

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

ESCUELA DE ECONOMIA



EVALUACION ECONOMICA DEL INCREMENTO EN EL IMPUESTO A  
 LAS VENTAS DEL SECTOR INDUSTRIAL, DURANTE EL  
 PERIODO 1983 / 1985

TESIS PRESENTADA POR:

Héctor Fernández Lemus  
 Francisco Eliseo Vásquez López  
 Ever Saíd Zelayandia Torres

PARA OPTAR AL GRADO DE:

Licenciado en Economía

Asesor: Lic. Rogelio Soto Aparicio

AGOSTO DE 1988



T  
336.271  
F 363e

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR



RECTOR: LIC. LUIS ARGUETA ANTILLON

SECRETARIO GENERAL: ING: RENE MAURICIO MEJIA MENDEZ

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

DECANO: LIC. HORTENSIA DUEÑAS DE GARCÍA

SECRETARIO: SANTOS SATURNINO SERPAS

TRIBUNAL EXAMINADOR:

PRESIDENTE: LIC. JOSÉ RODOLFO LÓPEZ MIRA

1ER. VOCAL: LIC. HÉCTOR GILBERTO RENDEROS  
COLORADO

2DO. VOCAL: LIC. ROGELIO SOTO APARICIO

FECHA DE GRADUACIÓN: 29 DE OCTUBRE DE 1988

DEDICATORIA:

A DIOS TODOPODEROSO, POR SUS BENDICIONES EN TERMINAR ESTE  
TRABAJO

A MIS PADRES:

MAURICIO FERNANDEZ

BLANCA LEMUS

POR SU SACRIFICIO Y ABNEGACION EN  
ORIENTARME

A MIS HERMANOS:

SILVIA, DELMI, MARINA, GLORIA,  
MAURICIO Y SAUL, QUIENES SIEMPRE  
ME ESTIMULARON A GRADUARME.

A MI ESPOSA:

MERCEDES LILIAN

POR SU ESTIMULO Y COMPRESION

A MIS HIJOS:

HECTOR ERNESTO Y SUSSY MARICELA

QUIENES CONSTITUYEN MI ESPERANZA,  
CON AMOR Y COMO EJEMPLO DE INSPIRACION

A MIS PROFESORES:

LIC. HECTOR GILBERTO RENDERO;

LIC. RODOLFO LOPEZ MIRA Y LIC. ROGE-

LIO SOTO APARICIO, POR GUIARME EN

ESTE TRABAJO Y ESPECIALMENTE

AL LIC. RENDERO POR SU APOYO INCON-  
DICIONAL.

HECTOR FERNANDEZ LEMUS

AGRADECIMIENTO:

A DIOS TODOPODEROSO POR ILUMINARNOS PARA LLEVAR A FELIZ  
TERMINO LA PRESENTE OBRA.

A YOLANDA, MI ESPOSA, POR SU COMPRESION Y CONFIANZA.

A FRANCIS, BELKY Y BESIE, MIS HIJOS, FUENTE DE MI MOTIVA-  
CION.

A MIS PROFESORES, AMIGOS Y DEMAS PERSONAS QUE NOS BRINDA-  
RON SU APOYO Y COLABORACION.

FRANCISCO ELISEO VASQUEZ LOPEZ

# I N D I C E

	Pág.
INTRODUCCION .....	i
 CAPITULO I  MARCO TEORICO CONCEPTUAL	
1. CONCEPTUALIZACION GENERAL .....	1
1.1. Política Económica .....	1
1.1.1. Papel de la Política Económica ..	2
1.1.2. Política Fiscal .....	3
1.1.3. Instrumentos de Política Fiscal .	5
1.2. Importancia de la Tributación .....	7
1.2.1. Definición de Impuesto .....	8
1.2.2. Principios de la Imposición .....	9
1.3. Bases y Tasas de Impuesto .....	12
1.4. Características de los Impuestos .....	12
1.5. Efectos de los Impuestos en las Empresas Manufactureras y los Consumidores .....	14
1.5.1. En relación a las Empresas Manu- factureras .....	14
1.5.2. En relación a los Consumidores ..	15
2. TIPOLOGIA DE LOS IMPUESTOS .....	17
2.1. Concepto y Clasificación .....	17
2.1.1. Impuestos Directos .....	17
2.1.2. Impuestos Indirectos .....	17

	Pág.
2.2. Modalidades de los Impuestos en El Salvador	18
2.2.1. Impuestos Directos .....	18
2.2.2. Impuestos Indirectos.....	20

## CAPITULO II

### RELACION ECONOMICA ENTRE EL IMPUESTO INDIRECTO Y LA INDUSTRIA MANUFACTURERA

1. DESARROLLO INDUSTRIAL.....	22
1.1. Características del Proceso.....	22
1.2. Políticas de Incentivos Fiscales para el Desarrollo de la Industria Manufacturera...	26
1.2.1. Concepto de Incentivos Fiscales ....	26
1.2.2. Justificación de los Incentivos.....	27
1.2.3. Costo de los Subsidios.....	29
1.2.4. Incentivos Nacionales .....	34
2. IDENTIFICACION DE LA IMPORTANCIA FISCAL EN EL DESARROLLO INDUSTRIAL.....	35
2.1. Formación de Capital Fijo.....	35
2.2. Impuesto de Timbres Fiscales.....	38
2.3. Comportamiento de los Ingresos Tributarios.	45
3. IDENTIFICACION DE LOS EFECTOS DE LA TRASLACION IMPOSITIVA EN LA ECONOMICA HASTA 1978.....	49
3.1. Generalidades.....	49
3.2. Demanda Global.....	51

	Pág.
3.3. Oferta Global.....	57
3.3.1. Importaciones .....	59
3.3.2. Producto Interno Bruto.....	59
4. SITUACION DEL GOBIERNO.....	64
4.1. Situación Financiera .....	64
4.2. Situación Económica .....	67
5. DE LA TRASLACION IMPOSITIVA .....	69

### CAPITULO III

#### EVALUACION ECONOMICA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS

1. MARCO DE REFERENCIA PARA LA APLICACION DEL INCREMENTO DEL 3.0% DEL IMPUESTO A LAS VENTAS (PERIODO 1983-1985).....	72
1.1. Fundamento de la Imposición .....	72
1.2. Aplicación de la Imposición.....	73
1.3. Excepciones .....	75
1.4. Operaciones no Afectadas por el incremento del Impuesto de Timbres .....	76
1.5. Operaciones totalmente exentas del Impuesto de Timbres Fiscales .....	76
2. IDENTIFICACION DE LOS EFECTOS DE LA TRASLACION IMPOSITIVA .....	77
2.1. En la Demanda .....	77
2.1.1. Consumo.....	77
2.1.2. Inversión.....	86

	Pág.
2.2. En la Oferta.....	88
2.2.1. Comportamiento de la Oferta Global..	88
2.2.2. Relación del PIB a precios corrientes con el Impuesto de Timbres Fiscales.	92
2.3. En el Empleo.....	95

#### CAPITULO IV

##### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. CONCLUSIONES .....	98
1.1. Introducción.....	98
1.2. Panorama general de las Finanzas Públicas ..	99
1.3. Conclusiones .....	101
2. RECOMENDACIONES .....	104
2.1. Introducción.....	104
2.2. Recomendaciones para la Política Fiscal....	107
2.2.1. Efectividad en la Administración Tributaria.....	107
2.2.2. Impuesto al Valor Agregado como Al- ternativa del Impuesto de Timbres Fiscales .....	108
2.3. Innovación.....	112
ANEXOS.....	113
BIBLIOGRAFIA.....	118

## INTRODUCCION

La comprensión de las Finanzas Públicas, ayuda a entender que la acción gubernamental es importante en cualquier sistema económico. El pueblo debe confiar en que el Gobierno le ofrecerá protección en el sentido de mantener la justicia social, proveerle de un sistema de leyes que permita el funcionamiento de una economía de libre mercado y asegurar una diversidad de servicios públicos; así, el aspecto económico de la actividad gubernamental, juega un papel importante en los resultados obtenidos por la economía entera.

Dentro de los aspectos que trata la economía gubernamental podemos mencionar: los ingresos y gastos del gobierno, los presupuestos, los impuestos, la deuda pública, entre otros.

Este trabajo no pretende constituirse en un estudio general del quehacer gubernativo, en lo que a su aparato económico respecta, sino en realizar un análisis de los efectos de los impuestos especialmente de los indirectos, sobre la economía y, quizás en una forma particular, de su influencia en la consecución de objetivos económicos tales como: el desarrollo, la estabilidad, la equidad y la eficiencia de la economía.

Como se observará con el desarrollo del presente -

ración del presente trabajo. Se reconoce que la progresividad que se ha pretendido llevar con la tributación indirecta, depende en gran parte, de la posibilidad de lograr una efectiva progresividad a través de las políticas de tributación directa, con el propósito de darle amplitud y espacio a las reformas efectuadas en 1979, y de las que se espera mayor éxito.

Uno de los propósitos importantes de la política fiscal o tributaria es la captación de recursos financieros, para lo que es indispensable aplicar los impuestos indirectos, sobre todo porque representan un importante monto en el total de recaudaciones.

La prestación eficiente de servicios públicos vitales para la comunidad, depende de los recursos del gobierno, los que a su vez provienen en gran medida de sus ingresos, por impuestos indirectos.

De no haber suficiente recaudación, se tiene o una sensible baja en la calidad y cobertura de los servicios, o la necesidad de recurrir a fuentes alternativas de financiamiento (préstamos, más impuestos, etc.) lo que podría generar abiertamente un proceso inflacionario, que trastorna la economía del país, en general.

En síntesis, el objetivo con el presente trabajo, es evidenciar la significación en cuanto a la aplicación y efectos de la imposición indirecta en el país.

trabajo, es cierto que la intervención estatal ha aumentado mucho en la planificación y ejecución de programas y proyectos económicos; la última década ha sido testigo de significativos cambios políticos y en las políticas económicas; -- sin embargo, tales cambios no obedecen necesariamente o son efecto de una planificación. Los precios de mercado rigen la vida económica nacional; ellos en alguna medida, son factores para la toma de decisiones sobre la política tributaria.

El dinero con que el Estado cubre sus gastos, procede de tres fuentes, a saber: los impuestos, empréstitos o inversiones y la emisión de dinero. De hecho, el más importante de estos medios lo constituyen los impuestos y entre éstos los indirectos que son sobre los que versa el presente trabajo.

El análisis de la tributación indirecta que se hace en este trabajo, es desde el punto de vista de las necesidades gubernamentales por lograr determinados objetivos, y no desde el punto de vista de la administración tributaria; sin embargo, no se ignoran las realidades administrativas. Por otro lado, debe señalarse, explícitamente que la política de tributación indirecta no puede ser considerada un elemento sólo o único para el análisis, sino que ha sido necesario usar todo un complejo de información tributaria directa, e indirecta para los objetivos perseguidos en la elabo-

ración del presente trabajo. Se reconoce que la progresividad que se ha pretendido llevar con la tributación indirecta, depende en gran parte, de la posibilidad de lograr una efectiva progresividad a través de las políticas de tributación directa, con el propósito de darle amplitud y espacio a las reformas efectuadas en 1979, y de las que se espera mayor éxito.

Uno de los propósitos importantes de la política fiscal o tributaria es la captación de recursos financieros, para lo que es indispensable aplicar los impuestos indirectos, sobre todo porque representan un importante monto en el total de recaudaciones.

La prestación eficiente de servicios públicos vitales para la comunidad, depende de los recursos del gobierno, los que a su vez provienen en gran medida de sus ingresos, por impuestos indirectos.

De no haber suficiente recaudación, se tiene o una sensible baja en la calidad y cobertura de los servicios, o la necesidad de recurrir a fuentes alternativas de financiamiento (préstamos, más impuestos, etc.) lo que podría generar abiertamente un proceso inflacionario, que trastorna la economía del país, en general.

En síntesis, el objetivo con el presente trabajo, es evidenciar la significación en cuanto a la aplicación y efectos de la imposición indirecta en el país.

Se hará énfasis en lo que ocurre con el impuesto de timbres fiscales.

Dentro del esquema desarrollado en el presente -- trabajo se define en el primer Capítulo conceptualizaciones generales, respecto a la importancia y relevancia de la política fiscal, complementándose con la acepción teórica de los tipos de impuestos, y sus características. El segundo Capítulo presenta un análisis de tipo económico del impuesto a las ventas y su incidencia en el desarrollo industrial del país; así como sus efectos sobre algunas variables económicas tales como: la inversión, el consumo y el empleo. El tercer Capítulo presenta una evaluación económica del im puesto a las ventas, relacionando la Oferta y Demanda Globa les, con respecto a algunos componentes tales como: consu- mo, inversión y el PIB. Además relaciona la variable empleo y los ingresos corrientes del gobierno; finalmente en el Ca- pítulo Cuatro se deducen algunos resultados que inciden ---- grandemente en el desarrollo de la economía y, además, se -- pretende colaborar en la búsqueda de respuestas y soluciones a la maltrecha economía, con proposiciones que, si bien es - cierto, no son la panacea exigida, son el resultado de estu- dios objetivos que no se llevan a la práctica en el país, - por tratar de proteger siempre al capital, olvidándose los encargados de efectuar las diferentes políticas que con el concurso y participación de todos los sectores se obtendrían

## CAPITULO I

### MARCO TEORICO-CONCEPTUAL

#### 1. CONCEPTUALIZACION GENERAL

##### 1.1. Política Económica

El término política económica significa, o debe entenderse, como la acción deliberada del Estado tendente a influir sobre la marcha del sistema económico, para condicionar la actividad económica en función de los objetivos de bienestar económico que aspira la sociedad; tal bienestar está expresado en niveles de satisfacción de las necesidades alcanzadas y en la distribución del ingreso generado por el proceso de crecimiento del sistema.

La expresión "política económica" deriva su significado y dirección de las aspiraciones y metas de la sociedad dentro de la cual funciona y del pueblo a quien debería servir. Las aspiraciones de los pueblos de los países subdesarrollados como El Salvador, son muy claras: mejoramiento económico y estabilidad que constituye una base material donde puedan crecer la dignidad humana y permita mejores condiciones de vida con justicia social.

La búsqueda del progreso social y mejores formas de vida dentro de una mayor libertad, comprende la aceptación de los siguientes puntos, como propósitos económicos de polí-

tica impositiva y presupuestaria:

- a) Poner a disposición del desenvolvimiento económico, el máximo flujo de recursos humanos y materiales que sea congruente con los requisitos mínimos de consumo común.
- b) Procurar mantener una estabilidad económica razonable frente a las presiones inflacionistas, a largo plazo, y frente a los movimientos, a corto plazo, de los precios internacionales.
- c) Reducir, en caso de países subdesarrollados, las desigualdades extremas de: riqueza-pobreza; altísimos ingresos-ingresos nulos; excesivo consumo de todo-inaccesibilidad a consumir. Tales desigualdades minan la eficiencia productiva, niegan la justicia y ponen en peligro la estabilidad política.

1.1.1. Papel de la Política Económica

Una característica del proceso de formación de capital en las economías subdesarrolladas, es el papel que debe desempeñar el gobierno como productor de bienes y servicios de carácter colectivo y como promotor y conductor del proceso de desarrollo económico por medio de la planificación y de la política económica que comprende a la política relacionada con los gastos e inversiones públicas.

Aparte de su aporte directo al bienestar humano, - la inversión del gobierno en servicios generales sociales, - hace dos contribuciones esenciales para el crecimiento económico:

a) El mejoramiento en gran escala de la salud, la educación y el adiestramiento, que ensanchan la capacidad productiva, al aumentar, por una parte, el vigor y la energía de los trabajadores, y por otra, su acervo de conocimientos y pericias; ésto representa casi tanto aumento de los recursos que quedan a disposición de la economía, como el que se deriva de las inversiones que incrementan la reserva de capital físico.

b) Los aumentos de la capacidad humana combinados con las inversiones en carreteras, programas de energía eléctrica, riegos y otros semejantes, proporcionan el ambiente económico - necesario e indispensable para que las inversiones privadas sean más atractivas.

En resumen, puede asegurarse que el gobierno es el actor principal en un proceso de política económica. De hecho cualquier intento de política económica amplia, debe contener un grupo de políticas relacionadas entre sí, que contribuyan para el logro del crecimiento económico tales como: la Política Monetaria y Crediticia, de Comercio Exterior, Sectoriales de Producción, Fiscal, etc.

Mediante la aplicación de la política económica, el Estado influye sobre la marcha del sistema económico y actúa como promotor y conductor del proceso de crecimiento económico.

#### 1.1.2. Política Fiscal

Se han planteado hasta aquí, conceptos básicos de

política económica general y se han concebido, en términos amplios, la actuación que le corresponde al gobierno. De hecho, la actuación del Estado en la actividad económica la ejerce con base en las finanzas públicas; concretamente, mediante la ejecución presupuestaria, con lo cual influye sobre el comportamiento de la Oferta y Demanda Global de la comunidad.

Para tal efecto, el Estado tiene que valerse de ciertos medios que le son propios para el manejo de los gastos públicos y la administración de los impuestos, lo que se conoce generalmente con el nombre de "política fiscal". Por medio de ésta el gobierno está en condiciones de modificar la Demanda y Oferta Totales de bienes y servicios de la comunidad, afectando con ello los niveles de producción y de ocupación y propiciando el crecimiento del sistema económico, mediante las funciones ya establecidas de tal política. Estas funciones, pueden entenderse mejor si se recuerdan los lineamientos del análisis desarrollado por Keynes, los cuales pueden resumirse brevemente como sigue:

i) Puede mantenerse cualquier nivel dado de ocupación y empleo, si se toma en cuenta que la inversión-gastos en bienes de capital, como edificios, fábricas, maquinaria, etc., es la estrictamente necesaria para neutralizar lo que ahorra la gente a ese nivel de ingresos, es decir, lo que no gasta en consumo.

ii) Al contrario de lo que suponen los clásicos, no hay seguridad de que la inversión privada se ajuste en forma efectiva para neutralizar cualquier volumen de ahorros. Esto es lo más probable, si se considera que los hábitos de consumo y de ahorro son relativamente estables, mientras que la inversión, que depende de la perspectiva de ganancia, es incierta, transitoria y caprichosa.

iii) En consecuencia, se presenta la posibilidad de que la inversión planeada pueda exceder o ser inferior al ahorro real. Si la inversión planeada excede al ahorro real, la demanda efectiva subirá y se iniciará un movimiento ascendente del nivel de ocupación, desarrollándose la inflación. Si la inversión planeada es inferior al ahorro real, la demanda efectiva total bajará y se da inicio a un período de deflación.

iv) Por lo mismo, una sociedad que desee un nivel alto y estable de ocupación y no esté dispuesta a dejar al azar el logro de este objetivo, debe adoptar medidas fiscales deliberadas para mantener o restringir la demanda efectiva y para sostener el volumen deseado de ocupación y la marcha equilibrada del sistema económico.

### 1.1.3. Instrumentos de Política Fiscal

Para efectos de comprensión en el desarrollo del trabajo, se han considerado solamente dos instrumentos de política fiscal:

A) Los gastos del gobierno, que pueden cambiarse deliberada-

mente o por mecanismos automáticos, explicados más adelante, con efectos estabilizadores. Tales efectos estabilizadores se clasifican en dos grandes divisiones:<sup>1/</sup>

i) Gastos en obras públicas, o sea en bienes para la comunidad, tales como: carreteras, escuelas, oficinas de correos, hospitales, parques y otras obras semejantes; y

ii) Pagos de transferencias, que no tienen su contrapartida en bienes o servicios, como son: los intereses sobre la deuda pública, los subsidios agrícolas y las contribuciones a los sistemas de Seguridad Social.

B) Los impuestos, cuyos rendimientos estimulan o desaniman los gastos privados en consumo o inversión. Tales acciones pueden consistir en reducciones o aumentos de los impuestos en general o mediante ciertas modificaciones de la estructura de impuestos para disminuir o aumentar la participación del ingreso de los sectores de la población con una gran propensión a consumir.

El propósito de estos instrumentos fiscales es evitar que el gasto total baje o suba más allá del volumen necesario para mantener un nivel deseable de producción y ocupación. Si el gasto privado disminuye por debajo de estos niveles, deberán aumentarse los gastos públicos y reducirse los

---

<sup>1/</sup> Samuelson, Paul "Curso de Economía Política". Pág. 409

impuestos, especialmente los de consumo o sea los que gravan a la población que tiene una alta propensión a consumir; y, el gobierno incurrirá en este caso en un déficit. Si los -- gastos privados rebasan estos niveles (por ejemplo, una situación inflacionaria), los gastos públicos deberán restringirse, posponerse las obras públicas y los impuestos, especialmente los de consumo, deberán mantenerse o aumentarse. Así, el gobierno acumularía un excedente que podría usarse para -- compensar los déficit surgidos previamente. Al alternar los déficit y los excedentes, el gobierno estaría en condiciones de mantener los gastos totales a niveles más estables.

#### 1.2. Importancia de la Tributación

Todos los países del mundo, desde los altamente desarrollados hasta los menos desarrollados, consideran de suma importancia la cuantía de los ingresos que pueden recaudar a través de los impuestos, para lograr una combinación adecuada de los objetivos de la Política Fiscal con los objetivos -- de la Política de Desarrollo Económico.

La tributación, entonces, es importante en razón de que es la fuente financiera que permite al Estado sufragar los gastos para suministrar aquellos bienes y servicios que, en una economía de mercado, el sector privado no desea o no está en condiciones de producir, ya sea por razones del monto de las inversiones que deben hacerse o por el tiempo -- de recuperación de tales inversiones. A tales bienes y ser-

vicios se les denomina sociales, públicos o colectivos; como ejemplos de los mismos se pueden citar: la administración de la justicia, el orden público, la defensa del país frente a la invasión extranjera, los servicios de educación y la protección contra los fraudes, la violencia y el crimen. Estos servicios se proporcionan de tal manera que permitan un funcionamiento adecuado de la economía de mercado.

Aunque las obras para la prestación de servicios públicos generalmente se financian con fondos obtenidos mediante créditos externos o internos, su amortización e intereses se van pagando con recursos captados a través de los impuestos.

En síntesis, pues, los recursos financieros que el Estado necesita para realizar sus gastos e inversiones, los obtiene, en su mayoría, mediante la tributación, lo cual hace de tal proceso algo fundamental, inherente al desenvolvimiento de las sociedades.

#### 1.2.1. Definición de Impuesto

La definición de impuesto es tanto compleja porque comprende connotaciones jurídicas y económicas. Sin embargo, para el caso, se consideran apropiadas las expuestas a continuación:

a) "Pagos obligatorios del sector privado a los organismos gubernamentales con el propósito expreso de servir para la sa--

tisfacción de las necesidades colectivas"<sup>2/</sup>

b) "Representan una apropiación de recursos por el erario público, de los que resulta en forma inmediata, la reducción del poder de compra de las familias y las empresas; se supone, implícitamente, que la colectividad recupera los recursos cedidos al Estado bajo la forma de servicios de interés público, beneficios y otros".<sup>3/</sup>

Las definiciones anteriores expresan el significado de los impuestos desde el punto de vista económico. Se puede decir que mediante la tributación las familias y empresas transfieren poder de compra al Estado, para que éste pueda satisfacer las necesidades de carácter colectivo.

#### 1.2.2. Principios de la Imposición

Lo que se debe entender por un sistema tributario justo no es cuestión de economía técnica sino de un sentido de la equidad social. No obstante con base en la distribución de los beneficios generados por los impuestos y en la distribución de la riqueza en la sociedad, se han desarrollado los principios siguientes:

a) El Principio del Beneficio: Tal como lo expresa Samuelson implica que todo tributo que se basa en él mismo "es aquel que grava a las personas y negocios de acuerdo con las venta

<sup>2/</sup> Hicks. Apuntes sobre Finanzas Públicas, Publicación de la Facultad de Ciencias Económicas. UES. Volúmen XXXV-2. Marzo de 1983.

<sup>3/</sup> Castro A. y C. Lessa. "Introducción a la Economía". Siglo XXI Editores. P. 94.

jas o beneficios que cada uno pueda recibir de la actividad del Estado"<sup>4/</sup>. La aplicabilidad de este principio se refleja en los impuestos de carretera; en cierta medida en el campo del Seguro Social y en muchos de los servicios locales, - como la construcción de represas y acueductos, porque solo puede aplicarse donde los beneficiarios se pueden ubicar claramente, lo que no es posible en la mayoría de los servicios públicos. Por ejemplo, se presenta dificultad al pretender individualizar el pago de impuestos por beneficios de la defensa nacional o de la instrucción pública. En síntesis, un sistema tributario estructurado bajo el principio del beneficio, solo da una solución parcial al problema de la equidad tributaria.

b) El Principio de la Capacidad de Pago: Constituye otra norma de equidad. Ya en 1776, Adam Smith colocó este cánón de la tributación en primer lugar, y la mayoría de la gente considera perfectamente natural que un sistema tributario equitativo postule que los ricos de la comunidad deban pagar más que los pobres.

En realidad, el principio de la Capacidad de pago consta de dos partes separadas. Por una parte, postula no -

---

<sup>4/</sup> Samuelson, Paul A. Opus cit. p. 207.

solo que los ricos deben pagar más impuesto que los pobres, sino también que los que ocupan posiciones iguales (por ejemplo, los que tienen los mismos ingresos) deben pagar impuestos iguales. Esta segunda idea, de que "se trate igualmente a los iguales" se designa como equidad horizontal; en tanto que la división adecuada de las cargas fiscales entre los individuos de diferente capacidad de pago se designa como equidad vertical.

El principio de la capacidad de pago parte del supuesto que los sujetos que tienen mayores niveles de ingresos son los mayores beneficiarios de la actividad económica y por tanto los que tienen mayor capacidad para tributar. Básicamente lo conceptualizado previamente, ha sido reforzado por lo que afirma Sommers, respecto a que "los que poseen el mayor ingreso o riqueza, pagan la mayor parte del impuesto, independientemente de los beneficios que perciban del --gasto de estos fondos"<sup>5/</sup>

Algunos economistas también consideran como principios esenciales de todo sistema Impositivo los siguientes:

a) Máxima neutralidad económica: La estructura impositiva no debe tener obstáculos para una óptima distribución y uso de los recursos y, de ser posible, contribuir a ese objetivo.

---

<sup>5/</sup> Sommers, Harold S. "Finanzas Públicas e Ingreso Nacional", p. 153

b) Equidad: La distribución de la carga tributaria debe adecuarse a la modalidad de la distribución de los ingresos considerada óptima por consenso de la sociedad.

c) Costos mínimos de recaudación y cumplimiento, compatibles con un control eficiente de la observancia de las obligaciones fiscales: Que los tributos tengan costos mínimos de recaudación en función de los recursos necesarios para su percepción; de que los contribuyentes actúen conforme a las leyes fiscales; y de los inconvenientes directos causados a los contribuyentes por el pago del impuesto.

### 1.3. Bases y Tasas de Impuesto

Todo impuesto se compone de una base y de una estructura de tasas aplicada a la misma.

La base es el objeto sometido a la tasación; puede ser personal o mercantil: como la venta de una mercadería de terminada; el volúmen total de las ventas de un negocio; el valor de la propiedad; la fortuna dejada a su muerte por una persona; el pago por la importación de bienes (derechos aduaneros); etc. Esta base queda sometida a una tasa llana, que es un porcentaje del valor o una cantidad fija por unidad física o a una estructura más complicada de tasas, como las progresivas de impuesto sobre el ingreso.

### 1.4. Características de los Impuestos

#### - Impuesto Progresivo

Es aquel que aumenta en una proporción mayor que -

el aumento de la renta o ingreso, es decir, grava relativamente más a las rentas más altas que a las bajas.

- Impuesto Proporcional

Siempre en referencia a un impuesto sobre el ingreso, es aquel que grava relativamente en la misma proporción o tasa cualquiera que sea el nivel de ingreso, por tal razón, se puede considerar a este impuesto como el punto intermedio entre el impuesto progresivo y el impuesto regresivo.

- Impuesto Regresivo

Es aquel cuya tasa disminuye en menor proporción que la tasa de disminución del ingreso o crece en menor proporción que la tasa de crecimiento del ingreso. Este impuesto afecta proporcionalmente a los individuos con bajos niveles de ingreso, más que a los individuos de ingreso alto, tal es el caso del impuesto a las ventas.

En vista de que se han definido las anteriores características de los impuestos y con el propósito de clarificar cuantitativamente su interpretación, se presenta a manera de ejemplo, el cuadro siguiente:

RENTA	PROGRESIVOS	PROPORCIONALES	REGRESIVOS
∅ 10.000.00	1.0% = ∅ 100.00	1.0% = ∅ 100.00	1.0% = ∅ 100.00
∅ 100.000.00	2.0% = " 2.000.00	1.0% = " 1.000.00	0.2% = " 200.00
∅ 1.000.000.00	3.0% = ∅ 30.000.00	1.0% = ∅ 10.000.00	0.03% = ∅ 300.00

### 1.5. Efectos de los Impuesto en las Empresas Manufactu reras y los Consumidores

Una de las condiciones que deben darse para que -- una economía privada funcione eficazmente, es la existencia de un medio político estable, incluyendo un sistema tributario en el cual los pagos puedan razonablemente anticiparse. La inversión es arriesgada aún en las mejores circunstancias y, si el negocio es incierto en relación con los impuestos - que habría de pagarse, la inversión será menor.

En los impuestos sobre bienes y servicios, se suele distinguir entre impuestos generales e impuestos selectivos.

Los impuestos generales sobre bienes y servicios se suelen llamar impuestos a las ventas y por tanto, se relacionan con las empresas; en tanto que todos los selectivos pueden considerarse como impuestos de consumo, que se relacionan más directamente y estrictamente con los consumidores.

#### 1.5.1. En relación a las Empresas manufactureras

Los impuestos a las ventas se pueden recaudar virtualmente en toda etapa de producción y de distribución, sea en calidad de impuestos sobre volumen de negocios, o bien se pueden limitar a etapas particulares como la fabricación, la venta al por mayor o menor; también a veces formas combinadas. Pero la aplicación repetida de un impuesto a las ventas, a cada cambio de manos de los bienes imponibles, significa que el impuesto distingue entre formas

empresariales integradas y entre producción propia y métodos por subcontratos, en tanto que los efectos acumulados o en "cascada" resultantes pueden llevar a distorsiones en los precios.

Aquí se ha examinado brevemente la relación de los sistemas tributarios con el desarrollo de la capacidad de producción de la economía. Además se supone que un mayor esfuerzo significa una producción mayor, y que más ahorros conducen a más inversiones y a mayor capacidad productiva. Así, pues, sólo se considera el crecimiento del país desde el punto de vista de la capacidad potencial de la producción y no desde el punto de vista de la demanda de la producción. Sin embargo, para que se produzca desarrollo es necesario que tanto la oferta como la demanda, crezcan a un ritmo adecuado. Si la Demanda crece demasiado rápido, resulta de ello inflación; si es demasiado lenta, surge el desempleo y una parte de la capacidad carece de aplicación.

El desarrollo referido anteriormente implica la existencia de un bienestar generalizado que permite el acceso de la población a todos los bienes y servicios y a la capacidad para producirlos.

#### 1.5.2. En relación a los Consumidores

El impacto de los impuestos, especialmente los indirectos, es mayor hacia el consumidor, ya que a éste le reduce la capacidad de compra afectando consecuentemente su ca-

nasta de consumo y, a medida que aumenta el ingreso, aumenta asimismo la recaudación de impuestos y en última instancia - la demanda efectiva se reduce. No todos los impuestos responden en las mismas proporciones, por ejemplo: un impuesto progresivo sobre el ingreso crecerá más rápidamente que el ingreso, porque los contribuyentes pasan a categorías superiores, de modo que resulta aumentada no sólo la base tributaria sino también la tasa media efectiva. Los impuestos de consumo sobre la gasolina, las bebidas alcohólicas, el tabaco y otros manufacturados, suben mucho menos que el ingreso, porque la cantidad de consumo de estos artículos sólo responde moderadamente al aumento del ingreso.

En resumen, las medidas correctivas para mantener la plena ocupación sin una demanda excesiva, constituyen el objeto de una adecuada política fiscal.

Aquí se debe tener presente, que las medidas destinadas a mejorar la estructura del sistema tributario en favor del aumento de la oferta pueden resultar anuladas si la respuesta conjunta de las recaudaciones de impuestos es demasiado severa y mantiene la demanda demasiado baja. Adicionalmente el sistema tributario ayuda a determinar si la oferta y la demanda crecen paralelamente, porque afecta al ritmo de desarrollo tanto de una como de la otra.

## 2. TIPOLOGIA DE LOS IMPUESTOS

### 2.1. Concepto y Clasificación

Para efectos de este trabajo, se tomará en consideración únicamente: Impuestos Directos e Impuestos Indirectos.

#### 2.1.1. Impuestos Directos

Se entiende como aquellos que realmente pagan o deben pagar las personas de acuerdo a sus niveles de renta percibida, o al patrimonio neto acumulado, dado que la correspondiente ley los señala como sujetos del mismo impuesto, y tienen la característica de no ser trasladables.

Los impuestos directos tienen como base imponible, como ya se ha señalado, la renta producida o el patrimonio poseído; por lo tanto, el núcleo fundamental de la imposición directa viene determinado, por los impuestos sobre la renta o el patrimonio y más exactamente, en los sistemas modernos, por los impuestos sobre la renta deducidos los gastos de producción y venta, o sea, la renta neta, o bien sobre el patrimonio neto (activo menos pasivo).

#### 2.1.2. Impuestos Indirectos

Son aquellos que gravan la transacción de bienes o servicios en el momento que se realiza el gasto; se pagan -- parcial o totalmente a través del mecanismo de los precios, es decir, son pagados por los consumidores como usuarios del bien final y a diferencia de los Impuestos Directos, éstos si pueden trasladarse. La tributación en El Salvador, su ma

por captación se percibe mediante los Impuestos Indirectos - enunciados en la próxima clasificación.

## 2.2. Modalidades de los Impuestos en El Salvador

### 2.2.1. Impuestos Directos

#### - Impuesto sobre la Renta<sup>\*</sup>

En El Salvador, este impuesto es progresivo y se aplica al ingreso o al patrimonio personal; afecta a manifestaciones inmediatas de la capacidad contributiva que no puede transferirse y se considera instrumento de la distribución progresiva o por lo menos proporcional de la carga tributaria. Este impuesto considera exentas a las personas cuyos ingresos anuales son menores o iguales a Doce mil quinientos colones (¢12.500.00), según el artículo 37 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. En un período de expansión, cuando sube el ingreso, muchas personas quedan incluidas dentro de clasificaciones con mayores tasas de impuesto.

#### - Impuesto sobre el Patrimonio<sup>\*</sup>

Básicamente este tributo constituye un impuesto al capital en las series A y D y, a la renta en la serie C, la serie B corresponde a una especie de patente por el ejercicio de determinadas actividades. De acuerdo a la forma en que está concebido este impuesto, el contribuyente que quede afecto a más de una serie, debe tributar en aquella en donde el impuesto resulte mayor.

---

\* Estos conceptos están basados de acuerdo a las leyes vigentes hasta 1985.

- Impuesto de Alcabala\*

Este impuesto grava a la transferencia de bienes raíces entre vivos a título oneroso, con tasa del 1% y un recargo de 0.5%. Está contenido en el decreto # 60 del 28 de septiembre de 1940.

- Impuesto a las Sucesiones\*

Tal como lo indica su nombre, este impuesto grava la transacción de bienes por causa de muerte, con tasas variables y progresivas en función, tanto del monto de la herencia, como del grado de parentesco entre el beneficiario y el causante.

- Impuesto a las Donaciones\*

Se grava con este tipo de impuesto a las transferencias de bienes entre vivos a título gratuito, determinándose el impuesto según la misma tabla aplicable a las Sucesiones.

- Impuesto Territorial Agropecuario\*

Es un tributo aplicable a personas naturales o jurídicas que poseen bienes inmuebles rústicos y los grava con una tasa del 1% sobre el valor de los mismos, siempre y cuando, dicho valor excede de Q200.000.00.

---

\* Estos conceptos están basados de acuerdo a las leyes vigentes hasta 1985.

- Impuesto de Pavimentación\*

Este tributo se aplica a las personas propietarias de inmuebles que lindan con una calle pavimentada, por ser de utilidad pública. Desde el punto de vista contributivo, su participación en el ingreso fiscal es mínima.

2.2.2. Impuestos Indirectos

- Impuestos al Comercio Exterior

La tributación indirecta al Comercio Exterior está constituida por impuestos a la importación e impuestos a la exportación. Esta tributación en El Salvador basa su poder de recaudación principalmente en el impuesto a la exportación del café.

Los instrumentos que rigen la tributación al comercio exterior son: tarifas aduaneras en general, impuestos a los sacos de yute, impuesto a la exportación de camarones, - impuesto a la exportación de azúcar. Todos los impuestos a la importación son barreras aduaneras que tienen como característica común la discriminación según origen (provenientes de Centroamérica y desde fuera de la región), exenciones del sector público y la existencia de impuestos específicos.

- Impuesto sobre el consumo de productos y servicios

Es sobre esta actividad que la ley de timbres tiene su razón de ser ya que se aplica al consumo de bienes y/o por servicios prestados, es decir, grava a un conjunto de --

---

\* Estos conceptos están basados de acuerdo a las leyes vigentes hasta 1985.

productos y servicios tales como: productos alcohólicos, cigarrillos, azúcar, bebidas gaseosas, derivados del petróleo, fósforos, pasajes marítimos y aéreos, primas de seguros, espectáculos públicos y matrículas de vehículos. Una de las principales características de estos tributos es que se aplican con tasas diferenciales para un mismo producto.

- Otros impuestos indirectos

Existen en la legislación tributaria salvadoreña otro tipo de impuestos indirectos dentro de los cuales se incluye a los impuestos y gravámenes sobre actividades productivas y comerciales, actos jurídicos y transacciones, siendo éstos los que constituyen la base fundamental dentro de la estructura tributaria salvadoreña pues representan el 28.3% -- del total de los ingresos tributarios y de éstos el 98.5% corresponde a tributación de timbres fiscales, debido a que estos impuestos son pagados por la mayoría de la población.

## CAPITULO II

### RELACION ECONOMICA ENTRE EL IMPUESTO INDIRECTO Y LA INDUSTRIA MANUFACTURERA

#### 1. DESARROLLO INDUSTRIAL

##### 1.1. Características del Proceso

El proceso de industrialización seguido en El Salvador como el sucedido en los otros países de América Latina, se caracteriza por ser un proceso de producción sustitutivo de importaciones de ciertos bienes finales de consumo, mediante el cual determinados productos manufacturados, que antes se importaban en forma terminada, en la actualidad su elaboración se comparte con el exterior; en unos casos los productos se traen en forma de materia prima y en otros se aprovecha la materia prima nacional y se importa únicamente el componente tecnológico.

Este modelo de crecimiento con dependencia externa, se adoptó como resultado de la reacción interna de los países exportadores de productos primarios, ante la crisis económica mundial de orden capitalista ocurrida en la década de 1930, la cual ocasionó una contracción violenta en las importaciones de materias primas por parte de los países industrializados, fenómeno que repercutió en una inmediata dismi-

nución de la capacidad de pago de los países agroexportadores, por el hecho de haberles disminuído sus ventas en el exterior y el consiguiente deterioro de los términos de intercambio; a la par sucedían en los países periféricos, para hacerle frente a la crisis, otros fenómenos económicos tales como: la devaluación, controles de cambio y elevación de aranceles a las importaciones; lo que significaba un aumento directo en los precios de los productos de importación, proceso que se tradujo en un alza en los precios relativos de las manufacturas en general.

También, dentro de los efectos importantes de la citada crisis económica mundial, se debe mencionar la notable caída de las recaudaciones tributarias del sector público provenientes, básicamente, de impuestos al comercio exterior porque, cuando éste declinó, se contrajo la principal fuente tributaria.

Los efectos de la crisis sobre el comercio exterior, el nivel de ingresos, la ocupación y los sistemas financiero, fiscal y cambiario, provocaron en nuestra economía una reacción interna que culmina con la prohibición de importación de maquinaria para los beneficios (ingenios) azucareros y algodoneros "para mantener el volumen de empleo en el campo". Otra prueba de la "defensa" de la estructura tradicional es la que contiene el decreto # 47 del 26 de octubre de

1939 que propone una política de amplia protección de la artesanía nacional, prohibiendo el establecimiento de fábricas que, con un capital mayor de  $\text{Q}20.000.00$  (VEINTE MIL --- 00/100 COLONES), se dediquen a la producción de calzado, artículos de hojas de metal o zinc, jabones y otros.

En El Salvador, el desarrollo industria adquirió relevancia a partir de 1960, cuando se suscribieron diferentes instrumentos legales tendentes a la formación de la integración económica centroamericana. En el decenio 1960--- 1969 el proceso de industrialización se expandió, como consecuencia directa de la aplicación del esquema de la integración centroamericana.

A partir del último año del decenio (1969), a --- raíz del conflicto bélico con Honduras, los resultados inmediatos fueron la pérdida del mercado con dicho país, así como también la reducción del mercado con los demás países -- del sur, por la imposibilidad del transporte terrestre, hechos que influyeron en la contracción del crecimiento del -- sector industrial.

Esa contracción permite observar la característica general del modelo, la que se define por la producción -- de bienes de consumo no duraderos (textiles, alimentos bebidas, etc.), un leve incremento en la producción de bienes -- intermedios (químicos, derivados del petróleo, etc.) y casi nulo en la producción de bienes de capital. Es a partir --

del año de 1975 que la industria manufacturera tuvo su mayor crecimiento debido a mayores ingresos provenientes de la elevación del precio del café en los mercados internacionales y como consecuencia de la política de fomento de exportaciones industriales a países de fuera del área centroamericana.

Este auge se vió contrarrestado a partir de 1978 por los efectos de nuevos acontecimientos como: incremento en los precios de los energéticos a nivel internacional, fenómeno que puede observarse a partir del año de 1973; bajas en el precio del café, también a nivel internacional; enfrentamientos obrero-patronales y un descontento cada vez mayor del trabajador del campo, situaciones que provocan en la economía del país un deterioro en los niveles de producción, consumo, inversión, ocupación, etc.

Cabe mencionar que el auge que tuvo el Mercado Común Centroamericano se debió, en parte, a que las empresas transnacionales realizaron en esa década, las mayores inversiones en el país, así como también a que las utilidades obtenidas anualmente, parte de ellas fueron reinvertidas expandiéndose o creando nuevas empresas. Asimismo se puede señalar que los recursos de financiamiento interno fueron también utilizados por estas empresas.

Con respecto a esto último, o sea el financiamiento, la institución que canalizó los recursos financieros ha-

cia las industrias fue el Instituto Salvadoreño de Fomento Industrial (INSAFI), que sirvió como apéndice para complementar el programa de créditos directos hechos por parte del Banco Central de Reserva, de acuerdo al destino, plazo, garantía, tamaño de la empresa, y origen de los fondos. Debe destacarse que los montos mayores de crédito, fueron utilizados para la adquisición de maquinaria, equipo y capital de operación para el sector industrial.

## 1.2. Políticas de Incentivos Fiscales para el desarrollo de la Industria Manufacturera

### 1.2.1. Concepto de Incentivos Fiscales

Uno de los elementos que favorecen el desarrollo industrial, lo representan los incentivos de carácter fiscal.

Se puede denominar como incentivos fiscales, a la ayuda que proyecta el Gobierno a las empresas por medio de los subsidios o exenciones de impuestos, cuya finalidad es estimular a los empresarios para que inviertan en determinadas industrias o lugares de interés, para fortalecer el desarrollo económico. Se tiene así, por ejemplo, la exención del impuesto sobre la renta, que se utiliza para atraer la inversión a la industria, en donde es determinante el mejoramiento de las condiciones de intercambio comercial, en comparación con la situación existente sin la exención de impuestos.

Para las nuevas industrias, en sus primeros años -

de operación, cuyos costos son más elevados y sus ingresos -- son más bajos de lo normal, estos incentivos fiscales representan un atractivo para seguir adelante con la inversión.

Los incentivos de impuestos desplazan la preferencia local de invertir en bienes raíces y en el comercio, por la inversión en actividades de carácter industrial favorecidas precisamente por los incentivos.

#### 1.2.2. Justificación de los Incentivos

Al manejar un programa comprensivo para el desarrollo industrial del país, según Murray D'Bryce, "en el que se incluya a los incentivos para la inversión privada como parte relevante del mismo programa, un gobierno debe sopesar los costos y los beneficios de los incentivos que pueda ofrecer. El costo de subsidiar el desarrollo industrial a través de los incentivos puede ser sumamente alto; lo cual no significa que -- tal costo no se justifique. Algunas veces será excesivo y en otras, estará bien justificado".<sup>6/</sup>

El hecho de que se oculte el costo real de los incentivos industriales y que éste se diluya en toda la economía, no debe ser razón para que se desconozca la carga, puesto que ésta puede ser muy grande. Si se conociera su verdadera magnitud, tan solo aproximada, el gobierno podría bien de

---

<sup>6/</sup> D. Bryce, Murray

Normas y métodos para el desarrollo industrial.  
Editorial Reverte Mexicana, S.A.  
México 13 D.F.

cidirse a cambiar la cuantía de los incentivos o los similares para lograr un equilibrio más defendible entre los costos y los beneficios que impliquen.

Esto no sugiere que no compensen los incentivos. - Haciendo un balance se cree que sí compensan, cuando menos a la larga, algunos podrán compensar mejor que otros. Si se hacen cálculos confiables, una decisión racional para la planeación de la industria, podría tomarse si se realizan con alto grado de confiabilidad para determinar el total apropiado de subsidios para atraer a la industria; sólo entonces podrá hacerse una selección sensata entre los diversos incentivos posibles y determinar sus costos y distribución de la manera más apropiada. El subsidio a una nueva industria, es imprescindible, si se desea atraer a la inversión privada en gran escala hacia la industria de cualquier país que se encuentre en etapas iniciales de la industrialización como es el caso de El Salvador.

Sigue manifestando D'Bryce que "el subsidio a una nueva industria no es sino una forma de inversión; la economía de un país desvía sus recursos desde otros usos, como los del consumo o la inversión en los sectores de la economía hacia el sector industrial. La desviación de los recursos hacia la industria se hace porque se piensa, con o sin cálculo, que ese cambio eventualmente traerá beneficios eco-

nómicos y sociales para compensar lo perdido al no utilizar los recursos para otros objetivos. El hecho de que los subsidios para el desarrollo industrial vayan a los bolsillos particulares de los nuevos industriales, no debe causar por sí mismo preocupación especial, con tal de que estén justificados en cuanto a su magnitud y que el costo sea reconocido y sufragado por un grupo apropiado en la economía".

### 1.2.3. Costo de los Subsidios

Obviamente la mayoría de los incentivos que puedan ofrecerse para atraer la inversión industrial, entrañan algún costo para la economía y por lo tanto pueden ser descritos como subsidios.

Se ha considerado que el sacrificio fiscal originado por las exenciones o subsidios para fomentar la inversión industrial, es de carácter temporal, debido a que la producción generada se consumirá y al hacerse en esta forma el Estado tiene mayor capacidad de ingresos por el efecto de los impuestos indirectos, al momento de consumirse los bienes o servicios finales.

También se debe considerar que la temporalidad de los subsidios pretende como objetivo, que las empresas que los usufructan, demuestren capacidad de desarrollo y crecimiento en su producción, de tal manera que alcancen un nivel de autofinanciamiento.

Estas exenciones o subsidios, se pueden visualizar claramente en los impuestos directos del país, como lo establece el artículo 28 de la Ley de Impuesto sobre la Renta vigente hasta el día 30 de diciembre de 1986, que dentro de las deducciones admisibles a la Renta Bruta de las Sociedades Domiciliadas en el país incluye:

"1) El monto que de sus utilidades hayan afectado durante el ejercicio las empresas industriales para el incremento de su capacidad productiva mediante inversiones efectuadas en el país que consistan en la instalación de nuevas plantas, ampliación de las existencias, o fundación de nuevas industrias..."

"2) El monto de los intereses que perciban las instituciones de crédito por razón de préstamos concedidos a empresas industriales en funcionamiento normal y organizadas como sociedades anónimas, siempre que dichos préstamos sean utilizados íntegramente por éstos para el incremento de la capacidad de producción y que el tipo de interés no sea mayor del seis por ciento anual..."

"3) Las reservas legales que constituyan hasta un cinco por ciento de las ganancias líquidas de cada ejercicio, hasta aquellas que representen el diez por ciento del Capital Social".

"Las disposiciones de este artículo se aplicarán a

las industrias que tengan por objeto la producción de artículos y mercancías destinadas a satisfacer necesidades fundamentales de la población, tales como la alimentación, la salubridad, el abrigo, la habitación, la educación y a otras semejantes; e igualmente se aplicarán a aquellas que hayan de proporcionar ocupación a un número considerable de trabajadores o sean de utilidad e importancia económica para el país".

También tiene relación con el artículo descrito anteriormente el artículo 29 de esta misma ley, el cual textualmente se lee:

"Los Ministerios de Economía y de Hacienda calificarán las industrias que llenando las condiciones requeridas en el artículo anterior, hayan de considerarse acreedoras a los beneficios que señala".

"Las empresas industriales interesadas en obtener los beneficios indicados, presentarán al Ministerio de Economía la solicitud de calificación acompañada de los demás requisitos exigidos y necesarios para demostrar que la empresa industrial solicitante se encuentra comprendida en los términos del referido artículo, quedando a opción del Ministerio realizar las investigaciones que estime necesarias para determinar la naturaleza de la industria

de que se trate, proponiendo al Ministerio de Hacienda la calificación de la empresa interesada y le acompañará certificación de las diligencias".

"La calificación propuesta contendrá la declaración de que la industria, actividad de la empresa, está comprendida entre aquellas a que se refiere el inciso último del artículo anterior".

"La calificación definitiva será formulada por el Ministerio de Hacienda por medio de resolución que contenga los conceptos a que se refiere el inciso anterior y será transcrita a la empresa interesada, quedando de parte de ésta la obligación de comprobar todos los extremos a que se refiere esta ley para que se le admitan las deducciones reclamadas".

En tal sentido las deducciones mencionadas no son más que subsidios a la reinversión industrial, lo que significa un costo para impulsar la industria y una disminución en el ingreso de fondos a las arcas nacionales por concepto de impuesto sobre las utilidades de las sociedades. Puede decirse entonces que la exención de impuestos es un incentivo a las industrias y el cual podrá o no causar pérdidas en los ingresos del gobierno. Si causa pérdidas al gobierno, podrá suponerse que éste debe compensar tal pérdida fijando un equivalente nacional más alto de impuestos en otro lugar de -

la economía. Así, quien quiera pagar el impuesto adicional para compensar la pérdida, se concibe como el que está subsidiando a la empresa industrial que goza de la exención.

También debe observarse que la exención del impuesto de timbres fiscales, como la existencia de tasas diferenciales de tributación para un mismo producto, siempre serían formas de incentivos a la propensión de industrializarse de un país, es decir que los mecanismos al alcance de los encargados de desarrollar políticas de producción, serán en primera instancia la creación de exenciones fiscales que protejan durante los primeros años la producción y la venta de cualquier industria; es de observarse que en el país generalmente se ofrece esa protección durante un período de diez años, sin embargo la experiencia ha permitido observar que dichos mecanismos de atracción industrial más bien han permitido una mayor forma de evasión.

El cálculo para determinar el costo de la exención de impuesto es difícil de realizarlo, pero no imposible y se podría afirmar que el costo de la mayoría de los demás incentivos es fácil de determinar. Proporcionar a la industria el terreno, los edificios, el capital, la energía eléctrica, el servicio de transporte y otros elementos a un costo más bajo que el total efectivo para la economía, usualmente a través de una dependencia del gobierno, representa un costo directo y fácilmente calculable.

#### 1.2.4. Incentivos Nacionales

El Salvador, al igual que los demás países del Mercado Común Centroamericano, consciente de su desventaja de los términos de intercambio en sus relaciones con los países industrializados, adoptó, como ya se ha mencionado, un modelo de desarrollo industrial basado en la sustitución de importaciones y ello le permitió superar la condición pre-fábrica que había caracterizado a su industria en la época que antecedió a la integración regional.

Para la aplicación del modelo de crecimiento, era factor determinante la intervención del gobierno mediante la aplicación de una política fiscal que colaborase con la Administración Pública y ayudase a la promoción de la inversión. Por ello los países del área acordaron poner en vigencia instrumentos de aplicación común, tales como: un arancel externo común, el Convenio Centroamericano de Incentivos Fiscales al Desarrollo Industrial; el libre comercio y el Régimen de Industrias Centroamericanas de Integración; habiéndose discontinuado ésta última porque el sector empresarial lo consideraba opuesto al sistema de libre empresa. Consecuentemente, la implementación de estos incentivos influyó para el despegue de la industria regional; además de resolver en parte los clásicos problemas de empleo y a satisfacer en alguna medida la demanda de producción fabril para ese momento y para una población en aumento.

## 2. IDENTIFICACION DE LA IMPORTANCIA FISCAL EN EL DESARROLLO INDUSTRIAL

### 2.1. Formación de Capital Fijo

Los gastos de inversión constituyen una de las variables más importantes en la dinámica de funcionamiento de toda la economía, es decir, representan los materiales futuros de la capacidad de producción. Así, los gastos de inversión son fundamentales en la realización de la demanda de bienes y servicios, promotores de empleo, ingresos e impuestos, así como por su naturaleza estratégica, ya que por una parte reemplazan la maquinaria y equipo que se deteriora en el proceso productivo y, por otra, incrementan la capacidad de producción; consecuentemente, aumenta el capital nacional. De tal manera que a raíz del deterioro del Mercado Común Centroamericano, a fines de la década de los años sesenta, el proceso de acumulación de capital ha venido enfrentando limitaciones que han imposibilitado una expansión autosostenida de la formación de capital. Estos obstáculos se trataron de superar en la década de los años setenta mediante la aplicación de políticas fiscales y crediticias sin obtener resultados de largo plazo.

Evidentemente la situación actual de inestabilidad política y de confrontación armada, trae consigo altos grados de riesgo e incertidumbre sobre la actividad indus-

trial, pudiéndose afirmar que son problemas susceptibles de causar graves pérdidas por los efectos de la ola destructura que envuelve al país. Por otro lado debe de reflexionarse que el proceso de industrialización en El Salvador se ha configurado sobre la base de un modelo de acumulación que ha girado en torno al sector agroexportador; su dinámica de funcionamiento se ha caracterizado por un tipo de desarrollo -- excesivamente estrecho y además, muy incierto para los negocios industriales; pero que debería asegurar niveles de rentabilidad inmediata. Con todo lo anterior, el gobierno salvadoreño ha venido manteniendo, al interior de su política fiscal, un cuantioso sacrificio fiscal al seguir concediendo -- una serie de incentivos a la industria manufacturera, que se otorgan en virtud del Convenio Centroamericano de Incentivos Fiscales al Desarrollo Industrial.

Se debe entender como sacrificio fiscal a la pérdida de ingresos tributarios en que incurre el Estado al conceder exenciones en el pago de impuestos a ciertos agentes económicos. Los beneficios fiscales otorgados por el Convenio abarcaban la exoneración total y parcial de los impuestos sobre la renta, el capital y municipales sobre el establecimiento, así como también franquicias aduaneras para la importación de materiales de construcción, maquinaria, equipo, herramientas, accesorios y artículos necesarios para la producción.

El cuadro No. 1 muestra el sacrificio fiscal y déficit fiscal del Gobierno Central.

CUADRO No. 1  
SACRIFICIO FISCAL Y DEFICIT FISCAL DEL  
GOBIERNO CENTRAL DE EL SALVADOR  
( En Millones de Colones)

AÑO	Sacrificio Fiscal	Déficit Fiscal	Relación entre el Sacrificio Fiscal y el Déficit Fiscal (%)
1978	94.0	- 197.1	47.7
1979	112.9	- 127.9	88.3
1980	114.3	- 617.8	18.5
1981	85.5	- 763.1	11.2

Fuente: Informe Complementario Constitucional de cada año  
Ministerio de Hacienda, El Salvador

Como puede apreciarse la magnitud de los incentivos fiscales concedidos a la industria manufacturara es muy considerable, si se toma en cuenta los ingresos fiscales -- que el Estado ha dejado de percibir y los gastos que pudo haber realizado en obras de carácter social; ello no muestra otra cosa sino la considerable magnitud del sacrificio fiscal absorbido por el gobierno durante esos años en virtud de la concesión de las prebendas fiscales antes apuntadas.

## 2.2. Impuesto de Timbres Fiscales

La Ley del Impuesto de Timbres en El Salvador -- tiene vigencia a partir del 1 de julio de 1915, según publicación en el Diario Oficial No. 147, Tomo 78 del 25 de junio de 1915. Dicha ley contiene un conjunto de gravámenes que recaen sobre documentos, transacciones, negocios y actos que se consignan en los documentos públicos, auténticas y privados que se extiendan en el país.

Las disposiciones originales contenidas en el numeral 32 del Artículo 13 de la Ley de Papel Sellado y Timbres se establecieron de la siguiente manera:

"No. 32.- Facturas o notas de venta de mercaderías, el uno por millar cuando excedan de \$20.00.

El uno por millar sobre facturas, se cobrará así:

Factura de	\$	20.00 hasta \$	100.00	\$	0.10
" de más de	"	100.00	" "	200.00	" 0.20
" " " "	"	200.00	" "	300.00	" 0.30
" " " "	"	300.00	" "	400.00	" 0.40
" " " "	"	400.00	" "	500.00	" 0.50
" " " "	"	500.00	" "	600.00	" 0.60
" " " "	"	600.00	" "	700.00	" 0.70
" " " "	"	700.00	" "	800.00	" 0.80
" " " "	"	800.00	" "	900.00	" 0.90
" " " "	"	900.00	" "	1.000.00	" 1.00
" " " "	"	1.000.00	" "	2.000.00	" 2.00
" " " "	"	2.000.00	" "	3.000.00	" 3.00

Factura de más de \$ 3.000.00 hasta \$ 4.000.00	\$ 4.00
" " " " " 4.000.00 " " 5.000.00	" 5.00
" " " " " 5.000.00 " " 6.000.00	" 6.00
" " " " " 6.000.00 " " 7.000.00	" 7.00
" " " " " 7.000.00 " " 8.000.00	" 8.00
" " " " " 8.000.00 " " 9.000.00	" 9.00
" " " " " 9.000.00 " " 10.000.00	" 10.00
" " " " " 10.000.00 " " 15.000.00	" 15.00
" " " " " 15.000.00 " " 20.000.00	" 20.00
" " " " " 20.000.00 " " 25.000.00	" 25.00
" " " " " 25.000.00 " " 30.000.00	" 30.00
" " " " " 30.000.00 " " 40.000.00	" 40.00
" " " " " 40.000.00 " " 50.000.00	" 50.00
" " " " " 50.000.00 " " 60.000.00	" 60.00
" " " " " 60.000.00 " " 70.000.00	" 70.00
" " " " " 70.000.00 " " 80.000.00	" 80.00
" " " " " 80.000.00 " " 90.000.00	" 90.00
" " " " " 90.000.00 " " 100.000.00	" 100.00

De \$100.000.00 en adelante se pagará un peso por millar sobre el total de la factura, debiendo considerarse como enteras las fracciones de mil pesos".7/

7/ Debe observarse que cuando la ley de impuesto de papel sellado y timbres fue concebida, la unidad monetaria en circulación se conocía como peso; de ahí, la transacción literal que se hace al respecto.

Por decreto Legislativo No. 77 del 27 de agosto de 1970 publicado en el Diario Oficial No. 157, tomo 228 del 31 de agosto del mismo año, las anteriores disposiciones se reforman estableciéndose de la manera siguiente:

"No. 32.- Facturas o cualquier otro documento que ampara la venta de mercaderías, sobre el valor de la venta, recibos por servicios prestados por establecimientos industriales, comerciales, agrícolas o de servicios en general, - por el valor del servicio. Este impuesto se cobrará así:

De	Ø	20.00	hasta	Ø	50.00	Ø	0.50
"	más de	"	"	"	100.00	"	1.00
"	"	"	"	"	200.00	"	2.00
"	"	"	"	"	300.00	"	3.00
"	"	"	"	"	400.00	"	4.00
"	"	"	"	"	500.00	"	5.00
"	"	"	"	"	600.00	"	6.00
"	"	"	"	"	700.00	"	7.00
"	"	"	"	"	800.00	"	8.00
"	"	"	"	"	900.00	"	9.00
"	"	"	"	"	1.000.00	"	10.00

De Ø1.000.00 en adelante se pagará Ø100.00 más --  
Ø1.00 por cada Ø100.00 o fracción adicionales.

En las ventas de mercaderías y prestación de servicios con valor inferior a Ø20.00 el impuesto se pagará sobre el total acumulado diariamente.

Como se observa a través de la reforma descrita, - el impuesto sobre el valor de la venta de mercaderías y de la prestación de servicios pasó de uno por millar a uno por ciento y al mismo tiempo se amplió el contenido de las disposiciones.

Mediante el decreto No. 537 de la Junta Revolucionaria de Gobierno emitido el 22 de diciembre de 1980, publicado en el Diario Oficial No. 241, Tomo 269 de la misma fecha, se introdujeron las modificaciones siguientes:

"Art. 3.- Sustitúyese los incisos tercero, cuarto y quinto del número 32 del Art. 13; por los siguientes:

Este impuesto se cobrará así:

De ¢ 20.00 hasta ¢ 50.00            ¢ 1.00

De " 50.01        "        " 100.00            " 2.00

De " 100.01       "        " 200.00            " 4.00

De " 200.01       "        " 300.00            " 6.00

De " 300.01       "        " 400.00            " 8.00

De " 400.01       "        " 500.00            " 10.00

De ¢500.01 en adelante se pagará ¢10.00 más ¢ 2.00 por cada ¢100.00 o fracción adicionales".

En esta oportunidad, el impuesto pasó de uno por ciento al dos por ciento; el monto de las ventas anuales con facultad para pagar por períodos mensuales en forma acumulada se redujo en 50%, ya que en las disposiciones contenidas en el Decreto Legislativo No. 77 del 27 de agosto de 1970, -

autorizaba efectuar el pago sobre el monto de las ventas o servicios, por períodos mensuales a aquellos establecimientos con ventas anuales superiores a  $\text{Q}100.000.00$  (CIEN MIL COLONES) y con el Decreto de la Junta Revolucionaria de Gobierno No. 537, del 22 de diciembre de 1980 se autorizaba el pago acumulativo a los establecimientos cuyas ventas anuales ascienden a más de CINCUENTA MIL COLONES ( $\text{Q}50.000.00$ ). Además, se gravó con el mismo impuesto del dos por ciento la importación de mercaderías de cualquier procedencia con algunas excepciones como los insumos agrícolas y el petróleo crudo.

En el período comprendido entre los años de 1982 a junio de 1986, a la Ley de Papel Sellado y Timbres se le hicieron dos reformas y en marzo de 1986, se derogó la que estaba vigente desde 1915, pero sin perder su naturaleza de un impuesto de etapa múltiple acumulativa o en cascada.

En la reforma de 1983, según Decreto No. 219 de la Asamblea Constituyente expedido el 19 de mayo y publicado en el Diario Oficial No. 101, Tomo 279 del 1º de junio del mismo año, a través de la disposición en mención se grava con el cinco por ciento (5%) el valor de la venta de mercaderías y servicios finales y con el cuatro por ciento (4%) el valor de la venta de materias primas, materiales, envases y productos intermedios; de esa manera quedan entendidos los siguientes postulados:

"Art. 1.- Se incrementa en un tres por ciento (3%) el impuesto de timbre sobre las ventas de mercaderías y servicios a que se refiere el numeral 32, - del Artículo 13 de la Ley de Papel Sellado y Timbres.

El incremento a que se refiere el inciso anterior, será únicamente del dos por ciento (2%) cuando se trate de ventas de materias primas, materiales, en vases y productos utilizados en la producción industrial".

Se crean consecuentemente las tasas del 4% para la venta de materias primas, materiales, envases y productos utilizados en la industria; y la del 5% para los demás productos terminados.

Según Decreto Legislativo No. 108 del 15 de agosto de 1985, el impuesto de timbres se dejó a una sola tasa o sea el 5%, aplicable a los productos no regulados, (debido a la confusión creada por las reformas de 1983).

Las reformas mencionadas dieron origen a un incremento de los ingresos al fisco en concepto de impuesto de timbres por un monto aproximado de 103 millones de colones - al haberse aumentado la tasa del 2% al 5%.

Por el efecto acumulativo de este impuesto, el consumidor final absorbe una carga tributaria mayor de la que resultaría al aplicarse un impuesto de etapa múltiple no acumulativa, tipo valor agregado.

Por Decreto Legislativo No. 284 de fecha 31 de enero de 1986, publicado en el Diario Oficial No. 33, Tomo 290 del 19 de febrero de 1986 y con vigencia a partir del uno de marzo de 1986, se promulga una nueva ley de impuesto de papel sellado y timbres, la cual deroga en todas sus partes la Ley de Papel Sellado y Timbres originada el día primero de junio de 1915, así como todas sus reformas.

Esta nueva ley permite regularizar el impuesto de la siguiente manera:

"Art. 5.- De timbres:

No. 1.- Factura, recibo o cualquier otro documento que ampare la venta de mercaderías o de la prestación de servicios, por medio de empresas mercantiles, se gravan con el siguiente impuesto de timbres, en la forma siguiente:

I- Con el 5% sobre el precio de venta o del servicio prestado, cuando la empresa tuviere un activo en giro de VEINTE MIL COLONES o más, o sus ventas anuales sean mayores de CIEN MIL COLONES".

La intención de esta nueva ley es la de absorber impositivamente toda transacción o prestación de servicios con una tasa del 5% cuando su activo en giro sea mayor de Veinte Mil Colones y sus ventas anuales sean mayores de Cien Mil Colones, dejando exentas del pago de timbres a aquellas empresas con un activo menor de  $\text{Q}20.000.00$  y con ventas anua

les menores de ¢100.000.00.

### 2.3. Comportamiento de los Ingresos Tributarios

Dentro del rubro de Ingresos Tributarios se encuentran algunos componentes de gran importancia para la recaudación de dinero, por parte del gobierno central, entre los -- cuales se pueden mencionar los siguientes:

- Impuesto al comercio exterior
- Impuesto y Gravámenes sobre actividades Productivas y comerciales, actos jurídicos y transacciones
- Impuesto sobre la Renta
- Impuesto sobre el consumo de Productos y Servicios
- Impuesto sobre el Patrimonio
- Otros Impuestos

Para una mejor comprensión de la importancia de la percepción de ingresos por concepto de impuestos de timbres fiscales se detalla en el cuadro No. 2 la cantidad de dinero recaudada por los mayores componentes de los ingresos tributarios.

Obsérvese que de la composición que presentan los ingresos tributarios en el cuadro No.2 , el impuesto del Comercio Exterior (que incluye imposición de importaciones como de exportaciones), disminuye en los años de 1982 y 1983 con respecto al año de 1981, elevándose cuantitativamente a partir del año de 1984 y 1985, particularmente debido al incremento del precio del café en el mercado mundial y al impuesto tem-

poral por ingresos extraordinarios en comercialización del café, lo cual hizo disminuir la contribución de las transacciones internas.

Al contrario de lo que sucede en el campo del impuesto al comercio exterior, lo que viene desarrollándose en el rubro de las transacciones internas a partir de 1979 se refleja en un incremento desmesurado año con año dado que la tendencia del impuesto de timbres es ascendente debido al incremento de las tasas del 2% hasta el 5%. Por otro lado, contribuye a ese incremento un proceso inflacionario creciente, lo cual incide en los precios de venta.

Según la información que se presenta en el cuadro No. 2, los impuestos indirectos contribuyeron a los ingresos tributarios así:

	Ingresos Tributarios	Impuesto Comercio Ext.	Transacciones Internas <sup>1/</sup>
1981	100 %	32.57 %	15.49 %
1982	100 %	29.29 %	16.82 %
1983	100 %	25.79 %	24.38 %
1984	100 %	27.59 %	28.37 %
1985	100 %	32.11 %	26.97 %

<sup>1/</sup> Impuesto y gravámenes sobre actividades productivas

De todo lo anteriormente expuesto puede inferirse que el impuesto de timbres fiscales se mantuvo constante du-

rante 50 años a partir de 1915, donde su aplicación de pago era del uno por millar y es a partir de agosto de 1970 que se modifica y se incrementa. Como puede observarse en el cuadro No. 2 en ese año se obtuvieron por conceptos de impuestos y gravámenes sobre actividades productivas la cantidad de 59.5 millones de colones más que el año anterior y 139.5 millones de colones más que lo recaudado en el año de 1970; al avanzar en el análisis hasta el año de 1985, en donde la tasa impositiva es del orden del cinco por ciento (5%), la recaudación por concepto de impuesto a las transacciones se ha incrementado en un 376.7% con respecto al año de 1980, lo que permite concluir que uno de los propósitos de aumentar los tipos impositivos es para incrementar las recaudaciones fiscales con el objeto de poder solventar los gastos presupuestarios.

Hasta el año de 1979 el país en general no había experimentado un deterioro en su economía, lo que puede visualizarse observando el PTB durante la década de los años setenta; es a partir de 1980 que el PTB ha experimentado serios retrocesos, lo cual hace que las recaudaciones tributarias disminuyan, suponiendo constantes todas las tasas tributarias; ese hecho precisamente es uno de los elementos que ha provocado que el impuesto de timbres fiscales pase, en menos de cinco años, del dos por ciento (2%) al cinco por ciento (5%), haciendo todavía más regresiva la estructura tributaria salvadoreña, por el predominio de los impuestos

CUADRO No. 2

CUADRO DEMOSTRATIVO DEL COMPORTAMIENTO DE LA COMPOSICION DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

(Millones de Colones)

	INGRESOS TRIBUT.	IMPUESTO S/LA RTA. (1)	IMPTO.S/ PATR.Y P. (2)	IMPTO. COMER CIO EXT. (3)	IMPTO.S/CONS. PROD. Y SER. (4)	IMPTO.Y GRAV.S/ACT. (5)	OTROS IMPTOS. (6)
1970	264.6	39.7	24.9	113.5	71.7	13.9	0.9
1971	278.9	45.3	24.5	106.6	77.1	24.6	0.8
1972	304.9	52.1	23.5	118.4	82.1	28.0	0.8
1973	376.1	62.6	30.8	154.6	93.2	34.1	0.8
1974	453.3	80.0	29.4	186.3	109.2	47.6	0.8
1975	541.3	118.9	35.3	204.6	128.0	53.5	1.0
1976	767.6	139.4	47.6	355.4	157.0	67.2	1.0
1977	1.131.5	164.2	73.3	623.7	185.5	84.2	0.6
1978	972.1	201.8	83.8	401.6	191.0	93.3	0.6
1979	1.162.3	192.9	84.4	571.2	212.4	100.8	0.6
1980	989.3	235.1	76.9	374.9	207.7	93.9	0.8
1981	990.3	226.2	71.0	322.5	216.5	153.4	0.7
1982	952.2	224.6	69.7	278.9	218.0	160.2	1.5
1983	1.079.8	234.8	71.4	278.5	230.1	263.3	3.2
1984	1.350.6	267.4	73.7	372.6	252.4	383.2	1.3
1985	1.659.4	297.8	87.0	532.9	292.8	447.6	1.3

Fuente: Memorias Ministerio de Hacienda 1984-1985

Informe complementario Constitucional, Ministerio de Hacienda, Ejercicio Fiscal 1985.

indirectos sobre los directos; como ejemplo de ello puede observarse que el año de 1985 los ingresos originados por el - impuesto y gravámenes sobre actividades productivas que re-- presentan 447.6 millones de colones es mayor que el monto de los impuestos directos cuyo total representa 384.8 millones de colones (impuesto sobre la renta 297.8 millones de colones más impuesto sobre el patrimonio y propiedades 87.0 mi-- llones de colones), excediendo a estos últimos en 62.8 millo-- nes de colones.

### 3. IDENTIFICACION DE LOS EFECTOS DE LA TRASLACION IMPOSITIVA EN LA ECONOMIA HASTA 1978

#### 3.1. Generalidades

Tal como se estableció al inicio del Capítulo I, todos los países sin excepción, ya industrializados o me-- nos desarrollados, estiman de mucha importancia la cuantía de los impuestos que puedan recaudar; sin embargo, lo que menos se ha realizado en países como el nuestro es investi-- gar cual debe ser la estructura tributaria o dicho de otra manera, cual debe ser la composición de los impuestos. El nivel de los impuestos y su tasa de aumento sólo podrán mo-- dificarse variando cada uno de los elementos que integran - la estructura tributaria, y ésto es un problema complejo de-- bido a que cada elemento del sistema tributario tiene su pro

pia tasa de crecimiento, su propia base imponible y, además, se encuentra relacionado con variables económicas diferentes.

En El Salvador, siendo un país en proceso de desarrollo, se atribuye poca o nada de atención a los efectos de la tributación, los cuales en definitiva dependen de la clase de impuesto existentes en el país.

Los problemas relativos a la estructura tributaria se vuelven apremiantes cuando los gastos públicos aumentan - con mayor rapidez que el Producto Nacional Bruto (PNB) o que los ingresos tributarios derivados de las tasas vigentes.

Dado que generalmente la política económica aconseja aumentar los ingresos tributarios (a condición de que no pueden reducirse los gastos), es entonces que deberá seleccionarse adecuadamente el tipo de modificación que habrá de incorporarse en la composición de los impuestos.

La base de cualquier impuesto es la fuente en donde se origina la renta que produce. Puede ser un flujo económico (impuesto de timbres por las transacciones), una propiedad (ya sea urbana o rural), de carácter demográfico, --- (vialidad serie C), etc. Tomando en cuenta que existe una estrecha relación entre las bases imponibles y la estructura tributaria que una economía posee, se concluye que son esas bases las que determinan el alcance de las posibles estructuras tributarias.

Además de los impuestos que contiene la estructura tributaria en El Salvador, el que más hondas repercusiones

tiene sobre la población es el de timbres, del cual, prácticamente, nadie que compre un producto se salva. El resto de impuestos solamente afecta a cierta parte de la población tales como: los que traspasan bienes raíces, consumen cerveza y cigarrillos, viajan al extranjero a través de la vía aérea y los que tengan vehículos en propiedad.

El hecho por el que este impuesto de timbre se -- aplica a toda la población salvadoreña es porque grava todas las transacciones comerciales que se realizan, produciendo -- lo que se conoce como "efecto cascada", lo cual permite que este impuesto sea fácilmente trasladable "hacia adelante", -- ésto significa que en última instancia quien lo paga es el -- consumidor final del bien, artículo o servicio.

En el desarrollo del presente acápite, se examina-- rán los efectos del sistema tributario sobre algunas varia-- bles del sistema económico tales como: la demanda, la oferta, el PIB, como componentes fundamentales que evidencian un --- diagnóstico de la situación económico-social salvadoreña des-- de 1970 hasta 1978.

### 3.2. Demanda Global

Hasta el año de 1978 la Demanda Global de la eco-- nomía salvadoreña\* siempre fué en constante aumento, es de-- cir, inversión y consumo como sus componentes importantes --

---

\* A precios constantes de 1962

## CUADRO No. 3

COMPORTAMIENTO DE LA OFERTA Y DEMANDA GLOBAL A PRECIOS  
CONSTANTES DE 1962

(En millones de Colones)

AÑOS	OFERTA/DEMANDA
1970	2.953.2
1971	3.121.8
1972	3.308.9
1973	3.563.0
1974	3.768.4
1975	3.892.3
1976	4.156.7
1977	4.632.2
1978	4.885.4
1979	4.747.5
1980	4.167.8
1981	3.802.6
1982	3.464.3
1983	3.566.2
1984	3.626.8
1985	3.690.5

Fuente: Sección de Cuentas Nacionales, BCR

mantuvieron un ritmo creciente, tal como puede observarse en el cuadro No. 3, en donde se determina que la demanda total creció de 2.953.2 millones de 1970 a 4.885.4 millones en -- 1978, equivalentes a un 65.43% de crecimiento en el período.

La inversión total de 288.1 millones en 1970 creció a 785.9 millones en 1978, experimentando un crecimiento dentro de este período del 172.79% lo cual se comprueba en -- Cuadro No. 4.

Este crecimiento se debió a las condiciones políticas del gobierno que garantizaba para la inversión en el país; ambos parámetros, aunados al auge que toma la exportación de bienes y servicios durante esa década, permite al gobierno manipular su presupuesto teniendo como base el indicador de crecimiento que se observa a través de las cuentas nacionales; el anterior supuesto, dada su importancia para el análisis posterior, destacará los componentes de la Demanda Global que experimentaron crecimiento durante el período -- 1970-1978.

El consumo privado ascendió notablemente de Q1.903. millones en 1970 a Q2.943.3 millones en 1978 (Ver cuadro No -- 5) de donde se deduce un mejoramiento en las condiciones de la sociedad salvadoreña. (Ver gráfica No. 1).

En cuanto a la inversión, tanto la privada como la pública aumentaron enormemente entre 1970 y 1978, siendo predominante el ascenso de la primera con respecto a la se-

## CUADRO NO. 4

ESTADO DEMOSTRATIVO DE LA COMPOSICION DE LA INVERSION A  
 PRECIOS CONSTANTES DE 1962  
 (Millones de Colones)

AÑOS (1)	INVERSION TOTAL (2)	INVERSION PRIVADA (3)	PESO RELATIVO (3/2)	INVERSION PUBLICA (4)	PESO RELATIVO (4/2)
1970	288.1	195.6	67.9%	63.5	32.1%
1971	350.1	209.3	59.8%	84.3	40.2%
1972	327.6	272.0	83.0%	113.8	17.0%
1973	424.8	245.7	57.8%	105.3	42.2%
1974	535.3	281.0	52.5%	120.5	47.5%
1975	480.7	320.3	66.6%	198.8	33.4%
1976	532.0	355.1	66.7%	179.9	33.3%
1977	763.7	430.8	56.4%	246.6	43.6%
1978	785.9	495.3	63.0%	200.2	37.0%
1979	606.1	371.2	61.2%	215.5	38.8%
1980	412.0	189.4	46.0%	232.9	54.0%
1981	396.2	161.3	40.7%	215.4	59.3%
1982	355.9	163.7	46.0%	175.0	54.0%
1983	326.7	172.5	52.8%	135.5	47.2%
1984	326.6	177.6	52.4%	138.9	45.6%
1985	343.3	185.6	54.1%	139.6	45.9%

Fuente: Cuentas Nacionales del Banco Central de Reserva de El Salvador

CUADRO N<sup>o</sup>. 5

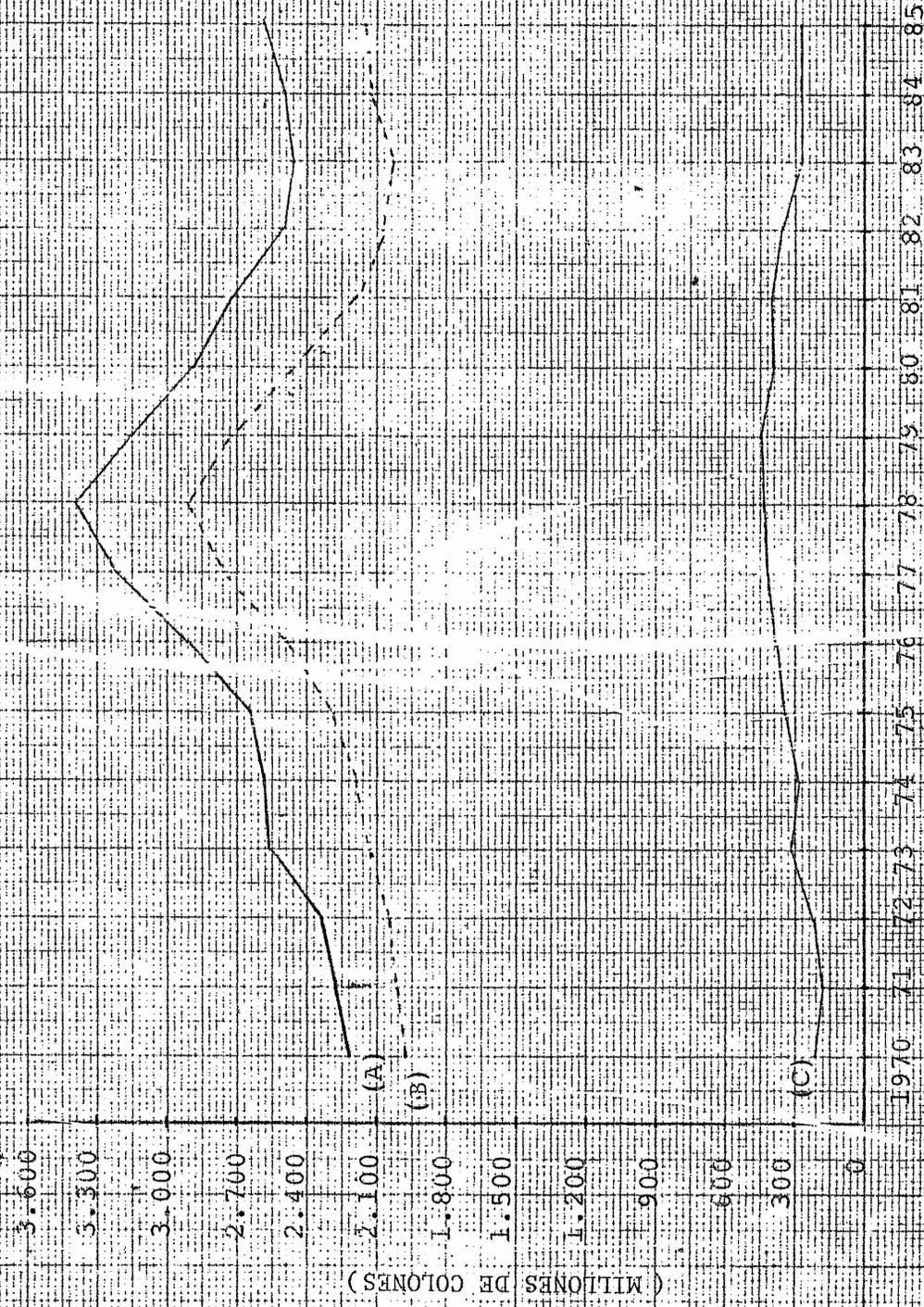
ESTADO DEMOSTRATIVO DEL COMPORTAMIENTO DEL CONSUMO TOTAL,  
PRIVADO Y PUBLICO A PRECIOS CONSTANTES DE 1962

(Millones de Colones)

AÑOS (1)	CONSUMO PRIVADO (2)	PESO RELATIVO (2/4)	CONSUMO PUBLICO (3)	PESO RELATIVO (3/4)	CONSUMO TOTAL (4)
1970	1.903.7	88.3%	251.3	11.7%	2.155.1
1971	1.980.7	89.3%	236.6	10.7%	2.217.3
1972	2.053.9	88.1%	277.6	11.9%	2.331.5
1973	2.203.6	87.7%	309.6	11.3%	2.513.2
1974	2.268.9	88.4%	297.6	11.6%	2.566.5
1975	2.340.7	87.9%	323.7	12.1%	2.664.4
1976	2.573.6	87.3%	374.6	12.7%	2.948.2
1977	2.878.0	88.0%	393.3	12.0%	3.271.3
1978	2.943.3	87.1%	436.5	12.9%	3.379.8
1979	2.714.2	85.9%	447.3	14.1%	3.161.5
1980	2.495.7	85.5%	422.4	14.5%	2.918.2
1981	2.278.8	83.9%	437.3	16.1%	2.716.0
1982	2.084.6	82.7%	435.5	17.3%	2.520.1
1983	2.081.3	83.7%	406.4	16.3%	2.487.7
1984	2.148.1	83.8%	416.1	16.2%	2.564.2
1985	2.191.1	84.0%	418.2	16.0%	2.609.3

Fuente: Cuentas Nacionales, Banco Central de Reserva de El Salvador

CONSUMO : TOTAL (A), PRIVADO (B) Y PUBLICO (C)  
A precios Constantes de 1962



( MILLONES DE COLONES )

AÑOS

gunda.

De similar manera, el consumo público creció de 251.3 millones de colones en 1970 a 436.5 millones de colones en 1978 debido a las condiciones económicas, sociales que imperaban en el país.

En 1978 la inversión privada era dos veces y media mayor que en 1970, mientras que la inversión pública creció en una proporción menor. Esta situación indica que las inversiones en la economía estaban siendo guiadas en el mismo sentido dada la magnitud de los referidos crecimientos.

Las exportaciones de bienes y servicios, pasaron de 510.1 millones de colones en 1970 a 719.7 millones en 1978 experimentado un aumento de aproximadamente 209.6 millones de colones (Ver cuadro No. 6) incidiendo con ello en una baja participación de divisas para esos años.

### 3.3. Oferta Global

La oferta global de bienes y servicios, que refleja en parte el comportamiento global de la economía en términos del esfuerzo productivo del país, creció similar al valor agregado de los sectores económicos que conforman la misma. Además, se observa que el crecimiento de la totalidad de los sectores económicos durante el período 1970-1978 mantienen un comportamiento creciente.

## CUADRO No. 6

CUADRO COMPARATIVO DE LAS EXPORTACIONES E IMPORTACIONES A -  
 PRECIOS CONSTANTES  
 ( En Millones de Colones )

AÑOS	EXPORTACIONES	IMPORTACIONES
1970	510.1	559.6
1971	554.4	612.9
1972	649.8	663.0
1973	625.0	783.2
1974	666.6	810.0
1975	747.1	769.4
1976	676.5	909.8
1977	597.2	1.188.4
1978	719.7	1.220.7
1979	979.9	1.145.8
1980	837.6	878.5
1981	690.4	785.8
1982	588.4	616.6
1983	698.1	610.2
1984	640.2	625.9
1985	667.8	637.2

Fuente: Sección Cuentas Nacionales, BCR, El Salvador

### 3.3.1. Importaciones

Las importaciones de bienes y servicios pasaron de 559.6 millones de colones a 1.220.7 millones lo que significa un aumento de 661.1 millones de colones entre 1970-1978, permitiendo deducir que durante ese período prácticamente ingresaba a la economía lo indispensable para la actividad económica.

### 3.3.2. Producto Interno Bruto

La serie del PIB más adecuada para mostrar la evolución de la economía es la de precios constantes, ya que en dicha serie ha sido eliminado el efecto de las fluctuaciones de los precios al medir el producto; mostrando cada sector productivo su tendencia real en el tiempo, respecto al año base.

Como ya es sabido, durante la década del 60 el PIB de El Salvador tuvo un crecimiento como resultado del desarrollo de diversidad de proyectos industriales iniciados en el 61, bajo el amparo del Tratado de Integración Económico Centroamericano; por tal razón, el PIB de toda la economía a precios constantes según el Cuadro No. 7, muestra un aumento de 1.270.7 millones de colones en 1978 respecto a 1970 ó sea un aumento del 53.1%, lo cual es evidente, si se toma en cuenta que los precios de los productos de exportación eran satisfactorios hasta ese año.

CUADRO No. 7  
ESTADO COMPARATIVO DEL COMPORTAMIENTO DEL  
PRODUCTO INTERNO BRUTO (PIB)  
(En Millones de Colones)

AÑOS	PRECIOS CORRIENTES	PRECIOS CONSTANTES	TASAS ANUALES DE CRECIMIENTO*
1970	2.571.4	2.393.6	
1971	2.703.9	2.508.8	4.8%
1972	2.881.9	2.645.9	5.5%
1973	3.331.6	2.779.8	5.1%
1974	3.943.6	2.958.4	7.8%
1975	4.477.7	3.122.9	5.6%
1976	5.676.1	3.246.9	4.0%
1977	7.167.0	3.443.9	3.0%
1978	7.692.2	3.664.3	6.4%
1979	8.707.2	3.801.6	3.7%
1980	8.916.6	3.279.0	(13.7%)
1981	8.646.5	3.016.8	( 8.0%)
1982	8.966.2	2.847.7	( 5.6%)
1983	10.151.8	2.870.4	0.8%
1984	11.657.2	2.912.9	1.5
1985	14.330.8	2.993.6	2.7

Fuente: Memorias del Banco Central de Reserva de El Salvador

\*A precios constantes

De similar manera el comportamiento del PIB en el sector industrial y en el mismo período muestra, según el cuadro No. 8, una tendencia creciente dado que hubo un aumento real de 253.2 millones de colones en 1978 con respecto a 1970, debido a las condiciones imperantes en el período mencionado.

También se considera que la producción del sector industrial no sufrió disminución alguna como producto de la aplicación de la ley de timbres ya que durante ese período se mantuvo una tasa impositiva del 1% sobre las transacciones de bienes y servicios, con la consiguiente ventaja de que este sector traslada al consumidor el coste de este impuesto por tal razón, se debe concluir que no hubo efectos negativos dentro del sector industrial, como consecuencia de la aplicación del impuesto indirecto, es decir, los timbres fiscales.

La mayor variación positiva anual se evidenció en el año de 1977, ejercicio en el cual la Demanda y Oferta Globales crecieron en 11.4%, siendo el año de 1975 el de menor crecimiento lo cual puede atribuirse a la disminución de importaciones que hubo durante ese año, según Cuadro No. 9.

CUADRO No. 8  
 ESTADO COMPARATIVO DEL PRODUCTO INTERNO BRUTO  
 EN EL SECTOR INDUSTRIAL  
 (En Millones de Colones)

AÑOS	PRECIOS CORRIENTES	PRECIOS CONSTANTES	TASAS ANUALES DE CRECIMIENTO*
1970	484.7	438.3	
1971	519.2	468.9	7.0%
1972	562.5	486.9	3.8%
1973	610.5	521.8	7.2%
1974	706.6	552.2	5.8%
1975	831.3	578.0	4.7%
1976	923.6	628.6	8.8%
1977	1.046.6	661.5	5.2%
1978	1.204.7	691.5	4.5%
1979	1.337.6	571.3	( 17.4%)
1980	1.339.4	586.2	2.6%
1981	1.359.1	525.0	( 10.4%)
1982	1.381.8	480.9	( 8.4%)
1983	1.572.1	490.5	2.0%
1984	1.837.1	496.9	1.3%
1985	2.345.7	515.4	3.7%

Fuente: Revistas del Banco Central de Reserva de El Salvador.

\*A precios constantes de 1962

CUADRO No. 9  
 ESTADO DEMOSTRATIVO DEL LA TASA DE VARIACION  
 PORCENTUAL DE LA OFERTA = DEMANDA  
 A precios Constantes de 1962

AÑOS	OFERTA=DEMANDA	TASA VARIACION PORCENTUAL
1970	2.953.2	
1971	3.121.8	5.7%
1972	3.300.9	6.0%
1973	3.563.0	7.7%
1974	3.768.4	5.8%
1975	3.892.3	3.3%
1976	4.156.7	6.8%
1977	4.632.2	11.4%
1978	4.885.4	5.5%
1979	4.747.5	( 2.8%)
1980	4.167.8	(12.2%)
1981	3.802.6	( 8.8%)
1982	3.464.3	( 8.9%)
1983	3.566.2	( 2.9%)
1984	3.626.8	1.7%
1985	3.690.5	1.8%

Fuente: Sección Cuentas Nacionales, B.C.R.

#### 4. SITUACION DEL GOBIERNO

##### 4.1. Situación Financiera

El Gobierno percibió en 1978, 707.5 millones de colones más que en el año de 1970 (Ver cuadro No. 10), por concepto de ingresos tributarios, lo cual se debió básicamente, al aumento en la captación de impuestos sobre el comercio exterior, no obstante, en ese período el mayor nivel de ingresos fue en el año de 1977 donde alcanzó la cifra de 1.131.5 millones de colones, como producto de la aplicación del impuesto a la exportación.

Cabe destacar en este momento, la importancia que va desarrollando el impuesto de timbres fiscales en la obtención de fondos por parte del gobierno; de una participación del 3.6% en 1970 pasa al 8.3% en 1978 (Ver cuadro No. 11); sin embargo, en ese período la tasa impositiva del timbre se mantuvo a nivel del uno por ciento, por lo que se deduce que, dado el crecimiento relativo que se observa en la economía en general, no hubo necesidad, por parte del gobierno de aumentar la tasa impositiva, así, de 9.6 millones de colones - que tenía como participación el impuesto de timbres fiscales en el año de 1970 pasa con una participación total de 80.3 millones de colones en el año de 1978.

Debe observarse que en un período de ocho años, la recaudación por el impuesto de timbres fiscales creció

## CUADRO No. 10

ESTADO COMPARATIVO DE LOS INGRESOS POR CLASES GENERALES,  
SUB-CLASES Y FUENTES ESPECIFICAS

(Millones de Colones)

AÑOS	INGRESOS TRIBUTARIOS	IMPTOS. Y GRAV. S/ ACT. JUR. Y TRANS.	TIMBRES FISCALES
1970	264.6	12.5	9.6
1971	278.9	23.2	20.0
1972	304.9	26.5	23.0
1973	376.1	32.0	27.7
1974	453.3	44.7	40.0
1975	541.3	50.5	45.2
1976	767.6	63.7	57.4
1977	1.131.5	80.2	72.4
1978	972.1	88.7	80.3
1979	1.162.3	95.7	87.8
1980	989.3	89.0	81.4
1981	990.3	148.4	142.0
1982	952.2	154.9	149.0
1983	1.079.8	257.7	251.4
1984	1.350.6	377.2	370.2
1985	1.659.4	441.4	432.8

Fuente: Informes Complementarios Constitucionales, Ministerio de Hacienda

## CUADRO No. 11

## ESTADO DEMOSTRATIVO DE LA PARTICIPACION DE LOS TIMBRES FISCALES RESPECTO A LOS INGRESOS TRIBUTARIOS

(Millones de Colones)

A Ñ O S	INGRESOS TRIBUTAR.	TIMBRES FISCALES		
		IMPUESTO	PARTICIPACION PORCENTUAL	% DE VARIACION ANUAL
1970	264.6	9.6	3.6 %	
1971	278.9	20.0	7.2 %	3.6 %
1972	304.9	23.0	7.5 %	0.3 %
1973	376.1	27.7	7.4 %	- 0.1 %
1974	453.3	40.0	8.8 %	1.4 %
1975	541.3	45.2	8.4 %	- 0.4 %
1976	767.6	57.4	7.5 %	- 0.9 %
1977	1.131.5	72.4	6.4 %	- 1.1 %
1978	972.1	80.3	8.3 %	1.9 %
1979	1.162.3	87.8	7.6 %	- 0.7 %
1980	989.3	81.4	8.2 %	0.6 %
1981	990.3	142.0	14.3 %	6.1 %
1982	952.2	149.0	15.6 %	1.3 %
1983	1.079.8	251.4	23.3 %	7.7 %
1984	1.350.6	370.2	27.4 %	4.1 %
1985	1.659.4	432.8	26.1 %	- 1.3 %

Fuente: Informes Complementarios Constitucionales. Ministerio de Hacienda. De 1970 a 1985

en un 35.4%, lo que significa un ingreso real de 70.7 millo-  
nes de colones en ese período, puede deducirse entonces que,  
la situación financiera del Gobierno Central era bonancible,  
ya que la misma pujanza que demostraba el total de la econo-  
mía, le permitía solventar holgadamente sus compromisos co-  
rrientes y de capital.

Cabe destacar en esta parte que, el presente aná-  
lisis pretende señalar cómo el impuesto de timbres creció en  
una forma paralela y directamente proporcional a la Demanda  
y Oferta Globales.

#### 4.2. Situación Económica

Los ingresos tributarios han participado grande-  
mente en la composición del PIB de toda la economía, tal co-  
mo se muestra, en el cuadro No. 12; la presión tributaria -  
en 1978 en términos relativos fue del 12.6% que comparado -  
con 1970 que representó el 10.3%, se evidencia un aumento -  
del 2.3%. También esta evaluación se puede llevar a un pla-  
no más específico tal como lo muestra el coeficiente de ---  
tributación por timbres, es decir, la participación que tu-  
vo los ingresos por timbres fiscales respecto al PIB, el --  
cual tuvo un crecimiento del 0.6 % al pasar del 0.4 % en --  
1970 al 1.0% en 1978. Este aumento fue originado por la --  
aplicación del Decreto No. 77 del 27 de agosto de 1970, el  
cual modificó la aplicación del impuesto sobre el valor de

## CUADRO No.12.

ESTADOS DEMOSTRATIVOS DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS,  
 TIMBRES FISCALES, PIB Y COEFICIENTES DE TRIBUTACION  
 (Millones de Colones)

A Ñ O S	INGRESOS TRIBUTARIOS (1)	TIMBRES FISCALES (2)	PIB A PREC. CORRIENTES (3)	COEFIC. TRIBUT. TOT. (4=1/3)	COEFICIENTE TRIB. P./TIMBR. (5=2/3)
1970	264.6	9.6	2.571.4	10.3 %	0.4 %
1971	278.9	20.0	2.703.9	10.3 %	0.7 %
1972	304.9	23.0	2.881.9	10.6 %	0.8 %
1973	376.1	27.7	3.331.6	11.3 %	0.8 %
1974	453.3	40.0	3.943.6	11.5 %	1.0 %
1975	541.3	45.2	4.477.7	12.1 %	1.0 %
1976	767.6	57.4	5.676.1	13.5 %	1.0 %
1977	1.131.5	72.4	7.167.0	15.8 %	1.0 %
1978	972.1	80.3	7.692.2	12.6 %	1.0 %
1979	1.162.3	87.8	8.797.2	13.3 %	1.0 %
1980	989.3	81.4	8.916.6	11.1 %	0.9 %
1981	990.3	142.0	8.646.5	11.4 %	1.6 %
1982	952.2	149.0	8.966.2	10.6 %	1.7 %
1983	1.079.8	251.4	10.151.8	10.6 %	2.5 %
1984	1.350.6	370.2	11.657.2	11.6 %	3.2 %
1985	1.659.4	432.8	14.330.8	11.6 %	3.0 %

Fuente: Informes Complementarios Constitucionales Ministerio  
 de Hacienda de 1970-1985  
 Memorias del Banco Central de Reserva de El Salvador

la venta de mercaderías y de la prestación de servicios pasando del uno por millar al uno por ciento y simultáneamente se amplió el contenido de las disposiciones en cuanto a la recaudación.

##### 5. DE LA TRASLACION IMPOSITIVA

Se menciona anteriormente que el impuesto sobre el consumo tiene como finalidad gravar éste sin importar las condiciones económicas y personales del sujeto que en último término consumirá los bienes gravados; también se dijo que en el impuesto de timbres, el objeto gravado, son todos los gastos de consumo sin importar los bienes y servicios en que concretamente se materialicen, gravándose entonces, el importe total de las ventas en cada fase que corresponde a la relación producción-consumo, razón por la cual el impuesto de timbres se considera entre los conocidos impuestos multifásicos en cascada; hecho que permite aseverar que el impuesto del timbre es acumulativo en la medida que el impuesto se traslade hacia adelante, hasta alcanzar al consumidor final, quien en última instancia es quien paga una tasa efectiva superior a la nominal. Esta diferencia de tasas puede aumentar de acuerdo al número de etapas de comercialización y, en todas ellas, provoca un aumento en los costos y en los precios, produciendo efectos acumulativos muy desiguales que en definitiva afectan al consumidor final.

Para una mejor comprensión se proporciona el siguiente ejemplo:

Etapas	A Costo de Adquisición	B Valor Agregado	C 5% Impto. de Timbre	D Precio de Venta
1) Import.	¢ 1.000.00	¢ 200.00	¢ 60.00	¢ 1.260.00
2) Product."	1.260.00	" 200.00	" 73.00	" 1.533.00
3) Mayoris."	1.533.00	" 200.00	" 86.65	" 1.819.65
4) Detallist	1.819.65	" 200.00	" 100.98	" 2.120.63
		<u>¢ 800.00</u>	<u>¢ 320.63</u>	

Cálculo del impuesto a pagar en cada etapa del circuito económico:

1. Importador

Impuesto pagado en la compra	¢	-.-
Impuesto cobrado en la venta	"	<u>60.00</u>
Total	¢	<u>60.00</u>

2. Productor

Impuesto pagado en la compra	¢	60.00
Impuesto cobrado en la venta	"	<u>73.00</u>
Total	¢	<u>133.00</u>

3. Mayorista

Impuesto pagado en la compra	¢	133.00
Impuesto cobrado en la venta	"	<u>86.65</u>
Total	¢	<u>219.65</u>

4. Detallista

Impuesto pagado en la compra	¢	219.65
Impuesto cobrado en la venta	"	<u>100.98</u>
Total	¢	320.63
		=====

En el ejemplo anterior se demuestra que el impuesto se traslada en cada etapa de la relación producción-consumo, evidenciándose con ello la afectación en el consumidor final.

Ahora bien, de todo lo anterior se deduce que de acuerdo al análisis efectuado en el período 1970-1978, a las variables macroeconómicas de la economía, se manifiesta un crecimiento nominal lo que supondría un incremento en la obtención de mayores ingresos tributarios por parte del gobierno y efectivamente, la participación del impuesto de timbres fiscales en dicho período crece a medida que crece el PIB, medido a precios corrientes, deduciéndose a la vez que ese concepto corresponde a lo obtenido por parte del consumidor final.

## CAPITULO III

### EVALUACION ECONOMICA DEL IMPUESTO A LAS VENTAS

#### 1. MARCO DE REFERENCIA PARA LA APLICACION DEL INCREMENTO DEL 3.0% DEL IMPUESTO A LAS VENTAS (PERIODO 1983-1985)

##### 1.1. Fundamento de la Imposición

Como ya se ha hecho referencia, el 19 de mayo de 1983 la Asamblea Constituyente emitió el Decreto Número 210, por medio del cual se incrementó en un 3.0% el impuesto de timbre sobre las ventas de mercaderías y servicios y en un 2.0% cuando se trate de ventas de materias primas, materiales, envases y productos utilizados en la producción industrial, con vigencia a partir del 1 de junio de 1983.

El numeral 32 del Artículo 13 de la Ley de Papel Sellado y Timbres contiene la tabla del impuesto, en una escala de valores monetarios, la cual al agregarle los incrementos aprobados por el Decreto se modificó en la siguiente forma:

TABLA MODIFICADA Y APLICABLE DEL 5% y 4%

	(i)	(ii)
	5%	4%
De ¢ 20.00 hasta ¢ 50.00	¢ 2.50	¢ 2.00
De " 50.01 hasta " 100.00	" 5.00	" 4.00
De " 100.01 hasta " 200.00	" 10.00	" 8.00
De " 200.01 hasta " 300.00	" 15.00	" 12.00
De " 300.01 hasta " 400.00	" 20.00	" 16.00
De " 400.01 hasta " 500.00	" 25.00	" 20.00
De " 500.01 en adelante se pagarán ¢ 25.00 (VEINTICINCO -- 00/100 COLONES) más ¢ 5.00 (CINCO 00/100 COLONES) por cada ¢100.00 (CIEN COLONES) o fracción adicional, en los casos -- del incremento del 3.0%; ó bien ¢20.00 (VEINTE 00/100 COLO- NES) más ¢4.00 (CUATRO 00/100 COLONES) por cada ¢100.00 --- (CIEN 00/100 COLONES) o fracción adicional, en los casos del incremento del 2.0%.		

Las tasas contenidas en la columna (i) con incremento del 3.0% se aplicaron a los establecimientos comerciales, industriales y de servicios en general; y las tasas de la columna (ii) con incremento del 2.% se aplicaron a los - establecimientos comerciales e industriales.

#### 1.2 Aplicación de la Imposición

La Ley de Papel Sellado y Timbres establece la -- obligación de dar recibo o factura, debidamente timbrados,

17  
en los casos a que se refiere el Artículo 13, numeral 32, -  
cuando la transacción sea de veinte colones o más.

En consecuencia, todo propietario o encargado del negocio o establecimiento comercial, industrial, o de servi  
cios que venda cualquier mercadería o servicio, deberá entre  
gar debidamente timbrados, factura o recibo al comprador, o usuario, de conformidad con la tabla anterior y aplicándose - las tasas correspondientes al incremento del 3.0%, excepto cuando se trate de ventas de materias primas, materiales, en  
vases y productos utilizados en la producción industrial, en las cuales se aplicarán la tasa de incremento del 2.0%.

Con el objeto de realizar un cumplimiento correc-  
to de las disposiciones tributarias, e independientemente - de si la venta se realiza en un establecimiento comercial o industrial, la Dirección General de Contribuciones Indirec-  
tas, establece los siguientes conceptos:

- a) Materia prima: Toda sustancia o mercadería susceptible -  
de elaboración o transformación.
- b) Materiales: cualesquiera de las materias que se necesi--  
ten para realizar una obra.
- c) Productos intermedios: utilizados en la producción indus-  
trial como insumos en el proceso de producción.

En los casos en que la mercadería vendida o el --  
servicio prestado tenga un valor inferior a Q20.00, se ex--

tenderá factura o recibo sin timbre, debiéndose calcular el impuesto sobre el total de ventas y servicios acumulados durante cada día.

No están obligados a adherir los timbres fiscales correspondientes en recibos o facturas por las cantidades que reciben, los establecimientos autorizados a pagar el impuesto en efectivo, por medio de Declaración Jurada en el correspondiente formulario elaborado por la Dirección General de Contribuciones Indirectas, para tal efecto.

#### 1.3. Excepciones

Se exceptúan del impuesto de timbres fiscales las importaciones efectuadas al amparo de los beneficios otorgados por un conjunto de leyes, reglamentos y convenios, entre los cuales se incluye a los siguientes:

- Ley de Franquicias Aduaneras
- Ley de Aeronáutica Civil
- Ley Especial para Residentes Rentistas
- Ley de Minería
- Ley de Fomento de Exportaciones
- Convenios pertinentes a organismos internacionales
- Ley para el establecimiento de tiendas libres en los puertos marítimos de El Salvador
- Otras leyes Especiales

#### 1.4. Operaciones no Afectadas por el incremento del Im

puesto de Timbres

Las operaciones y documentos que se mencionan enseguida no están sujetas a los incrementos del Impuesto de Timbres Fiscales; por consiguiente, continúan tributándose a - las mismas tasas vigentes sin modificación alguna, ya que su vía de tributación es con base en la Ley de papel sellado, éstas son:

-Las ventas de mercaderías, inclusive medicinas y de servicios, con precios regulados por el Gobierno Central\*.

-El arrendamiento y subarrendamiento de edificaciones que no sean para vivienda, por ejemplo locales comerciales y para profesionales.

-Las pólizas de seguros en general.

-El transporte de carga.

-Los recibos por honorarios en el ejercicio de profesiones liberales.

-Todas aquellas operaciones o documentos que tienen un impuesto específico en otros numerales del mismo Artículo 13 de la Ley.

1.5. Operaciones totalmente exentas del impuesto de Timbres Fiscales

Están exentas totalmente del Impuesto de Timbres,

---

\*Artículo 10., Numeral 18 de la Ley de Papel Sellado y Timbres

debido a que no se producen internamente y son necesarios para la actividad económica del país, las siguientes:

-Importaciones o internaciones de: fertilizantes, insecticidas, fungicidas, herbicidas, plaguicidas y las materias primas necesarias para la elaboración de dichos productos; petróleo crudo para refinación en el país, trigo, alimentos en estado natural para uso humano, concentrados para la alimentación animal y materias primas para su elaboración, excepto para los animales domésticos ornamentales.

## 2. IDENTIFICACION DE LOS EFECTOS DE LA TRASLACION IMPOSITIVA

### 2.1. En la Demanda

La Demanda Global de la economía de cualquier país, está compuesta por el consumo total (público y privado), la inversión (pública y privada) y las exportaciones de bienes y servicios.

#### 2.1.1. Consumo

Al crecer el gasto total del gobierno, fundamentalmente por las necesidades que implican los gastos corrientes, tiene al menos dos repercusiones en la evolución de la economía: por una parte, genera presión sobre la demanda agregada de bienes y servicios, que se manifiesta en un alza de los precios internos, siendo en ello determinante la parte del gasto destinada al consumo; y por otra parte, a raíz --

del mismo comportamiento de los gastos corrientes, declina la participación del gobierno en la formación interna de capital, es decir, sus niveles de inversión pública se reducen.

Al observar como se desenvuelve el consumo público puede decirse que su debilidad se debe a los crónicos -- problemas de finanzas públicas, ya que el énfasis del gasto público ha recaído en los programas de funcionamiento que en definitiva son los que han venido configurando el comportamiento del consumo público, tal como se muestra en el cuadro No. 5 que refleja un aumento de 185.2 millones de colones durante el período de 1970-1978; a partir del año siguiente -- hasta 1985 su comportamiento fue objeto de variaciones, siendo más notable su tendencia decreciente, aunque a partir de 1984 empieza una leve recuperación; esto como consecuencia de la ejecución de la política de austeridad de la nación, iniciada en 1983.

En relación al consumo privado se puede observar (Cuadro No. 5) que hubo un crecimiento de 1.039.6 millones de colones durante el período 1970-1978; a partir del año siguiente y hasta 1983 esta variable tuvo un decrecimiento de 632.9 millones de colones, y desde 1984, nuevamente muestra una tendencia a crecer, supuestamente por una preferencia del consumidor para efectuar transacciones, dado que en el país existe en esos momentos un aceleramiento en los pre-

cios de los bienes y servicios ofrecidos al mercado nacional; como consecuencia de la repercusión de los precios derivados a su vez de los efectos de las reformas a la Ley Temporal de Estabilización de Precios, que estableció medidas y sanciones para evitar el alza de los mismos; no obstante la mejoría antes señalada, dentro del consumo de este sector se debe hacer notar que dicho crecimiento respecto al año de 1978 ha disminuído considerablemente.

Cabe señalar que la reducción del consumo privado se evidencia por el deterioro del poder adquisitivo o poder de compra de la población, como consecuencia del desempleo y del congelamiento de salarios, por una parte y, por otra, del alza en los precios de los bienes y servicios que se consumen. También, la reducción en el consumo público refleja un menor poder de compra del gobierno. La baja sustancial de sus ingresos, por lo menos, hasta el año de 1983 (Ver cuadro No. 13) lo obligaron a tratar de seguir una política de austeridad en el gasto público, lo cual resultaba difícil de seguir, por cuanto el gasto corriente se ha incrementado por razones derivadas de la violencia en el país (Ver Cuadro No. 15).

La imposición a las ventas o al consumo de mercancía debe tener como función esencial, aunque no prioritaria, la de transferir recursos del sector privado al sector público. Como resultado el impuesto a las ventas cumplió esa ---

función común a todo tipo de impuesto, en vista que generó un ingreso financiero de consideración.

En efecto el total de ingresos corrientes recaudados para el ejercicio de 1985 en términos absolutos fué de 1.911.0 millones de colones, representando un incremento de 801.2 millones de colones con respecto al año de 1982, y en términos relativos la tasa promedio de crecimiento anual en el período 83/85 fue del 24.7% (que incluye la nueva tasa de timbres) y comparada con la tasa de crecimiento del período 81/82 fue del 0.2%, (antes de la aplicación); tanto en términos absolutos como relativos se evidencia un incremento sustancial en la recaudación de ingresos como resultado de la aplicación de la nueva tasa de timbres (Ver Cuadro No. 13).

Un factor determinante en el alza que experimentaron los ingresos corrientes fue entre otros el aumento de las recaudaciones provenientes de impuestos, particularmente las correspondientes al timbre fiscal, atribuible al aumento de la tarifa por efecto inflacionario sobre los bienes gravados.

Lo anterior se demuestra en el Cuadro No. 14 cuando el total de ingresos recaudados, por la aplicación del impuesto de timbres fiscales, representó para el año de 1985, en términos absolutos, la cantidad 432.8 millones de colones (después del impuesto) que comparada con los 149.0 millones

de colones recaudados en el año de 1982 (antes del impuesto), representan un incremento de 283.8 millones de colones; en términos relativos la tasa promedio de crecimiento anual para el período 83/85 fue de 31.2% y comparados con la tasa de crecimiento del período 81/82 que fue del 4.9%, representa un aumento sustancial del 26.3%; ello significó que, del total de las transacciones de consumo a precios corrientes, se sustrajo el 3.1% para ingresar a la cuenta corriente del gobierno central. El coeficiente relacionado anteriormente, o sea el de impuesto de timbres fiscales/consumo (a precios corrientes), se elevó del 1.8% en el año de 1982 al 3.1% en el ejercicio de 1985 (Ver cuadro No. 16), con lo que se acentuó la presión inflacionaria, dado que hubo un gasto expansivo por parte del sector público; por una parte para contrarrestar la inversión privada y por otra parte por causa de los gastos de defensa y seguridad pública que año tras año se han incrementado. (Ver Cuadro No. 15).

En base al análisis que precede se puede resumir que los efectos de la traslación del impuesto de timbres al consumo, tanto privado como público, se manifiestan de la manera siguiente: se forma un proceso inflacionario en tanto que el precio de los bienes y servicios se ve aumentado, creando consecuentemente una disminución en el poder adquisitivo del consumidor, lo cual implica que el consumo total también disminuye.

CUADRO No. 13

INGRESOS CORRIENTES DEL GOBIERNO CENTRAL 1981/1985 Y TASA DE CRECIMIENTO  
(Millones de Colones)

	1981	1982	TASA CREC. AÑOS 81/82	1983	1984	1985	TASA CRECIM. PROM. ANUAL(83/85)
INGRESOS CORRIENTES RECIBIDOS Y DEVENGADOS	<u>1.107.1</u>	<u>1.109.8</u>	<u>0.2%</u>	<u>1.229.9</u>	<u>1.577.6</u>	<u>1.911.0</u>	<u>24.7%</u>
INGRESOS TRIBUTARIOS	<u>990.4</u>	<u>952.2</u>	<u>(3.9)%</u>	<u>1.079.8</u>	<u>1.350.6</u>	<u>1.659.4</u>	<u>24.0%</u>
Impuestos Directos	<u>297.2</u>	<u>294.3</u>	<u>(1.0)%</u>	<u>306.1</u>	<u>341.0</u>	<u>384.7</u>	<u>12.1%</u>
Sobre la Renta	<u>226.2</u>	<u>224.6</u>		<u>234.8</u>	<u>267.4</u>	<u>297.8</u>	
Sobre Patrimonio, Trans- ferencias de Prop. y T.A.	<u>71.0</u>	<u>69.7</u>		<u>71.3</u>	<u>73.6</u>	<u>86.9</u>	
Impuestos Indirectos	<u>693.2</u>	<u>657.9</u>	<u>(5.1)%</u>	<u>773.7</u>	<u>1.009.6</u>	<u>1.274.7</u>	<u>28.4%</u>
Sobre Comercio Exterior	<u>322.5</u>	<u>278.9</u>	<u>(13.5)%</u>	<u>278.5</u>	<u>372.6</u>	<u>533.0</u>	<u>38.3%</u>
Sobre la Importación	<u>86.9</u>	<u>79.4</u>		<u>89.5</u>	<u>125.2</u>	<u>170.3</u>	
Sobre la Exportación	<u>235.6</u>	<u>199.5</u>		<u>189.0</u>	<u>247.4</u>	<u>362.7</u>	
Sobre el consumo de Prod. y Servicios	<u>216.5</u>	<u>218.0</u>	<u>0.7%</u>	<u>230.1</u>	<u>252.4</u>	<u>292.8</u>	<u>12.8%</u>
Sobre el consumo de prod.	<u>189.6</u>	<u>194.0</u>		<u>205.4</u>	<u>224.4</u>	<u>258.0</u>	
Sobre uso de servicios	<u>26.9</u>	<u>24.0</u>		<u>24.7</u>	<u>28.0</u>	<u>34.8</u>	
Impuestos y gravámenes sobre Actividades productivas y co merciales, Actos juríd. y T.	<u>153.4</u>	<u>160.2</u>	<u>4.4%</u>	<u>263.3</u>	<u>383.2</u>	<u>447.6</u>	<u>30.4%</u>
Gravámenes sobre act. product. y comerciales	<u>4.9</u>	<u>5.2</u>		<u>5.6</u>	<u>6.0</u>	<u>6.2</u>	
Imptos. y gravámenes sobre actos jurídicos y transac.	<u>148.5</u>	<u>155.0</u>		<u>257.7</u>	<u>377.2</u>	<u>441.4</u>	
Otros impuestos y gravám.	<u>0.8</u>	<u>0.8</u>		<u>1.8</u>	<u>1.4</u>	<u>1.3</u>	
Div.	<u>0.8</u>	<u>0.8</u>		<u>1.8</u>	<u>1.4</u>	<u>1.3</u>	
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	<u>89.1</u>	<u>129.2</u>		<u>130.8</u>	<u>208.4</u>	<u>202.8</u>	
TRANSFERENCIAS CORRIENTES	<u>25.4</u>	<u>14.5</u>		<u>15.0</u>	<u>16.1</u>	<u>39.4</u>	
OTROS INGRESOS CORRIENTES	<u>2.2</u>	<u>13.9</u>		<u>3.4</u>	<u>2.5</u>	<u>9.4</u>	

FUENTE: Informe Complementario constitucional, Ministerio de Hacienda, Dirección de Contabilidad Central, Ejercicio Fiscal 1985. Gobierno de El Salvador

CUADRO No. 14

DETALLE DE INGRESOS POR CLASES GENERALES, SUB-CLASES Y FUENTES ESPECIFICAS  
(En Millones de Colones)

	1981	1982	TASA CREC. ANUAL 81/82	1983	1984	1985	TASA PROM CREC. 83/85
IMP.TOS. Y GRAVAMENES SOBRE ACTI- VIDADES PRODUCTIVAS Y COMERC., ACT. JURIDICAS Y TRANSACCIONES	153.4	160.2	4.4 %	263.3	383.2	447.6	30.4 %
Gravámenes s/Act. Prod. y Com.	4.9	5.2	6.0 %	5.6	5.9	6.2	5.2 %
Pat. p/exp. aguard., alc. y lic. ex. l.1		1.2		1.3	1.4	1.4	
Mat. Com. (S/Est. Com. e Ind.)	3.1	3.2		3.3	3.6	3.9	
Imp. s/Ing. p/exhib. Películas	0.3	0.4		0.5	0.5	0.4	
Lic. Drog., Lab. y Farm.	0.2	0.2		0.3	0.2	0.2	
Mat. Cías. y Agencias Seguros	--	--		--	--	--	
Otros	0.2	0.2		0.2	0.2	0.3	
Imptos. y Grav. s/Act. Jur. y Tr.	148.5	155.0	4.4 %	257.7	377.2	441.4	30.9 %
Imptos. de timbres fiscales	142.0	149.0	4.9 %	251.4	370.2	432.3	31.2 %
Imptos. papel sellado	5.7	5.4		5.8	6.3	7.9	
Otras espec. Fiscales	0.7	0.5		0.5	0.7	0.7	
Otros	0.1	0.1		--	--	--	

FUENTE: Ministerio de Hacienda, Informe Complementario Constitucional, Ejercicio 1985, Gobierno Central.

CUADRO No. 15

ESTADO COMPARATIVO DE LOS GASTOS Y COMPROMISOS REGISTRADOS DURANTE LOS ULTIMOS CINCO AÑOS.

(En Millones de Colones)

UNIDADES PRIMARIAS DE ORGANIZACION	1981	1982	1983	1984	1985
TOTALES	<u>1.918.9</u>	<u>1.946.6</u>	<u>1.851.2</u>	<u>2.731.7</u>	<u>2.360.2</u>
Organo Legislativo	0.8	4.2	6.5	7.0	7.4
Organo Judicial	19.9	19.2	18.8	20.9	26.6
Corte de Cuentas de la República	8.1	7.8	7.8	8.5	9.1
Consejo Central de Elecciones	2.5	3.6	4.3	13.0	2.1
Tribunal de Servicio Civil	0.3	0.3	0.3	0.3	0.3
Fiscalía General de la República	2.7	3.3	2.8	2.9	3.2
Procuraduría General de la República	5.1	4.1	4.1	4.0	4.3
Presidencia de la República	17.2	16.6	19.2	17.3	16.7
Ramo de Planificación y Coord. del Desarrollo Económico y Social	30.2	24.5	15.1	12.9	11.1
Ramo de Hacienda	118.3	113.0	57.5	118.9	80.0
Ramo de Relaciones Exteriores	13.7	13.4	12.6	14.4	13.2
Ramo del Interior	44.1	49.0	35.1	43.6	39.2
Ramo de Defensa	188.6	234.0	275.8	516.2	555.9
Ramo de Seguridad Pública	110.9	120.8	121.1	144.3	169.6
Ramo de Justicia	26.6	23.4	23.3	25.8	26.2
Ramo de Cultura y Comunicaciones					0.9
Ramo de Educación	367.8	353.3	330.2	373.2	422.3
Ramo de Salud Pública y Asist. Social	167.0	165.7	170.4	191.6	176.5
Ramo de Trabajo y Previsión Social	12.0	11.8	10.7	12.1	11.0
Ramo de Comercio Exterior	2.5	3.1	3.4	3.5	3.5
Ramo de Economía	171.0	114.3	46.6	26.7	52.4
Ramo de Agricultura y Ganadería	148.4	171.7	159.8	182.6	157.8
Ramo de Obras Públicas	256.7	187.9	208.2	200.4	189.9
TRANSFERENCIAS GRALES DEL GOBIERNO	<u>45.9</u>	<u>48.2</u>	<u>48.2</u>	<u>66.0</u>	<u>68.0</u>
Clases Pasivas	38.8	39.9	40.8	43.1	51.3
Cotizaciones al Seguro Social				8.0	4.0
Contribuciones a Organismos Internac.	4.9	3.4	3.2	2.7	3.1
Provisión p/Dev. Ingr. años Anteriores	0.3	0.6	0.5	0.4	0.6
Seguro de vida empleados Públicos	1.9	4.3	3.7	2.9	4.5
Financiamiento p/cubrir Deuda Pública				8.9	4.4
DEUDA PUBLICA	<u>158.5</u>	<u>252.3</u>	<u>269.4</u>	<u>725.5</u>	<u>313.0</u>
DEUDA EJERCICIOS ANTERIORES	<u>0.1</u>	<u>1.1</u>			

Fuente: Ministerio de Hacienda, Informe Complementario Constitucional, Ejercicio 1985. Gobierno de El Salvador

## CUADRO No. 16

CUADRO DEMOSTRATIVO DE LA PARTICIPACION DE LOS  
 TIMBRES FISCALES RESPECTO DEL CONSUMO TOTAL  
 (Millones de Colones a Precios Corrientes )

AÑOS	CONSUMO TOTAL	TIMBRES FISCALES IMPUESTO	FISCALES PARTICIP. PORCENTUAL	VARIAC. PORCENT.
1970	2.210.4	9.6	0.4	-
1971	2.338.6	20.0	0.9	0.5
1972	2.482.6	23.0	0.9	-
1973	2.812.5	27.7	1.0	0.1
1974	3.374.9	40.0	1.2	0.2
1975	3.784.3	45.2	1.2	-
1976	4.701.2	57.4	1.2	-
1977	5.412.1	72.4	1.3	0.1
1978	6.570.4	80.3	1.2	- 0.1
1979	7.065.7	87.8	1.2	-
1980	7.651.9	81.4	1.1	- 0.1
1981	8.012.7	142.0	1.8	0.7
1982	8.291.2	149.0	1.8	-
1983	9.478.4	251.4	2.7	0.9
1984	11.053.5	370.2	3.3	0.6
1985	13.860.2	432.8	3.1	- 0.2

Fuente: Cuentas Nacionales, BCR

Informe Complementario Constitucional, Ministerio de  
 Hacienda

Tomando en consideración que el impuesto de timbres lo paga el consumidor, como resultado de la traslación del mismo, mediante el mecanismo de los precios, se puede suponer una "relación directa" entre el impuesto pagado y el consumo sacrificado, es decir, lo que se dejó de consumir -- por haber pagado el impuesto.

Según la información contenida en el cuadro 15, se puede observar que el consumo total tuvo un crecimiento de 1.224.7 millones de colones de 1970 a 1978; luego de 1979 a 1983, muestra un decrecimiento de 673.8 millones de colones, recuperándose levemente a partir de 1984. También es importante observar la tendencia creciente de los ingresos por timbres fiscales, los cuales aumentaron en 78.2 millones de colones de 1970 a 1979.

En el año de 1980 alcanzó cifras de 81.4 millones de colones, lo que representa una disminución de 6.4 millones de colones con respecto al año anterior, luego aumentó en 290.8 millones de colones en el período de 1981 a 1985 debido a la modificación de la ley de timbres, incrementada en sus tasas a fines de 1980 y en mayo de 1983.

En resumen el consumo total disminuyó por efecto del impuesto de timbres pagado.

#### 2.1.2. Inversión

La inversión, otra variable de la Demanda Global,

es el aumento de capital real de la comunidad, en maquinaria, equipos, edificios, existencias de mercadería, etc., y, por ello representa el potencial de crecimiento futuro de la -- producción realizada por el sector público y por el sector privado.

La inversión privada muestra un decrecimiento de - 309.7 millones de colones en el período de 1979, a 1985 (Ver Cuadro No. 4), pero en los años que comprende el estudio --- (1983-1985) refleja una leve tendencia a recuperarse, creciendo en 21.9 millones de colones durante ese período. La inversión pública, presenta un decrecimiento de 60.6 millones de - colones en el período de 1979 a 1985 (Ver cuadro No. 4) y, - específicamente en el período de estudio (1983-1985), también se observa un decrecimiento de 35.4 millones de colones con - una leve recuperación de 4.1 millones de colones en el bienio 1984-1985.

Consecuentemente la inversión total para el período 1979-1985 refleja una disminución de 442.6 millones de colo-- nes, cifra que para la economía salvadoreña es relevante.

Hasta el año de 1983, la inversión pública trató - de realizar su papel compensatorio a fin de mantener los ni-- veles de inversión global; pero, para ello el gobierno tuvo que incrementar su déficit fiscal. A partir de 1984 hubo -- una leve recuperación en la inversión pública y privada, lo cual era congruente con el crecimiento que tuvo el producto

(Ver cuadro No. 7). No obstante, se debe hacer notar que el sector externo jugó un papel importante en el financiamiento de la inversión interna, dado que el gasto incrementado en consumo, no permitió alcanzar niveles aceptables de ahorro.

En resumen, la recuperación de los niveles de inversión, por lo menos hasta 1978 (Cuadro No. 4), demuestra que por lo general la inversión privada, más que la inversión pública, es determinante para alcanzar dichos niveles; pero esta última es relevante para ello, cuando la privada decrece.

En base a lo que precede y al cuadro No. 4, se concluye que la disminución de la inversión en 442.6 millones de colones, no es efecto de la traslación impositiva en estudio, sino que su comportamiento obedece entre otras causas a las condiciones socio-económicas e inestabilidad política del país, incertidumbre al interior del sector empresarial y falta de garantía de la infraestructura económica, por el estado de guerra imperante en el país.

## 2.2. En la Oferta

### 2.2.1. Comportamiento de la Oferta Global

El Producto Interno Bruto (PIB) real, que refleja el comportamiento global de la economía, en 1985 creció a una tasa anual de 2.7%, ligeramente superior a la de los dos últimos años. (Ver cuadro No. 17).

Esta tendencia se debe interpretar cómo a partir -

de 1983, la economía salvadoreña ha entrado a una fase de recuperación, aunque a un ritmo bastante moderado.

En el crecimiento del PIB durante 1985 influyeron factores favorables de origen externo, como la menor tasa de inflación en los países desarrollados y de origen interno, - siendo el más importante la adecuada asistencia crediticia a los distintos sectores de actividad económica.

Examinando la tendencia del valor agregado de los sectores económicos que conforman el PIB, se observa, que, - el crecimiento de la casi totalidad de los sectores económi- cos señalan el cambio en la tendencia negativa o la continua ción del comportamiento positivo iniciado en 1983.

La industria manufacturera experimentó un crecimien to del 3.7% durante 1985, bastante significativo comparado -- al año anterior 1.3%, originado principalmente por el apoyo - financiero y por el cambio de las expectativas menos conserva- doras de los empresarios. Esto confirma que analizando el -- comportamiento por origen de la producción se muestra en el - cuadro No. 17, que, a excepción del sector agropecuario, todas las actividades productivas registraron crecimiento, sobresa- liendo los sectores Industria Manufacturera, Comercio y Cons- trucción. Lo antes mencionado sirve al propósito de visuali- zar un panorama respecto al comportamiento de la Oferta Glo-- bal en el período de 1981 a 1985, haciendo especial mención a las fluctuaciones manifestadas en este último período.

CUADRO No. 17  
OFERTA GLOBAL A PRECIOS CONSTANTES DE 1962

	1981		1982		1983		1984		1985	
	VALOR	%Varia ción A.								
OFERTA GLOBAL	<u>3.802.6</u>	<u>- 8.8</u>	<u>3.464.3</u>	<u>- 8.9</u>	<u>3.566.2</u>	<u>2.9</u>	<u>3.626.8</u>	<u>1.7</u>	<u>3.707.5</u>	<u>1.7</u>
Importación de Bienes y Servicios	785.8	-10.6	615.6	-21.5	695.8	12.8	713.9	2.6	713.9	0.5
Producto Interno Bruto	3.016.8	- 8.0	2.847.7	- 5.6	2.870.4	0.8	2.912.9	1.5	2.993.6	2.7
Agropecuario	787.5	- 6.4	750.6	- 4.7	726.8	- 3.2	735.5	1.2	742.8	- 1.1
Minería y Canteras	3.8	- 2.6	3.3	-	3.7	- 2.6	3.8	2.7	3.8	0.0
Industria Manufact.	525.0	-10.4	430.9	- 8.4	490.5	2.0	496.9	1.3	515.4	3.7
Construcción	94.4	-15.3	90.4	- 4.2	92.2	2.0	86.9	- 5.7	90.9	4.6
Electricidad y Agua	102.4	- 3.1	99.8	- 2.5	104.8	5.0	107.6	2.7	113.0	5.0
Transp., Almac. y Comunic.	172.5	-10.9	161.3	- 6.5	170.9	6.0	175.6	2.8	178.8	1.8
Comercio	531.9	-14.9	468.3	-12.0	481.3	2.8	490.5	1.9	489.5	0.5
Financiero	93.1	- 9.3	98.5	5.8	98.7	0.2	99.7	1.0	102.7	3.0
Propiedad Viviendas	133.8	2.9	137.3	2.7	140.1	2.0	142.3	1.6	144.4	1.5
Administración Pública	346.0	1.2	356.3	3.0	359.9	1.0	370.6	3.0	411.6	7.0
Servicios Personales	226.5	- 8.6	200.5	-11.5	201.5	0.5	203.5	1.0	200.7	0.2

Fuente: Memoria del Banco Central de Reserva de El Salvador. 1985

Con el objeto de evaluar la relación o incidencia de los Ingresos Tributarios con respecto a la oferta generada en el período 83/85, es importante conocer la carga del sistema tributario del gobierno central, lo cual significa la parte del producto territorial bruto que es percibida por el gobierno central a través del sistema tributario, representada por un coeficiente conocido como presión tributaria.

El cuadro No. 19 contiene las cifras mencionadas y la relación porcentual de las mismas.

CUADRO No. 18

CARGA DEL SISTEMA TRIBUTARIO DEL GOBIERNO CENTRAL (PERIODO :  
1981/1985)

(Miles de Colóns)

AÑOS	INGRESOS TRIBUTARIOS	PTB	CARGA TRIBUTARIA %
1981	990.342.6	8.646.500.0	11.5
1982	952.236.4	8.966.200.0	10.6
1983	1.079.815.6	10.091.700.0 <sup>1/</sup>	10.7
1984	1.350.633.8	11.409.800.0 <sup>1/</sup>	11.8
1985	1.659.370.7	14.015.900.0 <sup>2/</sup>	11.8

<sup>1/</sup> Cifras revisadas

<sup>2/</sup> Cifras estimadas

Fuente: Informe Complementario Constitucional 1985

La interpretación de las cifras del cuadro anterior, muestra que durante el quinquenio 1981/1985, las proporciones alcanzadas fueron de más de 11% promedio. Esto significa que por cada colón que se generó en la economía el estado captó en concepto de tributación  $\$ 0.11$ . Además, se observa que la tendencia a la recuperación en el nivel de los ingresos, especialmente en los que son generados internamente, como producto de la tributación directa e indirecta, evidencia que hay una relación coincidente con la recuperación de los sectores productivos del país, cuya actividad es la base impositiva del sistema tributario nacional. Otro factor que influyó en la recupera--ción de los ingresos tributarios fue el efecto de las reformas aprobadas a los impuestos de importación y timbres fiscales, - que se manifiesta en el incremento a las cantidades recaudadas por tales conceptos.

#### 2.2.2. Relación del PIB a precios corrientes con el Impuesto de Timbres Fiscales

Anteriormente se ha calculado cual es la participa--ción de los ingresos tributarios respecto al PIB para conocer a nivel macroeconómico su participación en la producción. Ahora se trata de establecer de una manera relativa en qué medida los ingresos derivados del impuesto de timbres fiscales, se --han generado de acuerdo a los volúmenes de producción interna de la economía salvadoreña, siempre referidos al quinquenio de

1981/85.

## CUADRO No. 19

RELACION DE LOS INGRESOS POR TIMBRES FISCALES CON EL PIB  
 A PRECIOS CORRIENTES  
 (Millones de Colones)

AÑO	PIB	Timbres Fiscales	Relación %	Tasa de Variac. (%) Timbres Fis.
1981	8.646.5	142.0	2.0	--
1982	8.966.2	149.0	1.7	4.9
1983	10.091.7	251.4	2.5	68.7
1984	11.409.8	370.2	3.2	47.3
1985	14.015.9 <sup>1/</sup>	432.8	3.1	16.9

Fuente: Revistas Banco Central de Reserva de El Salvador  
 1/ Provisional

Como se observa en el cuadro No. 19 la generación por ingresos de timbres fiscales ha mantenido una tendencia creciente, a partir de 1981, la cual se pronuncia con mejores perspectivas a partir de 1983. Ésto como producto del incremento del 3%, efectivo desde el 10. de junio del mismo año, mostrando una participación con respecto al PIB del 2.5% y una tasa de variación positiva del 68.7% en relación al año de 1982.

El crecimiento sostenido de tales ingresos fiscales así como también su relación porcentual para el período

83/85, muestran el incremento relativo que el gobierno ha -- percibido a través de este tipo de tributación, lo cual se -- aprecia con claridad en el año de 1985, cuando los ingresos por timbres fiscales alcanzaron una cifra absoluta de 432.8 millones de colones y una relación porcentual respecto al -- PIB del 3.1% y, aunque este porcentaje es menor relativamente con respecto al año anterior de 1984, hubo un aumento en términos absolutos.

En términos generales los ingresos obtenidos como producto de la aplicación de la ley de timbres fiscales y -- sus distintas modificaciones previamente enunciadas, evidencian cuales han sido los volúmenes de producción generados internamente en la economía salvadoreña en el período de -- 1981 a 1985.

Se ha determinado previamente que el PIB a precios constantes comenzó a mostrar una leve recuperación a partir de 1983, como resultado de una adecuada atención crediti----cia a los distintos sectores económicos del país; además se supone que la aplicación del impuesto de timbres para los oferentes, desde el punto de vista de la compra de insumos, no mostró algún efecto de aumento o disminución en los niveles de oferta, debido a la traslación de este gravamen a -- través de los precios, al consumidor final.

En resumen, la aplicación de este gravamen no afectó los niveles de oferta de la economía, debido al "efecto --

cascada", el cual trasladó todo el peso de este impuesto hasta el consumidor final, creando consecuentemente por el efecto precio una inflación, al interior de los bienes y servicios finales, limitando aún más la capacidad de compra de la población y, afectando drásticamente, en especial, al consumidor de más bajos ingresos.

2.3. En el Empleo

Con respecto a las proyecciones sociales y particularmente para el período analizado, los índices de desempleo y sub-empleo se vieron aumentados y a finales de 1985 y principios de 1986; esos indicadores orientaron al gobierno para tomar una serie de medidas fiscales y tributarias entre otras, denominadas "Programa de Estabilización y Reactivación Económica" (Paquetazo Económico para la oposición política y social). El objetivo primordial de este programa era de reducir gradualmente la tasa de inflación (que en el período 1979/1985 osciló entre un 12% y un 22%), y reducir el desequilibrio de la Balanza de Pagos, por medio de las políticas de precios y salarios entre otras y, dentro de esta última, las medidas de corrección fueron el aumento de salarios a los empleados públicos e incremento del salario mínimo con el objeto de compensar el alto costo de la vida.

En cuanto a la política de precios se previó un aumento del precio de los combustibles como consecuencia de

la devaluación (la cual representa una medida cambiaria), y un control de precios para la protección del poder de compra de la población de menores ingresos; es decir, se trataba de medidas compensatorias.

Todas estas medidas, al menos dentro de las políticas arriba mencionadas, eran respuesta a lo que había venido sucediendo en el interior de la economía salvadoreña: la -- contracción de la demanda, creciente inflación, aumento del desempleo, escasez de bienes primordiales, aumento de los -- gastos del sector público, escasez de materias primas importadas. Por todo lo anterior, no debe observarse el fenómeno inflacionario, como un proceso aislado ya que, de ser -- así, no constituiría problema, si a la par estuviera acompañado de un crecimiento económico y de una utilización apropiada de los factores productivos.

A pesar de las medidas ya mencionadas, se mantiene un alto desempleo y en el aparato productivo una capacidad instalada no utilizada. La inflación, decididamente, ha generado disminuciones en el poder adquisitivo del dinero y tuvo como causas externas, en el país, el aumento en el precio de los bienes importados esenciales para la economía interna (el petróleo por ejemplo); no obstante, en este decenio la inflación tiene una buena dosis de orígenes internos tales como: la especulación, la oferta estacional en ciertos productos, la producción a costos crecientes y el financiamien

to del gobierno con emisión primaria (dinero del BCR) en montos significativos.

Los déficit presupuestarios del gobierno y la inflación son dos aspectos que evidencian que la economía del país está en una situación de desequilibrio, lo que no ha permitido lograr la utilización plena del recurso humano como factor productivo.

Los reajustes en los impuestos (para el caso el de timbres), la depreciación del colón, la inflación acelerada, y los déficit presupuestales del gobierno recargado por el peso del costo de la guerra, han repercutido en los sectores más débiles, llegándose a producir, para finales de 1986, una tasa de desempleo abierto a nivel nacional del 30% sobre una PEA de 1.9 millones y una tasa de sub-empleo del orden del 40%.<sup>8/</sup>

Con base en el análisis precedente, se concluye que el nivel de empleo ha disminuído, no por los efectos de la aplicación de la ley de timbres, sino otros factores que han incidido en el comportamiento de estas variables, tales como: menores niveles de inversión, constante deterioro de la capacidad instalada como resultados de acciones bélicas, confrontación obrero-patronal, cierre de fábricas, destrucción de cultivos, etc.

---

<sup>8/</sup> Boletín de Ciencias Económicas y Sociales, Año X, No. 1 Enero-Feb. 1987, Pág. 6, Universidad Centroamericana, José Simeón Cañas, San Salvador.

## CAPITULO IV

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 1. CONCLUSIONES

##### 1.1. Introducción

El comportamiento de la economía del país, a partir de 1980, ha sido influenciado en una forma decisiva por una serie de factores tanto internos como externos.

Aunque es difícil delimitar con exactitud el alcance en que cada uno de esos factores ha repercutido en el desarrollo reciente de la actividad productiva, es necesario observar de manera especial, el rol cada vez más determinante que ha asumido el gobierno en los asuntos económicos del país.

La afirmación anterior no solo se evidencia en las reformas estructurales introducidas en el sector agropecuario, financiero y de comercio exterior, sino también en el manejo, entre otros aspectos de la política fiscal, la cual se ha convertido progresivamente en una de las restricciones más importantes para que la economía pueda salir de la crisis y encuentre nuevas opciones de crecimiento.

La razón principal ha sido debido a las repercusiones habidas por el creciente déficit presupuestario y la forma de financiarlo, generando con ello distorsiones en el sis

tema económico en general, y particularmente, en lo que se refiere al alza sin precedentes que han venido experimentando los precios internos.

## 1.2. Panorama general de las Finanzas Públicas

La evolución de las finanzas públicas no puede analizarse si se hace caso omiso de las raíces del problema actual, en donde el elemento central es la participación creciente que el sector gobierno ha venido teniendo en la actividad económica. En efecto, coincidiendo con las reformas que se iniciaron en el año de 1980 en los sectores ya citados, se produjo en ese año un rompimiento en la disciplina financiera que se había venido observando en la Administración de las Finanzas Públicas, fenómeno que puede afirmarse persiste hasta el presente como rasgo característico de la actividad del gobierno. Este fenómeno condujo, en parte, al surgimiento de elevados desequilibrios financieros en los programas de funcionamiento del gobierno.

Hacia 1980 empieza a registrarse un permanente desequilibrio en la cuenta corriente del país, debido fundamentalmente a la notoria expansión del gasto y, para hacer frente a ese desequilibrio, el gobierno tuvo que recurrir a un creciente endeudamiento, tanto interno como externo, lo mismo que a descansar en una alta proporción de los recursos provenientes de la ayuda de gobiernos e instituciones interna

cionales y de los ingresos tributarios.

En la expansión que ha mostrado el gasto han contribuido mucho las transferencias que ha debido realizar el gobierno hacia las instituciones del sector descentralizado y otras entidades, algunas de las cuales han caído progresivamente en una crisis financiera, producto en parte del proceso inflacionario, el cual ha causado problemas serios en las tarifas de servicios y en el aumento de los costos de producción de los mismos.

Dada esta situación, a pesar de las modificaciones tributarias para generar mayor captación de ingresos, éstos no han sido suficientes para cubrir el creciente gasto gubernamental, tal y como ha ocurrido en los años de 1984 y 1985 con respecto a 1983. Aún con ello, el mantenimiento de los gastos públicos, sólo ha sido posible gracias a la ayuda internacional y al amplio acceso que ha tenido el gobierno al crédito bancario, que en 1985 representó casi el 30% del crédito total. Asimismo, la contribución del gobierno al producto interno bruto ha sido aproximadamente del 10%, lo cual significa que, aparte del efecto que ha tenido el Déficit y la estructura de financiamiento del mismo en los índices de inflación, el Estado distrajo recursos de la economía en programas de bajo rendimiento y muy poca productividad.

Los juicios expuestos en el presente estudio, al evaluar los resultados en materia de política fiscal, indican un curso negativo de las medidas adoptadas, tal es ----

el caso del incremento en el impuesto a las transacciones, dado que no se lograron objetivos claros de política fiscal, por lo menos, alcanzar una mejor distribución del ingreso o la de reducir el déficit fiscal. Por el contrario puede asegurarse que existen limitaciones e imperfecciones en el interior del sistema tributario del país, pudiéndose mencionar, dentro de las más importantes las distorsiones, las desigualdades impositivas, la cuestionable administración de los impuestos, la facilidad de la evasión fiscal, la concentración de la tributación en los impuestos indirectos y la sobrecarga tributaria para empleados, asalariados y las exportaciones especialmente la del café; esto último aunado con la discrepancia existente entre las políticas de salarios y de precios, las cuales hasta hoy han resultado inútiles, dado que los precios se han incrementado bloqueando y reduciendo el poder adquisitivo y a la vez menguando la satisfacción de necesidades de la población.

### 1.3. Conclusiones

Lo ya comprobado sugiere que la política tributaria aplicada en el país afectó el rendimiento económico por intermedio de dos mecanismos básicos. En primer lugar, los impuestos más altos tuvieron por resultado menores rendimientos reales, tanto de la inversión como del empleo, desestimulando una oferta agregada de estos factores de producción total. En segundo lugar, los tipos de impuestos fisca

les que se incrementaron en forma relativamente alta, parecen haber desplazado recursos de sectores más productivos a sectores y actividades menos productivas, disminuyendo con ello el rendimiento de la utilización de recursos.

Finalmente se puede decir que los factores generadores de la crisis fiscal son de carácter estructural, acelerándose en el período estudiado con la coyuntura de la profundización de la crisis económica junto con la situación de guerra que aún impera en el país.

De hecho el financiamiento de la guerra se ha convertido en una de las prioridades del presupuesto del sector público y el agudizamiento de la crisis ha contribuido al desequilibrio fiscal; sin embargo, uno de los rubros presupuestarios que se destaca por su acelerado crecimiento es el que se destina a la producción, el cual a pesar de la crisis aumentó 2.6 veces, de  $\text{Q}379$ . millones en 1979 a  $\text{Q}986$  millones en 1985; mas aún, solo los gastos destinados al "fomento" de la producción industrial y comercial crecieron cinco veces entre esos años, <sup>9/</sup> es decir, tanto la guerra como los requerimientos del gran capital han sido igualmente significativos para el aceleramiento del gasto público y para la propagación de la crisis fiscal.

---

<sup>9/</sup> M. de H. "Análisis por sector del presupuesto General". 1979-1985. San Salvador

Por otro lado, esa crisis no sólo ha limitado los beneficios del gasto público a la mayoría de la población salvadoreña, sino también ha hecho recaer sobre esa mayoría marginada, el peso de su financiamiento. Así, mientras la participación de los impuestos directos dentro de la estructura tributaria se mantiene en un 23.8% entre 1979 y 1985, (Cuadro No. 2), las recaudaciones del impuesto de timbres aumentan cinco veces en esos años de 87.8 millones en 1979 a 432.8 millones en 1985, (Cuadro No. 11) por lo que su participación dentro de los ingresos tributarios pasa de 7.6% a 26.1% en ese mismo período. Para 1985, los impuestos sobre transacciones y consumo interno participan con el 44.6% de los ingresos tributarios (Cuadro No. 2)<sup>10/</sup>. Resulta evidente entonces, que el aumento del gasto público ha tratado de sostenerse acudiendo a fuentes de financiamiento fundamentalmente regresivas. Así, los impuestos sobre el consumo y transacciones internas se convirtieron en la principal fuente tributaria, específicamente el impuesto de timbres; pero este mayor rendimiento del impuesto de timbres se había logrado aumentando su tasa en 500% entre 1980 y 1983 y dada su naturaleza regresiva, agudizada por el efecto "cascada", se ha convertido en otra causa importante -----

---

<sup>10/</sup> Ministerio de Hacienda, "Informe Complementario Constitucional de la Hacienda Pública" (1979 - 1985), San Salvador.

en el deterioro del ingreso real de la mayoría de la población, por lo que incrementos adicionales en su tasa provocarían enfrentamientos políticos y descontentos de carácter social.

En resumen, la aplicación de la ley de timbres afectó directa y de manera especial a la demanda, al trabajador, por causa del traslado de este impuesto al consumidor final, sin afectar a la inversión y el empleo, que mostraron variaciones originadas por otros factores, ya citados en su oportunidad.

## 2. RECOMENDACIONES

### 2.1. Introducción

Una de las políticas del Gobierno Central, además de ser una responsabilidad perenne, es la de utilizar todos los medios a su alcance para crear y mantener las mínimas condiciones, en un espacio dado, que ofrezcan oportunidades de empleo útil a quienes puedan y quieran trabajar, así como también buscar la maximización del empleo y de la producción y disminuir el índice inflacionario.

Anteriormente se ha visto cómo el consumo y la inversión determinan el nivel de ingresos y el empleo, los cuales, por otro lado, fluctúan con frecuencia de un año a otro. De hecho el modelo económico en vigencia no ha logrado eliminar la inestabilidad socio-política del país y tam-

poco la crónica inflación, a pesar de que se ha logrado reducir su aceleración, lo que pone en peligro el de por sí, ya gastado sistema o modo de producción.

No se puede encontrar un medicamento efectivo para curar la maltrecha economía del país; es más, se puede asegurar que no hay una cura completa para sanar la economía salvadoreña.

Particularmente se reconoce que como un mecanismo preliminar el sector privado y el empleo desarrollado, deberán seguir una política de precios y salarios que contribuyan a mantener una economía estable y de alta ocupación, persiguiendo el sector privado obtener tasas de utilidad neta -- que les permita ser solventes y no esperar ganancias exorbitantes con la creación de mecanismos de evasión en todos --- los niveles, provocando malestar fiscal; y por otro lado deben mantenerse adecuadamente los salarios para que respondan en forma directa a la producción ofrecida con precios que pueden favorecer el poder adquisitivo de las grandes mayorías.

Todo gobierno debe desarrollar siempre una política fiscal, y debe tratar de resolver si ha de ser una política de construcción o inconsciente.

Por medio del análisis de los ingresos corrientes del gobierno, así como también de los gastos del mismo, se considera la Política Fiscal como un arma poderosa, dado - que en los años de guerra interna que lleva el país y espe-

cialmente en los últimos tres años, el gasto destinado a la misma, ha sido aproximadamente igual al 24% del presupuesto gubernamental.

Al suponer por un momento, que no existiera problema bélico en el país, definitivamente esos recursos destinados al gasto de guerra se canalizarían hacia la inversión gubernamental, lo cual permitiría generar un mayor empleo y, por lógica, mayor consumo.

Por eso se asegura que la Política Fiscal es poderosa dado que puede ampliar o disminuir el crecimiento del sistema económico y no tiene que estar alejada de una política monetaria.

El análisis de los resultados permite observar que cuando el gasto privado y público en consumo e inversión originan un proceso inflacionario, es función de la Política Fiscal mantener la estabilidad de los precios y el nivel de empleo, (más impuesto y menos gasto público), lo que se comprueba con lo expuesto en la memoria del Banco Central de Reserva de 1985, en donde se manifiesta que "el mejoramiento de la situación impositiva en los ingresos se debió principalmente al aumento en las recaudaciones del impuesto sobre la Renta, del impuesto a las exportaciones, específicamente el café y del impuesto de timbres fiscales, así como también a los incrementos originales en los impuestos a las importaciones, al consumo, al uso de servicios y a los no tributa--

rios". Y continúa manifestando dicha memoria: "...la mejora señalada se ha visto influenciada por las medidas tomadas por las autoridades fiscales, en el sentido de cambios introducidos en la administración tributaria..."; sin embargo, todo ello no ha podido dar resultados positivos que evidencien mejoría en la economía global, dado que las causas generadoras de la crisis fiscal son de carácter estructural.

Los efectos propios de la guerra y la profundización de la crisis económica unidos a la presión del FMI, de la AID y de los grupos locales (exportadores), obligaron a la Administración del Gobierno de turno a la aplicación de medidas estabilizadoras y reactivadoras, cuyo objetivo, el área fiscal, era la de reducir el Déficit presupuestario. El resultado en cuanto a la recaudación de ingresos tributarios en 1986 fue inferior a lo esperado, mostrando la insuficiencia de las medidas y creando con ello una crisis final permanente del Estado.

## 2.2. Recomendaciones para la Política Fiscal

### 2.2.1. Efectividad en la Administración Tributaria

Reformas que conlleven a que la Administración tributaria sea más efectiva en el sentido de crear mecanismos que garanticen al Estado un ingreso corriente real, con el objeto de eliminar, en tanto sea posible, la evasión de impuestos en todos sus niveles. Especialmente se debe enfo--

car estos mecanismos, al área del gran capital, debido a la alta capacidad tributaria que presenta, y por ser quien más evade los gravámenes fiscales. No solo debe considerar a -- las empresas, como lo sucedido en las reformas de diciembre de 1986; sino también debe afectar a la persona natural considerada como gran propietaria, ya que con las reformas efectuadas solamente se han gravado a los sectores de ingresos -- medios, algunos asalariados, pequeños empresarios y a los -- profesionales independientes.

Las reformas a la Administración Tributaria son necesarias y urgentes para resolver el problema de las Finanzas Públicas, tanto por el agotamiento de las fuentes tradicionales de financiamiento como por el incremento de gastos fijos que se vuelven permanentes y se agudizan en la medida que la crisis estructural alcanza mayores dimensiones.

#### 2.2.2. Impuesto al Valor Agregado como Alternativa del Impuesto de Timbres Fiscales

En el año de 1971, el programa de tributación de la Organización de Estados Americanos, Misión en El Salvador, efectuó estudios con el propósito de considerar la substitución del impuesto de timbres sobre ventas y servicios, por un impuesto general a las ventas bajo la forma de "VALOR AGREGADO".

Dentro de las recomendaciones que se sugirieron,

con base en los resultados de las investigaciones, fueron los siguientes:

i) La revisión integral de la Tributación indirecta interna, con el objeto de derogar ciertas formas de imposición que por su costo administrativo o social, no justifiquen su rendimiento fiscal, por ejemplo: las exenciones; y -

ii) La sustitución del impuesto de timbres sobre ventas y servicios vigentes; por un impuesto general a las ventas, de base amplia y tarifa moderada, a cuyo efecto se sugería el sistema de cobro en todas las etapas sobre base no acumulativa, conocido comúnmente bajo la denominación de "impuesto al Valor Agregado".

En El Salvador existen numerosas leyes que convierten a su legislación indirecta en una "selva tributaria" dificultando con ello su aplicación, confusión en su interpretación y provocando evasión.

Una de las recomendaciones en este trabajo, es la aplicación de un modelo de Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que existe una base tributaria amplia e incrementada; ésto no acarrearía costos políticos sino que, por el contrario, beneficios políticos dado que la base de un impuesto en cascada total es sustituido por una base para el Valor Agregado, la cual es menor con respecto al 5% de pago por concepto de timbres en forma generalizada, tal como se ilustra en el ejemplo a continuación:

	A Costo Adquisic.	B Valor Agreg.	C 5%	10%	D Precio Vta.
1) Importador	∅ 1.000	∅ 200.00	∅ 10.00	∅20.	∅ 1.210.00
2) Mayorista	" 1.210	" 200.00	" 10.00	"20.	" 1.420.00
3) Detallista	" 1.420	" 200.00	" 10.00	"20.	" 1.630
		<u>∅ 600.00</u>	<u>∅ 30.00</u>	<u>∅60.</u>	

La sustitución del impuesto de timbres con efecto acumulativo o en cascada por el IVA con la misma tasa, no permitiría los niveles de recaudación que actualmente se obtienen, debido a que, con la misma tasa del 5% al aplicar el IVA se estaría recaudando aproximadamente menos del 50% de lo que actualmente se obtiene, por lo que al incrementarse la tasa del IVA en un 10% se obtendría un mayor nivel de ingresos.

También debe mejorarse el control tributario dado que si se observa por ejemplo, los formularios utilizados en las declaraciones de venta diarios, por la limitada información solicitada, dan origen a la evasión. Un sistema tributario no debe descansar en la "buena fe" del contribuyente porque el tributo es un costo y tratarán siempre de evadirlo.

El objetivo más importante que se persigue con la recomendación de este impuesto es eliminar la acumulación de la carga tributaria, característica de todos los impuestos plurifásicos. El impuesto al Valor Agregado, a pesar de ser recaudado en todas las etapas de producción y distribución,

no produce efecto cascada, por lo tanto, tiene las siguientes ventajas:

1) Evita las distorsiones en los precios relativos y en la asignación de recursos productivos, lo que facilita la especialización en las actividades donde el país tenga -- las mayores ventajas comparativas.

2) Desaparece el incentivo a la integración vertical de las empresas, por lo que se logra una mayor neutralidad en la selección de bienes por parte de las personas y empresas.

3) Permite la devolución exacta de los impuestos indirectos pagados en el país por las exportaciones, lo que significa una solución tributaria para la integración económica en Centro América, básicamente los impuestos indirectos deben establecerse en el país de destino y no en el país de origen.

4) El IVA sería un estímulo a la inversión, permitiendo deducir en forma inmediata la carga tributaria soportada en la adquisición de bienes de capital; por otro lado, neutraliza la distorsión en los precios, debido al efecto -- piramidal a que dan lugar los impuestos de etapa múltiple -- acumulativa, al incorporar al precio de venta el impuesto pagado en etapas anteriores, gravando así impuesto sobre im--- puesto.

### 2.3. La Innovación

Una proporción sustancial del crecimiento económico se puede atribuir al cambio tecnológico, además, de la contribución del capital y la mano de obra. La evolución técnica abarca los mejoramientos en la tecnología y en las técnicas de gestión y las innovaciones en los productos. Los impuestos más bajos proporcionan a los empresarios los recursos y estímulos que se precisan para establecer nuevas empresas y lanzar nuevos productos y para introducir o perfeccionar la nueva tecnología.

Las exenciones de impuestos indirectos y de aranceles para los exportadores y otros incentivos fiscales, deberán estar acompañados por una expansión y por una intensificación de la estructura industrial.

Como respuesta a ese impulso de crecimiento, los ingresos tienden a incrementarse creándose así, nuevas oportunidades en el mercado nacional, estimulando con ello el PIB, lo que a su vez produce recaudos tributarios más elevados, permitiendo al gobierno ampliar sus servicios públicos y la inversión, manteniendo con todo ello las tasas impositivas y los coeficientes tributarios a niveles relativamente bajos.

## SACRIFICIO FISCAL 1980 - 1984

(Millones de Colones)

AÑOS	INGRESOS CORRIENTES	MONTO NO PERCIBIDO	PART. %	VALOR CIF IMPORTACIONES
1980	1.107.1	114.3	7.7	840.7
1981	1.107.1	85.5	7.7	516.4
1982	1.109.8	97.0	8.7	616.1
1983	1.229.0	104.1	8.5	767.9
1984	1.577.6	211.1	13.4	1.432.6 <sup>1/</sup>

1/ Cifras provisionales

Fuente: Dirección de Fomento fiscal de las actividades  
económicas

## INGRESOS TRIBUTARIOS DEL GOBIERNO CENTRAL

AÑOS (1)	INGRESO TRIBUTARIO (2)	INGRESOS TIMBRES. FISC. (3)	RELACION TIMBRES/ FISC./INGR. TRIB. (4 = 3/2 )	CRECIMIENTO DEL ING. TRIB. (5)
1983	1.079.8	251.5	23.28	270.80
1984	1.350.6	370.2	27.41	308.80
1985	1.659.4	432.8	26.08	

Fuente: Informe Complementario Constitucional. Ministerio de Hacienda.  
Dirección de Contabilidad Central. Ejercicio Fiscal 1985

## ESTADO DEMOSTRATIVO DE INGRESOS PERCIBIDOS Y DEVENGADOS CORRESPONDIENTE A LOS ULTIMOS CINCO AÑOS

	1981	1982	1983	1984	1985
RESUMEN POR CLASES GENERALES DE INGRESO					
TOTAL GENERAL DE INGRESOS	<u>1.739.896.242.48</u>	<u>1.730.898.811.78</u>	<u>1.723.332.520.44</u>	<u>2.817.730.013.44</u>	<u>2.391.009.657.79</u>
INGRESOS CORRIENTES	<u>1.107.054.366.22</u>	<u>1.109.828.123.86</u>	<u>1.228.976.092.77</u>	<u>1.577.586.621.79</u>	<u>1.911.010.740.75</u>
Ingresos Tributarios	990.342.574.73	952.236.412.56	1.079.815.644.62	1.350.633.805.03	1.659.370.734.25
Ingresos No Tributarios	89.064.971.17	129.183.619.08	130.740.862.29	208.366.763.77	242.803.485.26
Transferencias Corrientes	25.404.323.98	14.485.624.57	15.033.042.70	16.049.490.47	39.435.133.56
Otros Ingresos Corrientes	2.242.496.34	13.922.467.65	3.386.543.16	2.536.562.52	9.401.387.68
OTROS INGRESOS PARA EL FINANCIAMIENTO DE PROGRAMAS DE FUNCIONAM.	<u>29.312.306.39</u>	<u>188.305.175.70</u>	<u>68.780.835.44</u>	<u>242.459.923.60</u>	<u>91.710.297.35</u>
INGRESOS DE CAPITAL	<u>603.529.569.87</u>	<u>432.765.512.22</u>	<u>425.575.592.23</u>	<u>997.683.468.05</u>	<u>388.288.619.69</u>
Venta de activos y Compensación por pérdidas y daños	50.540.38	24.733.22	3.097.241.03	57.314.983.36	105.404.677.86
Reembolso de préstamos concedidos	667.500.00		1.704.100.00	27.817.693.76	24.303.338.20
Préstamos directos obtenidos	225.329.659.49	142.671.671.35	85.225.413.20	64.031.815.90	58.514.771.81
Crédito en valores públicos	377.000.000.00	290.069.107.65	301.145.610.00	358.083.237.00	200.000.000.00
Transferencias de Capital	441.870.00		34.403.228.00	490.435.738.03	65.831.82

Fuente: Ministerio de Hacienda, Informe Complementario Constitucional, Ejercicio 1985. Gobierno de El Salvador.

## DETALLE DE INGRESOS POR CLASES GENERALES, SUB-CLASES Y FUENTES ESPECIFICAS

	1981	1982	1983	1984	1985
101 Impuesto sobre Productos Alcohólicos	82.691.785.79	78.894.707.10	81.608.180.45	87.175.756.34	97.917.927.69
102 Impuestos sobre cigarrillos	45.399.998.15	48.694.574.94	51.744.044.06	55.066.200.96	62.591.397.24
103 Impuestos sobre Azúcar	3.121.191.00	2.773.256.00	3.272.303.00	3.170.000.00	2.539.000.00
105 Impuesto sobre Bebidas gaseosas	19.336.353.12	20.783.614.86	23.082.234.45	22.203.531.92	28.264.564.20
106 Impuesto sobre harina	1.092.43	56.068.08			
107 Impuesto sobre Productos derivados del Petróleo	24.339.386.77	27.197.745.26	28.592.031.90	35.184.927.11	36.154.744.53
108 Impuesto selectivo al consumo	13.041.835.17	13.855.892.91	15.496.674.56	19.433.982.48	28.752.487.87
109 Impuesto sobre fósforos	1.441.958.41	1.549.716.50	1.408.960.48	1.558.780.00	1.596.372.23
119 Impuesto sobre productos N.C.	176.946.34	197.377.64	196.607.32	576.417.48	174.124.95
120 Impuesto sobre uso de servicios	26.934.208.20	23.986.263.89	24.692.126.00	27.982.962.27	34.822.375.81
121 Impuesto sobre pasajes aéreos y marítimos	7.074.628.23	7.496.166.71	8.935.124.36	11.536.498.69	15.661.448.93
122 Impuesto sobre Primas de seguros	1.613.449.01	1.717.553.52	1.941.137.15	2.058.154.80	2.453.008.48
123 Impuesto sobre espectáculos públicos	1.278.742.36	1.487.927.11	1.620.292.75	1.901.250.02	2.369.277.75
124 Impuesto sobre matrículas de vehículos	16.967.388.60	13.284.616.55	12.195.060.34	12.487.058.76	14.338.640.65
129 Otros Impuestos sobre servicios particulares N.C.			511.40		
150 Imp. y Gravámenes s/act. product. y comerc. act.jur. y T.	153.379.291.63	160.164.314.38	263.311.465.87	383.181.509.90	447.600.284.91
150 Gravámenes sobre Actividades Productivas y Comerciales	4.925.829.98	5.223.476.50	5.630.360.57	5.949.641.15	6.160.210.53
151 Impuesto sobre Establecimientos Comerc. e Indust. Mat. Timb.					20.00
152 Patentes para expender aguardiente, alcohol y lic. extranj.	1.104.563.00	1.196.542.00	1.327.937.00	1.370.937.00	1.389.646.00
153 Matrículas de Comercio (sobre establec. comerc. e indust.)	3.094.249.08	3.195.336.18	3.339.620.09	3.552.139.14	3.887.365.00
154 Impuestos sobre Ingresos por exhibición de películas	337.029.72	397.186.46	464.686.35	516.210.16	400.740.14
155 Licencias para comercio de armas de fuego		50.00	100.00		
156 Licencias de Droguerías, laboratorios y farmacias	214.955.00	210.441.00	250.678.00	217.016.00	218.739.00
157 Matrículas de Compañías y agencias de seguros	250.00	10.360.00	10.000.00	10.360.00	12.360.00
159 Otros gravámenes sobre actividades product. y comerc. N.C.	174.783.18	213.560.86	237.339.13	282.978.85	251.340.39
160 Impuestos y gravámenes sobre actos jurídicos y transacciones	148.453.461.65	154.940.837.88	257.681.105.30	377.231.368.75	441.440.074.38
161 Impuesto de Timbres fiscales	141.999.180.27	148.966.495.22	251.367.996.84	370.188.599.50	432.813.480.36
162 Impuesto de papel sellado	5.719.141.28	5.445.215.58	5.818.153.60	6.350.642.09	7.959.129.07
164 Impuestos recaudados con otras especies fiscales	735.140.10	529.127.08	494.954.86	692.627.16	667.228.95
169 Otros impuestos y gravámenes sobre transacciones N.C.					236.00
170 Otros Impuestos y Gravámenes Diversos	805.099.55	791.247.15	1.811.921.18	1.380.755.50	1.311.815.98
170 Otros Impuestos	625.487.55	632.986.95	741.464.18	709.392.40	731.301.18
171 Impuestos de Migración	568.680.00	555.951.75	662.098.00	619.227.50	615.082.00
179 Otros Impuestos N.C.	56.807.55	77.035.20	79.366.18	90.164.90	116.219.18
180 Otros Gravámenes	179.612.00	158.260.20	1.070.457.00	671.363.10	580.514.80
189 Otros Gravámenes N.C.	179.612.00	158.260.20	1.070.457.00	671.363.10	580.514.80
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	89.064.971.17	129.183.619.08	130.740.862.99	208.366.763.77	202.803.485.26

Fuente: Ministerio de Hacienda, Informe Complementario Constitucional, Ejercicio 1985. Gobierno de El Salvador

## BIBLIOGRAFIA

- ALLAN, CHARLES M. "LA TEORIA DE LA TRIBUTACION". Alianza Editorial, 1974.
- AYALA GUEVARA, MARIO LEONCIO. "SISTEMATICO DE LA LEY TRIBUTARIA SALVADOREÑA". Tesis doctoral, Editorial Universitaria. 1978.
- BANCO CENTRAL DE RESERVA DE EL SALVADOR. "CONFERENCIAS CON MEMORATIVAS, 1984".
- BANCO CENTRAL DE RESERVA DE EL SALVADOR. "MEMORIAS 1985, EJERCICIO 52".
- BANCO CENTRAL DE RESERVA DE EL SALVADOR. "REVISTAS MENSUALES". VARIOS NUMEROS.
- BRAND, SALVADOR OSVALDO. "DICCIONARIO DE LAS CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS". Impresora Salvadoreña, primera edición, 1978.
- BRANSON, WILLIAM H. y LITVACK, JAMES M. "MACROECONOMIA", HARLA, S.A. DE C.V., 1979.
- FUNDACION SALVADOREÑA PARA EL DESARROLLO ECONOMICO Y SOCIAL. "ANALISIS CRITICO DE LA POLITICA FISCAL".
- LA PRENSA GRAFICA. "LA REFORMA TRIBUTARIA, JUSTICIA PARA EL PUEBLO", artículo publicado por el P. D. C., 18 de diciembre de 1986, Pág. 57, San Salvador, El Salvador, C.A.
- MINISTERIO DE HACIENDA. "ANALISIS POR SECTORES DEL PRESUPUESTO GENERAL". 1979-1985, San Salvador.
- MINISTERIO DE HACIENDA. "INFORME COMPLEMENTARIO CONSTITUCIONAL DE LA HACIENDA PUBLICA", 1979-1985, San Salvador.

- MINISTERIO DE HACIENDA. "PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACION" 1985, San Salvador.
- NOWAK, NORMAN. "TEORIA Y PRACTICA DE LA ADMINISTRACION FISCAL". Amarrartu Editores, Buenos Aires, 1970
- PARDINAS, FELIPE. "Metodología y Técnicas de Investigación en Ciencias Sociales - Introducción Elemental". Siglo XXI Editores, 1970.
- ROJAS SORIANO, RAUL. "GUIA PARA REALIZAR INVESTIGACIONES SOCIALES". Textos Universitarios, Universidad Nacional Autónoma de México, 1982.
- SOMMERS, HAROLD M. "FINANZAS PUBLICAS E INGRESO NACIONAL". Fondo de Cultura Económica, México, 1952.
- UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR. "COYUNTURA ECONOMICA, BALANCE DE LA ECONOMIA SALVADOREÑA 1985". INVE., Febrero-Marzo de 1986, San Salvador, El Salvador, C A.