurisdicción constitucional es iniciado a instancia de parte y peculiarmente no se concibe que sea promovido de oficio por parte del propio Órgano jurisdiccional encargado de la legitimación, aun cuando la misma Constitución en el artículo 183 en su parte última, prescribe: "... y podrá hacerlo a petición de cualquier ciudadano."

La disposición constitucional precitada nos indica una ampliación respecto de quién podría ser el impetrante de la acción de inconstitucionalidad; además deja presuntamente abierta la posibilidad de que se actué de oficio por la conjugación de "... y podrá..." es decir, se da la pauta para asimilar la existencia de incoar la acción de oficio, por ser el vocablo de tipo permisivo. Más sin embargo, la Sala de lo Constitucional de la Honorable Corte Suprema de Justicia, se ha caracterizado por ser un Tribunal independiente de la misma

Corte con competencia incluso de declarar inconstitucional, si así fuera el caso, cualquier disposición proveída por este Órgano del Estado que contradiga nuestra ley suprema.

La razón más pronunciada de la no iniciación del proceso de manera oficiosa es que el Órgano cargado del control, podría ser capaz de entrometerse dentro de la actividad de los demás Órganos del Estado. La legitimación activa dentro del proceso en estudio puede tratarse desde dos puntos de vista, que sin mayor glose de detalles, se presentan:

Legitimación activa restrictiva. Dentro de esta figura solamente tendría la facultad de demandar la inconstitucionalidad de la norma un número reducido de funcionarios u Órganos del Estado, debido a la condición de ejecutar las leyes o bien debido al ámbito legislativo, cuando es una minoría parlamentaria.

Legitimación activa popular. Según esta legitimación, la acción de inconstitucionalidad puede ser incoada por cualquier persona. Ésta última línea de legitimación es la adoptada por nuestra legislación ya que como se dijo en el acápite que antecede, es la Constitución misma quién se encarga de ampliar la calidad de demandante dentro de éste proceso, por perseguirse la defensa de un modo directo y concreto, no de los derechos fundamentales de todas las personas, es decir, lo que se persigue en sentido prístino es la protección de la Constitución de forma íntegra, por parte de todo ciudadano, entendiéndose por este toda persona capaz de ejercer sus derechos y deberes políticos, quién para legitimar la personería requerida por la ley, deberá de anexar al líbello una Certificación de la Partida de Nacimiento del peticionario, singular peculiaridad surge cuando se es Apoderado de una persona jurídica.

La calidad de ciudadano siempre será solicitada por ser la postulación procesal idónea, pero no será motivo para el rechazo, la demanda presentada por una persona natural en concepto de apoderado de una persona jurídica cuando el interés de la declaratoria de inconstitucionalidad, aproveche a una entidad; la defensa de la supremacía constitucional y la calidad de ciudadano, no debe de inhibir en ningún momento que la defensa del máximo instrumento jurídico sea perseguida por una persona jurídica con intereses específicos, propios y directos, basta incorporar la documentación que acredite de forma autentica la calidad de Apoderado General Judicial de la misma.

La legitimación activa puede ser ostentada por el Procurador para la Defensa de los Derechos Humanos y el Fiscal General de la República, legitimando su personería con la indicación del número, tomo y fecha del Diario Oficial en el que aparezca la publicación del Decreto de su respectivo nombramiento. En cuanto al Procurador General de la República, se ha considerado que no puede incoar esta clase de procedimientos, cuando se derive de un grupo determinado de ciudadanos, su limitante se respalda en el afecto erga omnes que posee la resolución estimatoria, además su competencia se sujeta a lo dispuesto constitucionalmente en materia de la libertad individual de la persona y en referencia a sus derechos laborales, en ambos casos, a personas que carecen de recursos económicos, y será admisible su representación cuando sea producto de su propia iniciativa en cumplimiento de su misión constitucional ante una latente conminación de los derechos concedidos a las personas dentro de su competencia.

4.2 Clases de vicios de inconstitucionalidad

La judicatura encargada de la legitimidad conoce del tipo de inconstitucionalidad que aqueja al objeto de control y de conformidad al

artículo 183 de la Constitución son de 14 Los Municipios tienen atribuida constitucionalmente la potestad de dictar ciertos tipos de normas (Ver Art. 204 ordinal. 5º Cn) y de acuerdo con los artículos 32 y 33 del Código Municipal, los cuales definen legalmente a las Ordenanzas y Reglamentos Locales, respectivamente, exponiendo que las Ordenanzas son normas de aplicación general dentro del Municipio, sobre asuntos de interés local. (Verbigracia: Ordenanzas Reguladora de la Actividad de Comercialización de Bebidas Alcohólicas en el Municipio de Delgado). Mientras que los Reglamentos son, igualmente, normas, disposiciones o mandatos sobre el régimen interno del Municipio y prestación de servicios.

Por lo que la diferencia entre uno y otro es que la primera, se resguarda en la esfera jurídica de los vecinos y residentes del Municipio, mientras que los segundos, solamente trascienden en la organización interna del Municipio, es decir, debido al desempeño de sus servicios públicos, por lo que solo puede ser de tipo organizativo. (Verbigracia: Reglamento de la Ley General Tributaria para la Municipalidad de San Salvador. Decreto Nº 7, publicado en el Diario Oficial Nº 15, Tomo Nº 338 del 16 del mazo de 1998).

existen dos clases, a)vicio de inconstitucionalidad de forma o de procedimiento, que se da cuando no se observa el procedimiento previsto para la formación del precepto legal, es decir, su formación no es conforme a derecho o cuando el precepto legal es pronunciado por parte de un Órgano incompetente para emanarlo, la pretensión planteada bajo este tipo de vicio indica que la mencionada judicatura invalide la eficacia jurídica del objeto de control, por no cumplir con los requisitos formales que al efecto establece la Constitución para su validez, según ciertos principios como el de publicidad (Art. 140 Cn.), o principio de contradicción (Art. 136 Cn.) y; b)vicio de inconstitucionalidad de contenido, existe cuando la norma jurídica contiene preceptos legales que contradicen la Constitución, en tal sentido, se establece

una doble limitante para el examen de legitimidad constitucional, por un lado el precepto debe de ser creado conforme a los procesos previamente establecidos y como segunda limitante, el contenido del precepto no debe ser contrario a la Constitución, recordando que la naturaleza del proceso es la confrontación normativa.

Inconstitucionalidad por vicios de forma o de procedimiento

El vicio de forma se configura durante el proceso legislativo al omitirse ciertos trámites indispensables para la formación de la ley contemplados en la RIAL.

El vicio de forma se produce antes de que el precepto legal exista, lo que lo aleja de los efectos que la norma jurídica producirá una vez que entre en vigor. El vicio de forma, entonces, no se relaciona con los casos que se presenten ante el juez. El tipo de instrumento de control se vuelve relevante para saber si los preceptos legales pueden o no ser controlados en su juridicidad formal o procedimental. Por ello, la utilización de un control demasiado concreto le quitará posibilidades a la acción de inaplicabilidad para transformarse en un instrumento adecuado.

En la teoría de los vicios de forma en las leyes existen dos problemas elementales: en primer lugar, no resulta fácil definir cuáles son los trámites cuyo incumplimiento puede dar origen a una inconstitucionalidad formal.

En segundo lugar, la teoría de los vicios de forma advierte la existencia de una tensión entre la autonomía del legislador y las potestades de la justicia constitucional, ya que ésta podría invadir el proceso legislativo.

4.3 Actos procesales de iniciación

El proceso de inconstitucionalidad se inicia con la demanda presentada por escrito ante la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, la cual debe reunir los requisitos que señala el Art.6 Ley Procesal Constitucional, a saber:

a) El nombre, profesión u oficio y domicilio del peticionario. Siendo estos indispensables para la individualización del demandante, y de igual forma, deberá anexar los documentos que acreditan su calidad de ciudadano. Por otra parte, la profesión u oficio y el domicilio de acuerdo con la doctrina, se considera como requisitos no esenciales de la demanda, salvo el nombre del demandante.

b) En el decreto 2996, de fecha 14 de enero de 1990, en su artículo 6 ley procesal constitucional se estima lo siguiente: el decreto o el reglamento que se estime inconstitucional, citando el número y fecha del Diario Oficial en que se hubiera publicado, o acompañando el ejemplar de otro periódico, si no se hubiese usado aquel para su publicación

La Sala de lo Constitucional ha explicado que el sentido de este requisito de la demanda es establecer la existencia de la disposición o cuerpo normativo impugnado considerando que la publicación de las disposiciones infraconstitucionales en el D.O constituye uno de los requisitos establecidos en la Cn para la validez de las mismas, el cual se encuentra en íntima conexión con la seguridad jurídica ya que a través de la publicación los destinatarios de las disposiciones tienen la oportunidad de dar fe de la existencia y contenido de las mismas, de poder asegurar sus posiciones jurídicas, de poder ejercer y

defender sus derechos, la efectiva sujeción de los mismos y los poderes públicos al ordenamiento jurídico. Por lo cual se concluyó que el procedimiento en la formación de las leyes y demás disposiciones infra constitucionales, comprende la publicación de estas, requisito sin el cual no se han producido válidamente.

Los motivos en que se haga descansar la inconstitucionalidad expresada, citando los artículos pertinentes de la Constitución. El proceso de inconstitucionalidad salvadoreño es fundamentalmente un proceso de contraste de normas. En ese sentido el Art. 6 Ley Procesal Constitucional, prescribe como requisito de la demanda en el ordinal dos la identificación de la ley, el decreto, o reglamento que se estime inconstitucional, lo que doctrinariamente se denomina objeto de control de constitucionalidad y en el ordinal tres que se cite los artículos pertinentes de la Cn que se estimen vulnerados por la disposición o cuerpo normativo impugnado lo que también doctrinariamente se denomina parámetro de control.

c) La Sala ha señalado que el objeto del proceso de inconstitucionalidad radica en la confrontación Inter normativa que el petionario plantea en su demanda y justifica con sus argumentos, siendo los dos extremos de tal cotejo o confrontación: la normativa constitucional que se propone como canon o parámetro y la disposición cuerpo normativo o acto concreto realizado en aplicación directa e inmediata de la normativa constitucional que el petionario pide invalidar.

d) La petición de la declaratoria de inconstitucionalidad de la ley, decreto o reglamento. Este requisito de la demanda consiste en pedirle a la Sala de lo Constitucional que declare inconstitucional una norma sobre la base y el fundamento expuesto en el requisito anterior, de tal manera que la sala

pueda dilucidar si la pretensión cuenta con el suficiente fundamento para dictar una sentencia estimativa.

e) El lugar y fecha de la demanda, y firma del peticionario o de quien lo hiciere a su ruego. Finalmente, la demanda debe contar el lugar, fecha y firma del peticionario, lo más relevante de este requisito es que el sujeto activo de la pretensión debe probar su ciudadanía, por tal motivo y como se expuso anteriormente se excluyen dentro de las personas que puedan presentar la demanda, aquellas que no cuentan con la ciudadanía del país.

En El Salvador se otorga acción popular para plantear pretensiones de inconstitucionalidad. La calidad de ciudadano debe acreditarla el demandante en el proceso, específicamente acompañando a la demanda la documentación correspondiente, lo cual constituye el título que lo legitima activamente para plantear la pretensión partiendo de la idea que en este proceso a diferencia del amparo no se exige, como nexo procesal habilitante, un agravio concreto proveniente del acto de aplicación de la norma impugnada.⁶⁶

Se considera un procedimiento especial porque se solicita únicamente cuando se considera que una ley, decreto o reglamento está en contravención con los preceptos constitucionales; y es de instancia única, porque es la Corte Suprema de Justicia por medio de la Sala de lo Constitucional el único ente facultado para conocer de este proceso

Procede a Petición de Parte: Esto en razón a que son los ciudadanos quienes se encuentran legitimados para plantear pretensiones de inconstitucionalidad de leyes, decretos y reglamentos que tengan ese vicio, e

⁶⁶Ricardo A. Mendoza Orantes, *Constitución de la República de El Salvador, Comentarios, Explicaciones, Doctrina, Jurisprudencia y Legislación aplicable*, (El Salvador, Editorial jurídica salvadoreña, 2004), 203.

intervenir en esos mismos juicios constitucionales cuando fueren promovidos por ellos, esto según el Art. 183 Cn.

En la inconstitucionalidad de la norma tributaria conoce un ente especializado, que en este caso es la Sala de lo Constitucional, ante quien se presenta la demanda de manera escrita Art. 6 L. Pr.Cn. presentar demandas para solicitar la declaración de inconstitucionalidad de una norma de ley, tanto por acción como por omisión y, excepcionalmente, para requerir del Tribunal Constitucional su interpretación. De otro lado, la declaratoria de inconstitucionalidad de una norma impugnada por vicios formales no obsta para que ésta sea demandada ulteriormente por razones de fondo, siempre que se interponga dentro del plazo previsto

4.3.1 Actos Procesales de Desarrollo

El Art. 7 Ley Procesal Constitucional, regula que “Al ser presentada la demanda con los requisitos mencionados se pedirá informe detallado a la autoridad que haya emitido la disposición considerada inconstitucional, la que deberá rendirlo en el término de diez días, acompañando a su informe, cuando lo crea necesario, las 85 certificaciones de actas, discusiones, antecedentes y demás comprobantes en que fundamenten su actuación.”

Una vez presentada la demanda el tribunal hace un estudio para verificar el cumplimiento de los requisitos mencionados anteriormente por el Art. 6, para lo cual realiza un análisis del Art. 18 Ley Procesal Constitucional, que establece que “recibida la demanda, la Sala la admitirá si se hubieren llenado los requisitos que exige el Art. 14. En caso contrario, prevendrá al mandante que lo haga dentro del plazo de tres días contados a partir de la

siguiente de la notificación. La falta de aclaración o de corrección oportuna, producirá la declaratoria de inadmisibilidad de la demanda.”⁶⁷

Esta es una disposición que hace una aplicación análoga en el proceso de inconstitucionalidad:

“la incoación de todo proceso de inconstitucionalidad viene determinada por la presentación de una demanda, que es caracterizada por el acto procesal de postulación que debe llevar implícita una pretensión de naturaleza constitucional. Ésta condicionada la iniciación, el desarrollo y la conclusión del proceso, ante el efectivo cumplimiento de una serie de requisitos vinculados al objeto y parámetro de control”.

Una vez presentada la demanda y habiendo analizado su contenido, si carece de alguno de los requisitos necesarios para su admisión esta tendrá rechazo liminar, que significa la inadmisibilidad de la demanda o su improcedencia.

4.3.2 Admisión

Los actos de desarrollo son aquellos que dan paso a la tramitación de la demanda, y realizadas las consideraciones anteriores la ley regula que admitida la demanda de conformidad con el Art. 7 Ley Procesal Constitucional se solicita informe a la autoridad que ha emitido la disposición considerada inconstitucional, en un plazo de 10 días acompañado a su informe, cuando lo crea necesario, las certificaciones de actas, discusiones, antecedentes y demás comprobantes fundamenten su actuación. Trascurrido el plazo antes señalado haya o no rendido el informe la autoridad emisora de la disposición

⁶⁷ Daysi Dalila Carrillo Riva, “La inconstitucionalidad como medio de defensa de la supremacía constitucional y la efectividad de este para el control de leyes, decretos y reglamentos”, (Tesis de grado, Universidad de El Salvador, 2011), 84-85.

considerada inconstitucional se dará traslado al Fiscal General de la República por un plazo prudencial que no exceda de 90 días.

Evacuado el traslado o habiendo transcurrido el plazo sin que lo rinda y practicadas las diligencias que la sala considere pertinentes se pronunciará sentencia.

El Art. 8 Ley Procesal Constitucional, le da la facultad de intervención en el proceso al Fiscal General de la República al regular que, “De la demanda o del informe se correrá traslado por un término prudencial que no exceda de noventa días, al Fiscal General de la República, quien está obligado a evacuarlo dentro del plazo que se le señale.”

Sobre la naturaleza de la intervención del Fiscal General, en el proceso de inconstitucionalidad la Ley Procesal Constitucional, no regula a plenitud dicha intervención, por lo que se considera que este es uno de los tantos vacíos que posee la Ley Procesal Constitucional.

Por otra parte, el Art. 193 ordinal. 2º Cn, establece como mandato constitucional, que el Fiscal General de la República debe promover de oficio o a petición de parte la acción de la justicia en defensa de la legalidad. En virtud de la disposición mencionada, se considera que tal funcionario puede presentar demanda de inconstitucionalidad, siempre y cuando se cumpla con el mandato constitucional ya establecido, en cuyo caso este adopta el carácter de sujeto activo de la pretensión.

Pero cuando este interviene en el caso del Art. 8 de la Ley Procesal Constitucional, no lo hace en la calidad antes dicha, sino más bien como un *amicus curiae*, que le da una opinión técnico-jurídica, este tribunal sobre los argumentos planteados por el actor, la cual puede no ser tomada en cuenta al momento de que se hace el análisis de fondo sobre la constitucionalidad de la norma impugnada. Es decir, el Fiscal General de la República está únicamente facultado para dar una opinión que rige en torno a los motivos aludidos en la

demanda o en las justificaciones de la autoridad que emitió la disposición considerada inconstitucional.

La figura del Fiscal General de la República en el proceso de inconstitucionalidad, cabe identificarla más adecuadamente como la de un interviniente con características muy particulares, las cuales son: Debe limitarse a proporcionar su información técnico-jurídica, en relación con los motivos expuestos por las partes;

Modificar o ampliar los argumentos ya manifestados por las partes, actuando como sujeto activo o pasivo de la pretensión constitucional; La opinión que emite no es vinculante para la Sala.

Es claro que el Fiscalía General de República es una figura importante en el proceso de inconstitucionalidad por que incorpora elementos que a su juicio son importantes, que no han sido valorados y que pueden dar una mejor comprensión del caso en concreto. ⁶⁸

4.3.3 Inadmisibilidad de la Demanda

La inadmisión de una demanda se debe al no cumplimiento de los requisitos establecidos en el Art. 6 Ley Procesal Constitucional el cual ya ha sido desarrollado anteriormente, esto significa que una vez revisada, corregida la demanda y realizada la prevención en el plazo correspondiente de tres días, puede volverse a plantear la pretensión.

El no cumplimiento de la prevención en el plazo legal provoca la inadmisión de la demanda; “Luego de verificarse el plazo que prescribe el Art. 18 Ley Procesal Constitucional, sin que el actor haya subsanado las prevenciones que se le hiciesen, debe declararse la inadmisibilidad de la

⁶⁸ *Ibíd.*, 85.

demanda presentada por el ciudadano, mediante el cual solicita se declare la inconstitucionalidad de una ley infraconstitucionales”.

4.3.4 Improcedencia

La improcedencia de la demanda significa que esta contiene un vicio sustancial relativo a la configuración de la pretensión, que no pueden dar la oportunidad para la prevención ya que esto configura la imposibilidad de plantear nuevamente esa pretensión, ello da lugar a un rechazo liminar por improcedencia, y por tal vicio se considera la impugnación de una disposición derogada: “cuando el actor pretende que el tribunal declare la inconstitucionalidad de una disposición derogada”⁶⁹.

En este sentido se entiende que la derogación expresa de una disposición implica una privación de la validez de la norma con pérdida de fuerza normativa y vigencia, se entiende entonces que el objeto planteado por el demandante no puede proceder un pronunciamiento jurisdiccional, en un proceso de inconstitucionalidad.

Se pueden señalar los motivos donde se puede declarar la improcedencia de una demanda, y estos son los siguientes:

Si se trata de un vicio sustancial relativo a la configuración de la pretensión: Esto da lugar a un rechazo liminar por improcedencia, y por tal vicio se considera la impugnación de una disposición derogada; a manera de ejemplo, se puede mencionar la inconstitucionalidad de una disposición derogada por el Art. 261 del Decreto Legislativo N° 697, de 2IX-1999,

⁶⁹Ibíd., 88.

publicado en el D.O que contiene la Ley de Bancos. “En ese sentido, y dado que la derogación expresa implica una privación de la validez de la norma, se concluye que el objeto de control planteado por el demandante no puede ser objeto de pronunciamiento jurisdiccional en un proceso de inconstitucionalidad”.

Planteamiento de una pretensión sobre un asunto ya decidido por sentencia de fondo: Esto se refiere al hecho de cuando se advierte que la pretensión planteada por el demandante es, en esencia, idéntica a la que se desestimó en otra pretensión, pues los fundamentos tanto facticos como jurídicos son los mismos en ambos casos. Ejemplo de esta afirmación se encuentra en el caso donde la Sala advirtió que la pretensión planteada por el demandante es idéntica a la de la sentencia desestimada de 26 - VIII-1998, pronunciada en el proceso de inconstitucionalidad 4-97, por lo que se declaró la improcedencia de la pretensión.

La impugnación de posibles actos no inmediatamente deducibles de la disposición propuesta como objeto de control: Ejemplo: cuando en una demanda los demandantes han planteado pretensiones de inconstitucionalidad argumentando respecto de hipotéticos actos que podrían realizarse fundándose en disposiciones impugnadas. Con lo cual no se fundamenta con disposiciones o sobre una norma que pudiera derivarse de aquella, sino que solo se reclama contra hipotéticos actos de los tribunales, que pudieran valerse de alguna disposición impugnada para prevenir a quien postule una petición escrita. Ello, en definitiva, no es controlable a partir del proceso de inconstitucionalidad, siendo que este se desenvuelve en un contraste normativo abstracto, y no sobre casos concretos de aplicación de la normativa impugnada.

En caso sucediera condiciones semejantes lo señalado por los demandantes, el problema no sería la formulación abstracta de la ley, de cuyo

texto no es inferible la formulación de pretensiones injustificadas por parte de los jueces, sino de su aplicación en casos concretos.

La deficiencia en la argumentación: produce improcedencia también la ineficiencia de la argumentación, esto implica la inexistencia de un fundamento sólido para sostener la pretensión planteada por la parte actora, lo que imposibilita el conocimiento por parte de la Sala, por lo que el supuesto factico de la pretensión es manifiestamente defectuoso.

4.3.5 Efectos de la sentencia

Sus Efectos son Erga Omnes: Esto en razón a que cuando se pronuncia la Sentencia Definitiva sobre la inconstitucionalidad de una ley, decreto o reglamento, esta es de obligatorio cumplimiento de modo general es decir de efecto vinculante para todos, es decir, es vinculante para los órganos del Estado, para sus funcionarios y autoridades y para toda persona natural o jurídica Art. 10 L.Pr. Cn.

En la terminación normal del proceso de inconstitucionalidad se distinguen dos tipos de sentencias:

Sentencia Estimatoria de la Pretensión: Que sus efectos son los siguientes:

Efectos en el Tiempo: Este punto, considerado como uno de los más arduos en esta materia, se encuentra estrechamente vinculado con el relativo a los efectos procesales de la sentencia estimatoria o que acoge la inconstitucionalidad de una ley, tales efectos son diversos de acuerdo con el sistema difuso o concentrado.

En el sistema difuso, la ley inconstitucional es nula y la sentencia que así la estime tiene carácter declarativo. El juez o tribunal que ejerce la revisión judicial de la legislación declara o constata la nulidad preexistente, motivada

por la incompatibilidad de esa ley, con la ley superior, es decir, con la Cn; la ley entonces es absolutamente nula por ser contraria a la ley fundamental.

En el Sistema Austriaco por el contrario la ley cuestionada o impugnada, no es nula sino anulable, esto es, susceptible de ser anulada prescindiéndose del fallo en tal sentido para que se produzca dicho efecto.

En El Salvador, la sentencia produce efectos anulatorios de la norma impugnada, la cual a partir de tal declaratoria pierde vigencia; la Sala de lo Constitucional ha manifestado al respecto, que “La Ley Procesal Constitucional no desarrollo suficientemente el efecto de la sentencia que declara la inconstitucionalidad de una ley, pero si desde el momento que ordena su publicación en el D.O hace pensar que este tiene carácter constitutivo con efecto al futuro equivalente a los de la derogatoria de la ley” 147 y que “la declaración de inconstitucionalidad como en los casos de abrogación de una ley, no invalida los actos realizados durante la época de su vigencia, pues aun cuando esta ha sido viciada tales disposiciones en virtud de ser la consecuencia y producto de un acto materialmente legislativo tiene hasta esa declaratoria positividad jurídica”⁷⁰

En este sentido los aspectos de la declaratoria de inconstitucionalidad son ex nunc, es decir, efectos futuros, y por tanto no incide en los actos realizados en aplicación de la norma declarada inconstitucional.

La sentencia definitiva no admitirá ningún recurso y será obligatoria, de un modo general, para los órganos del Estado, para sus funcionarios y autoridades y para toda persona natural o jurídica. Si en la sentencia se declarare que en la ley, decreto o reglamento no existe la inconstitucionalidad alegada ningún juez o funcionario podrá negarse a acatarla, amparándose en las facultades que conceden los artículos 185 y 235 de la Constitución. Art.

⁷⁰ *Ibíd.*, 102.

11.- La sentencia definitiva se publicará en el Diario Oficial dentro de los quince días subsiguientes al de su pronunciamiento, para lo cual se remitirá copia de la referida sentencia al director de dicho periódico, y si este funcionario no cumpliera, la Corte ordenará que se publique en uno de los diarios de mayor circulación de la capital de la República, sin perjuicio de la responsabilidad en que haya incurrido

4.5 Sentencia de inconstitucionalidad 96-2014

La dispensa de trámite es el acuerdo de la Asamblea Legislativa para exentar de todos los trámites internos a un asunto considerado de urgente resolución y que, en la misma sesión que es presentado, se somete a la consideración del Pleno para su análisis, discusión, votación y probable aprobación.

En este caso se presentó la reforma del artículo 175 del Código Tributario se establece un límite temporal de tres años cuando se ha presentado declaración y de cinco años cuando no se presentó, con el fin de agregar un inciso más al mencionado artículo en el cual se pretendía suspender la caducidad con el auto de designación notificado y agregar tres años más al plazo para poder cumplirse la caducidad, se debía contar tres años más a partir del auto de designación de auditores, en el cual estos auditores tienen la facultad de pedir la información correspondientes y poder cruzar información de las compras y ventas que la empresa haya realizado a fin de determinar si existe alguna alteración con lo declarado, viene la audiencia y apertura a prueba en el que le notifican al contribuyente los hallazgos encontrados, este tiene cinco días para poder contestar luego de estos cinco días se le otorga diez días para presentar pruebas y refutar hallazgos es entonces que la DGII hace una resolución definitiva.

Debido a esto surge la sentencia del proceso de inconstitucionalidad de la reforma hecha al artículo 175 del Código Tributario por dispensa de trámite, la demanda de inconstitucionalidad fue interpuesta por vicio de forma de los decretos legislativos número 762, 763,764, aprobadas de la sesión plenaria de la amable legislativa del 30-7-2014, publicadas en el diario oficial número 142, tomo 404, por la vulneración del artículo 135 inciso 1 de la constitución, debido a que los diputados al aprobar la constitución, violentaron los principios a los que hace referencia el Reglamento interno de asamblea legislativa y que al momento de aprobar una ley y enviar al órgano ejecutivo para que sea sancionada o vetada, de los cuales menciona el principio de publicad parlamentaria, principio democrático y un concepto muy importante dentro del análisis de esta sentencia es la dispensa de trámite que no es más que el acuerdo del órgano legislativo para obviar todos los trámites internos para la aprobación de ley y que en la misma sesión plenaria se sometiera a consideración del pleno para su discusión, votación y aprobación.

El reglamento interno de la asamblea legislativa de el Salvador establece que se establecerá dispensa de trámite en casos “urgentes” y cuando haya sido solicitado por un diputado o diputada, cabe mencionar que, la dispensa de tramite si debe aplicar o poner en práctica por motivos de fondo de la ley que se va a probar o por el fondo de la reforma que se pretende realizar, esto se debe a que así lo estable el reglamento interior de la asamblea legislativa, se admite la dispensa de tramite solo en casos urgentes y a petición de un diputado o diputada.

4.6 La motivación

La motivación es un tema importante la Sala ha dicho que la motivación, se debe de fundamentar. Cuando las personas someten a un

proceso de carácter constitucional lo mínimo que puede esperar es que el tribunal le diga porque si o porque no su decisión, y eso debe ser muy explícito porque se tomó una decisión u otra.

Motivación: es el derecho que tiene todo ciudadano a saber cuáles fueron las razones del porque se toma una determinada decisión.

La satisfacción del derecho de petición es siempre que le den una respuesta en cualquier sentido. Por ejemplo, aquí hay personas que entienden que el derecho de audiencia es que materialmente mente los oiga, pero audiencia puede ser verbal o escrita y si le dan la respuesta es que se han tomado el tiempo de leer lo que pidieron por escrito.

Bajo esa óptica, la motivación es un derecho que tiene todas las personas, pero si es un derecho por la otra parte, con porta un deber jurídico para la autoridad. La autoridad tiene siempre la obligación de decir porque resuelve en determinado sentido. Esas razones fácticas, probatorio, jurídico, que conlleva a inclinarse en determinado sentido tiene el tribunal que explicitar. Y cuando es un tribunal siempre debe motiva, si no motiva, se violenta un derecho, la falta de motivación, la ausencia de motivación, la motivación aparate

Respecto al tema de la motivación la sala se ha pronunciado en la sentencia de la siguiente manera, el objeto que persigue la motivación es la explicación de las razones que mueven objetivamente al juez a resolver en determinado sentido, posibilitando el convencimiento de los justiciables del porqué de éstas. Es de aclarar que dicha labor de convencimiento no puede alcanzarse con la simple manifestación de las disposiciones correspondientes a las distintas fuentes normativas que sirvieron de base para erigir la providencia, sino que además, es necesario que la decisión judicial esté

precedida de la argumentación que la fundamente, la que habrá de versar sobre la actividad probatoria en que las partes sustenten sus alegaciones.

Se trata, entonces, que la motivación de la sentencia se enlace con los extremos sometidos por las partes al debate. En virtud de ello, es que el incumplimiento a la obligación de motivación adquiere connotación constitucional, por cuanto su inobservancia incide negativamente en la seguridad jurídica y defensa en juicio, en el sentido que al no exponerse la argumentación que fundamente los proveídos jurisdiccionales no pueden los justiciables observar el sometimiento del juez a la ley ni permite el ejercicio de los medios de defensa, especialmente el control a posteriori por la vía del recurso.⁷¹

Falta de motivación: En los años 1834 el Consejo en Francia se estableció que la falta de motivación de las resoluciones judiciales violaba las normas sustanciales de toda decisión en materia contenciosa. Es así, entonces, que la motivación que fue considerada por juristas como un principio de derecho natural, se transformó en un principio general del derecho y se expandió por la doctrina y las legislaciones del mundo civilizado hasta alcanzar hoy lo positivo en Constituciones y codificaciones.⁷²

En el caso nuestro las sentencias de la Sala de lo Constitucional deben estar motivadas, caso contrario son objeto de recurso, porque afecta la seguridad jurídica, debido que no son motivadas, no tiene forma de cómo defenderse.

⁷¹ *"Sentencia de la Sala de lo Constitucional Ref. 306-2007,"* Corte Suprema de Justicia, acceso 29 de octubre 2018, <http://www.jurisprudencia.gob.sv>

⁷² Clara Isabel Namuche Cruzado, "La falta de motivación de las resoluciones judiciales en el delito de violación sexual en el distrito judicial de Lima Norte 2015" (Tesis de grado, Perú 2017), 13.

Ausencia de motivación: cuando dice algo, es decir brinda un motivo por el cual se ha resultado de esa forma, pero es mínimo. Ha escrito algunas cosas, pero no son suficientes para convencernos del porqué de la sentencia.

Motivación aparente: cuando parece que está motivando, pero en realidad no lo es. Esta es la motivación de copia y pega, Ratio deciden di, esa es motivación.

La motivación debe de ser racional, suficiente. Ahora este concepto de suficiente nos lleva al elemento de extensión. Cuanto es necesario motivar.

Funciones de la Motivación:

Función de Publicidad: La Corte Suprema de Justicia a través de la Sala de lo Constitucional desconoce a la Asamblea Legislativa, la elección de los magistrados, debido que a ellos los eligió la Asamblea Legislativa, y se dice que el Diputado es un funcionario de elección, de primer orden y el Magistrado es de segundo grado porque lo eligen los Diputados. Ahora como se legitima el juez, con la legitimación, por eso la primera función que cumple la motivación es de publicidad, tiene una publicidad en dos dimensiones 1) *Publicidad interna* es para las partes, díganles a las partes que está bien y que está mal 2) *Publicidad externa* es para todos. La decisión de un tribunal se legitima en la decisión misma. La Sala se legitima cuando leemos las sentencias. Ahora el Juez que deba explicar sus sentencias no puede Motivar y si no está motivada le violenta un derecho.

1) Función de Convencimiento: El Juez debe explicitar las razones del porque decide de determinada manera. No me gusta lo que decide, pero debe decírmelo, para que conozcamos lo que él decide debe motivar.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

V.I CONCLUSIONES

La Dirección General de Impuestos Internos es la encargada de ejecutar el control, fiscalización, registro, transferencias de los impuestos, entre otras actividades que garanticen la generación de ingresos para el Estado para sus diferentes políticas en el país a través del Ministerio de Hacienda, institución que para lograr sus objetivos funciona a través de la emisión y cumplimiento de actos administrativos; esas funciones son limitadas por la caducidad la cual es una figura que en el derecho tributario tiene larga historia en el ámbito legislativo en El Salvador, sin embargo es poco conocida, escasamente explorada por los contribuyentes y por los abogados dedicados a la rama del derecho tributario lo que causa que surjan las violaciones a varios de los derechos que como contribuyente se tiene ante la Administración Pública encargada de recaudar los tributos, la Administración Tributaria inicia su proceso de fiscalización con el auto de designación de auditores los cuales tienen la facultad de pedirle al contribuyente la documentación necesaria para poder completar el proceso de fiscalización hasta tienen la facultad de poder cruzar información con personas relacionadas al negocio del contribuyente fiscalizado y poder llegar al informe de auditoría en el cual se manifiestan los hallazgos hechos al contribuyente desde el momento de notificado el auto que designa a los auditores encargados de la fiscalización, el sujeto pasivo es decir el contribuyente fiscalizado tiene la facultad de poder alegar la figura de la caducidad ya sea porque presento declaración y pasaron tres años o que no presento y ya transcurrieron cinco años exigidos por la ley para poder aplicar la figura y poder defenderse de la Administración, sin embargo pocos son los casos en los que el contribuyente fiscalizado ha frenado a la Administración alegando la Caducidad, esto se debe al poco conocimiento de las leyes tributarias que existe en El Salvador el desinterés de informarse de las leyes

tributarias y poder conocer derechos que se poseen como contribuyentes, a esto se suma la poca difusión de información que existe en el Ministerio de Hacienda no poseen con programas que eduquen a la población tributaria y jurídica.

A lo largo de nuestra tesis hemos dado a conocer los aspectos relevantes de la caducidad, como opera y aunque la legislación tributaria no es clara en cuanto al momento u oportunidad para que el administrado pueda invocar la caducidad, consideramos que la costumbre es que ésta es invocada en el momento de la notificación del auto de fiscalización emitido por la administración tributaria; así como se ha detallado los diferentes cambios que la figura regulada en el Código Tributario ha sufrido, hay que concluir que la caducidad es un mecanismo de defensa que posee el contribuyente eficaz sin demora en procesos.

Consideramos que los contribuyentes tienen una deficiencia para acceder a la verdadera justicia ya que en nuestra sociedad no hay una educación o cultura orientada al reclamo de nuestros derechos frente a una violación de estos, porque existe un conformismo y desinterés las normas que nos permitan hacer valer nuestros derechos como ciudadanos.

V.II RECOMENDACIONES

Como producto de la investigación realizada consideramos necesario establecerlas siguientes recomendaciones:

Ante la importancia del conocimiento de la figura de la caducidad para el contribuyente, pues se permite evitar posibles abusos de actuaciones de la Administración Tributaria para la determinación del pago de un impuesto, se sugiere un programa de educación tributaria, implementado por la Dirección General de Impuestos Internos en el que se pueda acceder a información clara y veraz por medio de capacitaciones y diplomados impartidos por el personal calificado del Ministerio de Hacienda expertos en el tema de Fiscalización.

Con esta medida se pretende crear una cultura de reclamo en la población tributaria para que puedan defender de las violaciones que la Administración Tributaria comete, es de recalcar que la importancia de tener contribuyentes informados de sus derechos se frenaría los abusos de poder por parte de la Dirección General de Impuestos Internos en los procesos de fiscalización.

A través de comunicados hechos por el Ministerio de Hacienda se dé a conocer las reformas del Código Tributario, Ley de Impuestos a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y leyes relacionadas a los Impuestos.

Como producto de la investigación realizada consideramos necesario establecerlas siguientes recomendaciones:

Ante la importancia del conocimiento de la figura de la caducidad para el contribuyente, pues se permite evitar posibles abusos de actuaciones de la Administración Tributaria para la determinación del pago de un impuesto, se sugiere un programa de educación tributaria, implementado por la Dirección General de Impuestos Internos en el que se pueda acceder a información clara y veraz por medio de capacitaciones y diplomados impartidos por el personal calificado del Ministerio de Hacienda expertos en el tema de Fiscalización.

Con esta medida se pretende crear una cultura de reclamo en la población tributaria para que puedan defender de las violaciones que la Administración Tributaria comete, es de recalcar que la importancia de tener contribuyentes informados de sus derechos se frenaría los abusos de poder por parte de la Dirección General de Impuestos Internos en los procesos de fiscalización.

A través de comunicados hechos por el Ministerio de Hacienda se dé a conocer las reformas del Código Tributario, Ley de Impuestos a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y leyes relacionadas a los Impuestos.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

Becerra Bautista, José. *El proceso civil en México*. México: Porrúa, 1995.

Bielsa, Rafael. *Principios de Derecho Administrativo*. Argentina: Palma, 1988.

Cabanela de Torres, Guillermo. *Diccionario Jurídico Elemental*. México:

Corraliza, Gómez. *La Caducidad*. Madrid: Montecorvo, S. A, 1990.

Porrúa, 2003.

Choisy, Auguste. *El Arte De Construir En Roma*. España: Instituto Juan de Herrera, 1999.

De la Cueva, Arturo. *Derecho Fiscal*. México: Porrúa, 2012.

García Vizcaíno, Catalina. *Derecho Tributario Parte general*. Argentina: Depalma, 1996.

Jarach, Dino. *El hecho imponible*. Argentina: Abeledo-Perrot, 1943.

J. Jorge. *Tratado de Derecho Civil, Parte General*. Argentina: Perro, 1973.

Linares Guerrero, Ángel. *La caducidad como medio de extinción de las obligaciones*. México: UNAM, 2005.

Magaña, Álvaro. *Ensayos de Derecho Tributario, la Reforma Tributaria de 1915: una visión Retrospectiva*. El Salvador 1984.

Magaña, Álvaro. *Derecho Constitucional Tributario: el principio de legalidad*. El Salvador: UCA, 1993.

Mendoza Orantes, Ricardo A. *Constitución de la República de El Salvador, Comentarios, Explicaciones, Doctrina, Jurisprudencia y Legislación aplicable*. El Salvador, Editorial jurídica salvadoreña, 2004.

Ministerio de Hacienda. *Guía del Sistema de Archivo de la Dirección General de Impuestos Internos Septiembre*. El Salvador 2012.

Montoya Chávez, Víctor Hugo. *El proceso de Inconstitucionalidad en la Jurisprudencia 1994-2014*. Perú: Tribunal Constitucional, 2015.

Montoya López, María del Prado. *Los planes de inspección: naturaleza, contenido, publicidad y eficacia*. España: Monografías, 2007.

Musgrave, Richard A. *Teoría de la Hacienda Pública*. Madrid: Aguilar, 1967.

Ortoland, Manuel. *Explicación Histórica de las Instituciones del Emperador Justiniano*. Argentina: Omeba, 1960.

Osorio, Manuel. *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Guatemala: Detascan, 2008.

Rodríguez Lobato, Raúl. *Derecho Fiscal*. Reino Unido: Oxford University, 1998.

S. Smith, Roberts. *Compilación de Leyes no Insertadas en las Colecciones Oficiales Guatemala*, Guatemala: San José 1937.

Van Kommer, Víctor. *Manual de Administración Tributaria*. Países Bajos, CIAT, 2000.

TRABAJOS DE GRADO

Amuche Cruzado, Clara Isabel. “La falta de motivación de las resoluciones judiciales en el delito de violación sexual en el distrito judicial de Lima Norte 2015”. Tesis de grado. 2017.

Alvarenga Ventura, Madeline Abilene., María Victoria Campos Pérez y Karen Daniela Genovéz Monge. “Prescripción y Caducidad de las facultades de fiscalización y control de La Administración Tributaria”. Tesis de grado. Universidad de El Salvador. 2016.

Callejas De Pineda, Dinora Beatriz. “La Prescripción y Caducidad de las Facultades De Fiscalización y Control de la Administración Tributaria, en los impuestos internos”. Trabajo de grado, Universidad de El Salvador. 2009.

Carrillo Riva, Daysi Dalila. “La inconstitucionalidad como medio de defensa de la supremacía constitucional y la efectividad de este para el control de leyes, decretos y reglamentos”. Trabajo de grado, Universidad de El Salvador. 2011.

Cruz Contreras, William Isaí. “Prescripción y caducidad de las facultades de fiscalización y control de la dirección general de impuestos internos en relación con el impuesto sobre la renta”. Tesis de Grado. Universidad de El Salvador. 2009.

Cruz Contreras, William Isaí., Herbert Ernesto Merlos Osorio y Marlon Edenilson Morán Rivas. “Prescripción y Caducidad de las Facultades de Fiscalización y Control de la Dirección General de Impuestos Internos en Relación con El Impuesto Sobre La Renta”. Tesis de grado. Universidad de El Salvador. 2015.

Hernández López, Jefferson Brandon., Jennifer Alicia Pénate Alvarado y Brenda Yaneth Vásquez Moreno. “Distinción entre tasas e impuestos municipales por su naturaleza y no por su denominación”. Trabajo de grado, Universidad de El Salvador. 2016.

Hernández Vásquez, Alberto Armando., Alexander Antonio Marín Molina y Karla Noemí Raquel Reyes Rodríguez. “Actuaciones de la administración tributaria en el ejercicio de sus facultades de fiscalización y control”. Trabajo de grado, Universidad de El Salvador. 2013.

Salgado Mina, Kirio Waldo. “principios constitucionales relativos a la fiscalización y control de la hacienda pública en El Salvador”. Tesis Doctoral. Universidad de El Salvador. 1977.

LEGISLACIÓN

Código Tributario Salvadoreño

DECRETO 2996, de fecha 14 de enero de 1990, Artículo 6 de la ley procesal constitucional.

Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

SENTENCIAS

“Caducidad de Instancia Ref. 219-CAM-2011”. Sala de lo Contencioso Administrativo, acceso 23 de octubre 2018.

“Caducidad de Instancia Ref. 123-OM-2005”. Cámara Tercera de lo Civil de la Primera Sección del Centro. Acceso 29 octubre 2018.

“Declaratoria de ilegalidad Ref. 269-2016”. Sala de lo Contencioso Administrativo. Acceso 23 de octubre 2018.

“Reintegro de crédito fiscal Ref. 177-2011”. Sala de lo Contencioso Administrativo. Acceso 29 de octubre 2018.

“Reintegro de crédito fiscal Ref. 177-2011”. Sala de lo Contencioso Administrativo. Acceso 29 de octubre de 2018.

“Sentencia Definitiva, Referencia 77-D-2002”. Sala de lo Contencioso Administrativo. Acceso 29 octubre 2018.

Sentencia de inconstitucionalidad Ref. 14-II-1997”. Corte Suprema de Justicia. Acceso 29 de octubre 2018.

“Sentencia de la Sala de lo Constitucional ref. 8-97Ac”. Corte Suprema de Justicia. Acceso 29 de octubre 2018.

“Sentencia de casación 27-2005”. Sala de lo Constitucional. Acceso 21 de octubre de 2018.

“Sentencia de la Sala de lo Constitucional ref. 53-2013/54-2013/55-2013/60-2013”. Corte Suprema de Justicia. Acceso 29 de octubre 2018.

“Sentencia de la Sala de lo Constitucional Ref. 306-2007”. Corte Suprema de Justicia. Acceso 29 de octubre 2018.

PAGINAS WEB

<http://www.jurisprudencia.gob.sv>

REVISTAS

Moncada Zapata, Juan Carlos. “Principios para la interpretación de la Constitución en la jurisprudencia de la corte colombiana”, *Revista de Estudios de Derecho de la Universidad de Colombia*. (1995): 5.

Suprema Corte de Justicia de la Nación México. “Seminario Judicial de la Federación y su Gaceta”. N°16 (2013): 437.

Viti de Marco, A. D. “Economía Financiera”. *Revista de Derecho Privado*. (1934): 31.

DICCIONARIOS

Cabanela de Torres, Guillermo. *Diccionario Jurídico Elemental*. México: Porrúa, 2003.

Osorio, Manuel. *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Guatemala: Detascan, 2008.