

343.04
C 26311
1968
F. J. Y. G. S.
Cj. 3

070696

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA
Y CIENCIAS SOCIALES



**HACIA UNA MEJOR ADMINISTRACION
DE LOS IMPUESTOS
SOBRE LA RENTA Y VIALIDAD SERIE "A"**

TESIS PRESENTADA POR

PEDRO CARBALLO ALVAREZ

PREVIA A LA OPCION DEL GRADO DE DOCTOR EN
JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES



1968

SAN SALVADOR,

DICIEMBRE 1968.



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR EN FUNCIONES

Dr. JOSE MARIA MENDEZ.

Secretario General

Dr. JOSE RICARDO MARTINEZ.

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y
CIENCIAS SOCIALES

Decano

Dr. RENE FORTIN MAGAÑA

Secretario

Dr. FABIO HERCULES PINEDA.

JURADOS QUE PRACTICARON LOS EXAMENES
GENERALES PRIVADOS

MATERIAS PROCESALES Y LEYES ADMINISTRATIVAS

Presidente: Dr. Napoleón Rodríguez Ruiz.

Primer Vocal: Dr. Julio César Oliva.

Segundo Vocal: Dr. Luis Alonso Posada.

CIENCIAS SOCIALES, CONSTITUCION Y LEGISLACION LABORAL

Presidente: Dr. Roberto Lara Velado.

Primer Vocal: Dr. Carlos A. Rodríguez.

Segundo Vocal: Dr. Guillerme Chacón.

MATERIAS CIVILES, PENALES Y MERCANTILES

Presidente: Dr. Manuel René Villacorta.

Primer Vocal: Dr. Jorge Alberto Barriere.

Segundo Vocal: Dr. Manuel Arrieta Gallegos.



ASESOR DE TESIS:

Dr. Javier Angel Maya.

TRIBUNAL CALIFICADOR:

Presidente: Dr. Francisco Beltrand Galindo.

Primer Vocal: Dr. Guillermo Manuel Ungo.

Segundo Vocal: Dr. Salvador Soto.



DEDICO ESTA TESIS:

A la memoria de mi inolvidable padre,

ROMULO CARBALLO.

A mi adorada madrecita,

GENOVEVA ALVAREZ vda. de CARBALLO,

*en reconocimiento a sus sacrificios y noble
abnegación.*

A mi esposa,

RAQUEL VICTORIA MELHADO de CARBALLO,

como tributo de mi cariño.

A mis hijas,

RAQUEL EMPERATRIZ

y

CLAUDIA MARIA,

motivos de mis esfuerzos y superación.

A mis hermanos, profesores y amigos.



CON ESPECIAL DEDICACION

A MI ESTIMADO Y VIEJO AMIGO

ALEX ANTONIO ALENS ZELAYA.



I N D I C E

INTRODUCCION

Pág.

<u>CAPITULO I.</u> - Tecnificar el personal que labora en la Dirección General de Contribuciones Directas, especialmente en las Secciones: Pericial, Información y Catastro.	11
<u>CAPITULO II.</u> - Proporcionar los impuestos, según origen de la renta obtenida por el contribuyente, durante el ejercicio impositivo afecto.	43
<u>CAPITULO III.</u> - Imponer sanciones de carácter penal tanto al contribuyente, a representantes y a terceros, por la evasión de los impuestos respectivos.	51
<u>CAPITULO IV.</u> - Establecer un sistema de premios, de manera proporcional, a los denunciadores de las personas que evaden impuestos.	63
<u>CAPITULO V.</u> - Crear un departamento que tenga como fin exclusivo, la investigación de personas con capacidad contributiva y que no declaran.	66
<u>CAPITULO VI.</u> - Otorgar premios por medio de rifas, participando con los cupones entregados por los profesionales, a cambio del pago por los servicios prestados.	68
<u>CAPITULO VII.</u> - Ejercer un mayor control de los extranjeros que desarrollan actividades lucrativas en el país.	70
<u>CAPITULO VIII.</u> - Controlar las actividades de las personas que gozan de la exención del pago del Impuesto sobre la Renta, de conformidad al Artículo 2º de la misma Ley	74

B I B L I O G R A F I A

Ley de Impuesto sobre la Renta.

Ley de Impuesto de Vialidad Serie "A".

*Ley Federal de Impuesto sobre la Renta de
Estados Unidos de Norte América.*

Reforma Tributaria para América Latina (Volumen II).

Diario Oficial de fecha 22 de diciembre de 1967.

*Comentarios en torno al Impuesto de Estabilización
creado por el Protocolo de San José, Pág. 10 (Autor
Dr. Javier Angel).*

=====
=====
=

INTRODUCCION

Al iniciar el presente trabajo, no se ha hecho con el afán de criticar, ni de dirigirse a determinada persona en particular, sino que ha sido con el único y exclusivo ideal de tratar, que al Estado le lleguen ma yores ingresos a través de una mejor administración de los Impuestos sobre la Renta y Vialidad, Serie "A", los cuales son tasados en la Dirección General de Contribuciones Directas. Las leyes aludidas sirven como instrumento para hacer llegar fondos al Fisco, teniendo para ello diversos medios para alcanzar dicho fin. El objetivo primordial es exponer y hacer llegar a la consideración de los lectores de la presente tesis, otros medios de mayor eficacia que los existentes, teniendo por base para asegurar lo expuesto, ejemplos de otros países, los cuales se mencionarán en el transcurso del desarrollo del presente trabajo; y, la experiencia obtenida por el exponente durante varios años, como Colaborador de la Sección Jurídica de la Dirección General antes mencionada.

Perfectamente sabido es, que los medios a que se harán alusión, para que lleguen a fructificar, tendrá el legislador al ponerlos en práctica, que sacrificar ideales, medios, amistades y especialmente dinero; pero más que necesario, es indispensable el sacrificio aludido, para que tales impuestos lleguen a las arcas nacionales con toda su cabalidad y no a medias, como actualmente sucede.

También es seguro que esta tesis no será del agrado de todos aquellos que tengan la molestia de leerla, pues lesiona grandes intereses, principalmente el capital. Pero ya se ha dicho anteriormente, que el único fin es buscar los medios necesarios e indispensables que servirán para

una mejor administración a las Leyes de Impuesto sobre la Renta y Vialidad Serie "A".

Siendo El Salvador uno de los países que se conocen con el nombre de sub-desarrollados, es decir, que no han llegado a la etapa de pleno desarrollo tanto en el aspecto económico, social, político y cultural, y siendo además poco afortunado en cuanto a tierras y recursos naturales se refiere, para incrementar esos desarrollos especialmente el de tipo económico, por medio del cual se podría llegar a alcanzar una mayor superación, es indudable que el Gobierno tiene que buscar los medios adecuados y necesarios para obtener los ingresos mediante los cuales pueda desarrollar los fines esenciales encomendados para la marcha y sostenimiento del mismo.

Es innegable que la mayoría de los Estados del mundo basan, sostienen y realizan esos fines a través de los distintos impuestos que al efecto crean entre los cuales es de suma importancia la fuente de tributación directa que es la que en el presente caso nos ocupa, limitándola únicamente a los Impuestos sobre la Renta y Vialidad Serie "A".

Pero, como expondremos adelante, en nuestro medio esta fuente de ingreso para el Estado, aunque no siendo la de menor relevancia, tampoco es de gran importancia teniendo en cuenta sus resultados. Todo lo anterior se debe al poco interés que el Gobierno pone para su desenvolvimiento tanto en el campo administrativo como en el campo político, que viene hacer este último, el que más perjuicio le causa a la tributación, pues es innegable que si se diera libertad a las autoridades correspondientes pa-

ra que se investigaran y a su vez tasaran sin restricción alguna tanto a las personas naturales como a las jurídicas, tendríamos como resultado segurísimo un auge en la economía política y financiera del Gobierno. Pero como las cosas en la práctica no se realizan como el ideal común de los ciudadanos lo conciben, trataremos de buscar algunos medios que vengán a menguar en parte los raquéticos ingresos que el Estado percibe a través de estos impuestos.

Necesario es que previamente a la exposición de los medios a que aludiremos, hagamos un comentario al respecto, es decir exponer en cifras los resultados que el Estado obtiene a través de los impuestos aludidos, tomando en consideración los costos que se realizan para recolectar dichos impuestos.

Así tenemos que según datos estimativos que sirvieron de base para la elaboración del Presupuesto General de la Nación, correspondiente al período del 1º de enero al 31 de diciembre de 1968, publicado en el Diario Oficial de fecha 22 de diciembre de 1967, Tomo Nº 217, se percibirían a través de los Impuestos sobre la Renta y Vialidad Serie "A" la suma de \$43.780.000.00, los cuales se descomponen de la siguiente manera:

Impuesto sobre la Renta Personal.....	¢ 24.000.000.00
Multas sobre el Impuesto sobre la Renta Personal.....	950.000.00
Impuesto sobre la Renta a Empresas.....	12.000.000.00
Multas sobre Impuesto sobre la Renta a Empresas.....	<u>100.000.00</u>
TOTAL.	<u><u>¢ 37.050.000.00</u></u>

Si sumamos las anteriores cantidades resulta que del Impuesto sobre la Renta el Estado de El Salvador percibe la cantidad de ¢-----

37.050.000.00; y del Impuesto de Vialidad Serie "A" según la misma Ley de Presupuesto General, percibe las siguientes cantidades:

Impuesto sobre el Capital (Vialidad Serie "A")	₡ 6.500.000.00
Multas del Impuesto sobre el Capital.....	<u>₡ 230.000.00</u>
TOTAL.....	<u>₡ 6.730.000.00</u>

De la suma de ambas cantidades resulta un total de ₡6.730.000.00 que el Estado obtiene de dicho Impuesto y el total de los Impuestos sobre la Renta y Vialidad, "Serie "A" es de ₡43.780.000.00 tal como se dijo anteriormente.

Para percibir estas cantidades, el Estado tiene que erogar al rededor de ₡2.000.000.00 SOLO en concepto de sueldos que devengan los empleados que laboran en las distintas secciones relativas a estos dos impuestos y que dependen de la Dirección General de Contribuciones Directas, todo esto sin tomar en cuenta el sin número de personas que tiene bajo contrato, lo cual viene a sumarse a dichos gastos. Pero no serían tanto estos gastos si comparamos los mismos con los que se erogan a consecuencia de mobiliario, alquileres tanto de muebles como de inmuebles, papelería, vehículos, combustibles y otros. Si hicieramos cuenta de todos los gastos antes expuestos encontraríamos que al Estado le viene saliendo un costo de al rededor de unos ₡8.000.000.00 la recolección de esos dos Impuestos Directos, teniendo como base el presupuesto general de gastos de la nación.

Con ello vemos que practioamente al Estado le ouesta bastante caro el obtener esos ingresos pues el porcentaje resulta elevado. Aún más, si se obviaran diversas anomalías que adelante expondremos, con esas mis-

mas cantidades de gastos, se llegarían a obtener cantidades mucho mayores de las que actualmente ingresan.

Basta observar la burocracia que el Estado mismo ha creado a través de sus distintas dependencias para comprender lo mucho que le cuesta la obtención de sus ingresos.

Si el Estado se pusiera a trabajar con el ritmo que se desenvuelven las Empresas Privadas, tiempos lejanos habrían pasado, en que a nuestro país se le denominara sub-desarrollado. Ni tan siquiera estaríamos en la necesidad de estar haciendo año con año empréstitos cuantiosos a diversos países del mundo, pues lo único que al final de cuentas tendrá que resultar, es hundirnos más en ese desequilibrio económico en que hemos caído desde hace decenas de años.

Si el Estado tuviera que erogar fuertes cantidades de dinero para obtener fuertes cantidades de ingresos, estaría más que justificado, pero si va a estar erogando fuertes cantidades de dinero para obtener ingresos que ni tan siquiera alcanzan para cubrir nuestro Presupuesto, estamos más que perdidos, caminando como un barco a la deriva.

Es necesario pues, que nuestros gobernantes no sólo estén conscientes del problema económico del país, sino también es necesario que impongan más presión fiscal a los contribuyentes con capacidades económicas exorbitantes (que los hay) para que no se naufrague donde es fácil navegar.

Conocido es también por todos, lo difícil que resulta para las personas encargadas de la Administración Gubernamental, encarar estos problemas, pero de un modo u otro se tienen que llegar a afrentar pues

de lo contrario caeríamos en ese abismo que como ya se dijo será difícil la salida.

Ejemplos de grandes países del mundo actual, tenemos por delante en donde para llegar al estado avanzado en que se encuentran, han tenido que luchar, que sacrificarse, que imponer leyes que se cumplan al más caro de los precios, etc., pero nosotros que sabemos el camino llevado por esos países tenemos y debemos de buscar los medios pacíficos para la obtención de los ingresos que lleven al Estado hacia un mejor desenvolvimiento.

Como hemos demostrado, nuestro país percibe del Impuesto sobre la Renta la cantidad de \$37.050.000.00, teniendo una tasa de Impuesto que oscila de 2.85% hasta la cantidad de \$7.000.00 como mínimo y como máximo hasta el 60% en exceso de \$250.000.00.-

Es sabido también que nuestro producto nacional bruto asciende a la cantidad de \$2.100.000.000.00 lo cual da como resultado que esos \$37.050.000.00 vienen a representar el 1.67% sobre el producto nacional bruto, porcentaje absolutamente bajo si lo comparamos con otros países que son también subdesarrollados. Como por ejemplo, en Chile dicho porcentaje es el 14.8%; en Colombia del 15.7%; en el Perú del 9.3%.— No obstante, respecto de los países primeramente enumerados no vamos a tratar de hacer comparaciones en cifras con relación a lo que perciben de este impuesto, debido a que sus fuentes de ingreso son mucho más y mejores, pero si podemos compararnos con el Perú, con el cual tenemos capacidad comparativa, por cuanto sus fuentes de ingreso tienen bastante similitud con las nuestras; es decir, que si nosotros alcanzáramos el porcentaje del Perú, que como ya se dijo es del 9.3% sobre su producto nacional bruto proveniente

del impuesto en comento, tendríamos como consecuencia que percibiríamos la cantidad de \$195.000.000.00 y no la mísera cantidad de \$37.050.000.00 que hemos obtenido; es decir, estamos dejando de percibir no menos de \$150.000.000.00 debido a la mala administración en que se encuentra nuestro país respecto a la fuente directa de tributación de sus ingresos. (1)

Todo lo anterior, es en comparación con el Perú que como ya se dijo podemos compararlos; no digamos como los países desarrollados como los Estados Unidos de Norte América que tiene un porcentaje del 22.3% ó de Inglaterra que tiene el 17.9%.— Felices seríamos si llegáramos a recaudar tan siquiera unos \$100.000.000.00 y no los \$195.000.000.00 como establecimos en la comparación anterior. Para que se llegue a alcanzar esa cifra, será necesario que desaparezcan una serie de inconvenientes que provienen tanto del elemento humano como del elemento meramente administrativo o de dirección que en vez de ayudar a un progreso con paso firme, no traen más que un regreso a nuestra tributación. Hora es ya de clasificar el elemento que sirva para obtener los ingresos al máximo, lo cual se conseguirá haciendo esta clasificación de una manera conienzuda aunque fuere necesario para ello ir lentamente. Al final de cuentas tendrá que llegarse a obtener el resultado deseado.

El Impuesto sobre la Renta está ampliamente reconocido como una de las mejores formas de imposición.

Los ingresos netos de una persona son una medida comprensiva de

(1) Comentarios en torno al Impuesto de Estabilización creado por el Protocolo de San José, Pág.10; (autor Dr. Javier Angel)— Departamento de Publicaciones de la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales.

capacidad para contribuir al sostenimiento del Estado y a menudo se le tiene como la medida que por sí sola constituye la base impositiva más adecuada.

Un Impuesto sobre la Renta progresivo como el actual sistema nuestro, es un sistema de "requerir más a los que más tienen" y de reducir las desigualdades excesivas.

Pero una característica principal del Impuesto sobre la Renta es una Administración en forma efectiva, lo cual hace altamente recomendable para los gobiernos conseguir ese fin primordial.

En la mayoría de las Repúblicas latinoamericanas resulta una fuente pequeña de ingresos públicos y en ninguna, es un instrumento poderoso para modificar la distribución de los ingresos y de las riquezas.

Se debe todo ello a que su cumplimiento y administración son casi siempre incompletas y erráticas.

El Impuesto sobre la Renta requiere para su funcionamiento eficaz, al igual que ciertos procesos de la tecnología moderna, de determinados requisitos o elementos previos para su mejor desenvolvimiento. La determinación del Impuesto sobre la Renta es bastante más complejo que en la mayoría de los Impuestos Indirectos y que alguna forma rudimentarias de tributación directa. La complejidad no puede evitarse por que depende de la naturaleza misma del Impuesto sobre la Renta, del hecho de que renta neta es un concepto sutil que en muchos casos solo puede determinarse como base en complicados elementos de información, que sólo puede inter-

pretarse a la luz de convencionalismos legales y contables. Requiere pues, no solo una habilidad en su administración, sino también, como veremos adelante, un alto grado de cooperación por parte de los contribuyentes.

Indudablemente que para una mayor obtención de ingresos para el Estado a través de los Impuestos sobre la Renta y Vialidad Serie "A", se requiere de antemano de requisitos previos, necesarios para el empleo, con éxito del Impuesto aludido como fuente importante de ingresos.

Estos requisitos, por supuesto, se extienden desde problemas elementales de contabilidad hasta los fundamentos de la posición política y la escala de valores de la Sociedad.

Podemos resumir este problema en los siguientes aspectos:

- 1º) La existencia de una economía predominantemente monetaria;
- 2º) Un alto nivel de alfabetismo entre los contribuyentes;
- 3º) Existencia de registros de contabilidad llevados en forma honesta y fidedigna;
- 4º) Un alto grado de cumplimiento voluntario de sus obligaciones por parte de los contribuyentes;
- 5º) Un sistema político en el cual los ricos no constituyan el sector dominante;
- 6º) Una administración honesta y eficiente.

Indudablemente que si estos aspectos se cumplieran a cabalidad, aún la administración más errática tendría consecuencias óptimas, pero como la realidad no es esa ya que es un imposible hacer efectivos todos los aspectos aludidos es por ello que se requiere más que cualquier otra cosa,

hacer poner en práctica aspectos positivos de mera administración para la consecución de los fines encomendados.

Pero a pesar de lo expuesto, es importante reconocer que la ausencia total de estos aspectos pueden hacer perder al Impuesto sobre la Renta las ventajas que lo caracterizan.

La dificultad no consiste en que el impuesto resulte menos eficiente de lo que la teoría hace lucir, sino que en la práctica, degenera en una posición desigual poco parecida al ideal teórico; pues lo que resulta es que impuestos exagerados son cobrados a los contribuyentes honestos y a los pocos afortunados, mientras que otros pagarán poco o nada.

Es por ello, que siempre debemos recordar lo que escribió JOHN STUART MILL en la Inglaterra a mediados del Siglo XIX, que expresaba la opinión de que un Impuesto sobre la Renta determinado con justicia "Sería en justicia el menos objetable de todos los impuestos". (2)

Es por ello que a continuación y a manera de solucionar en parte estos problemas, vamos a exponer algunas medidas para conseguir la obtención de mayores ingresos.

Conveniente es el desarrollo de estos medios en forma suscita, los cuales se expondrán en ocho puntos, que no son los únicos, pero sí considerados, que alcanzarían un resultado óptimo.

(2) *Reforma Tributaria para América Latina. Volumen II, Pág. 243.*

C A P I T U L O I

TECNIFICAR EL PERSONAL QUE LABORA EN LA DIRECCION GENERAL DE CONTRIBUCIONES DIRECTAS, ESPECIALMENTE EN LAS SECCIONES: PERICIAL, INFORMACION Y CATASTRO.

De las Secciones antes mencionadas se hará la observación pertinente, teniendo como fundamento la forma y modo de cómo se desenvuelven en sus actuaciones.

Primeramente empezaremos siguiendo el orden de enumeración, por la Sección Pericial, la cual tiene como fin primordial investigar los Impuestos de Renta, Vialidad Serie "A", Sucesiones y Donaciones.

Para una labor de esta naturaleza se requiere sobre todo de un personal técnico en la materia. En la actualidad, dicha Sección se encuentra dividida administrativamente en dos Departamentos: uno agrícola y otro contable. El Departamento Agrícola, tiene por objeto principal, la determinación de los capitales poseídos por los contribuyentes al final de cada ejercicio impositivo, los cuales provienen de los distintos bienes obtenidos o poseídos en el ejercicio que se determine o de ejercicios anteriores; asimismo, dictamina la renta que obtienen los contribuyentes a través también de las distintas fuentes de ingreso, relativas a ejercicios determinados.

Hemos hablado anteriormente de que para ello se requiere de un personal técnico, idóneo, es decir, en este caso, que esté formado por

personas conocedoras especialmente de las tierras, clase de las mismas, capacidad de producción, etc. y, siendo lógicos en el punto tratado, las personas llamadas a ocupar esos cargos son los ingenieros agrónomos o peritos agrónomos, de los cuales ya tenemos bastantes. Con estas personas, el Estado obtendría mayores ingresos, ya que un peritaje llevado a cabo por ellos, sería acorde a lo expuesto en él, pues son personas técnicamente conocedoras de las tierras.

Pero si hacemos una encuesta de las personas que actualmente están desempeñando esos cargos, encontramos que no hay tan siquiera un sólo perito agrónomo. Claro está, que entre ellos hay quienes tienen una experiencia bastante grande, pero que adolecen de errores, como el de desconocer técnicamente las tierras en sus distintos aspectos, aunque mucho hayan trabajado en ellas.

Han sido muchas las oportunidades de leer y analizar dictámenes elaborados por estos peritos, que aún, con buena voluntad de llevar a cabo su cometido, se notan los defectos que cometen tanto en su exposición, desarrollo, consideraciones y conclusiones. Con esa clase de dictámenes, el Estado lo único que obtiene son pérdidas, tanto en lo administrativo como en lo que se refiere a la determinación del impuesto encomendado, pues es lógico, que si una persona carece de los conocimientos necesarios en la materia, nunca podrá obtener los medios de cómo determinar el capital o renta de un contribuyente; y si lo hace, es como se ha dejado expuesto, con los errores a que se ha hecho alusión.

Sugerencia de vital importancia es, que si se llega a formar el

Departamento Agrícola con las personas aludidas (ingenieros o peritos agrónomos) al final de cada dictamen, que hagan recomendaciones a los agricultores sobre la forma de cómo se deben cultivar las tierras); la clase de productos que deben sembrar en sus tierras, basándose en la clase de las mismas; forma de abonar los productos; como conservar las tierras, etc., pues con ello el Estado además de ayudarles por este medio, le ingresarían más impuestos, ya que a mayor producción, mayores son los impuestos. Pero si quisiéramos hacer lo mismo con personas que no tienen los conocimientos necesarios para dar tales consejos, haríamos algo peor de lo que se está haciendo.

Aún más, padece de graves errores la Oficina de la Dirección General de Contribuciones Directas como el de comisionar en diversas actuaciones a peritos que desconocen por completo ramas de la industria, el comercio, la banca, etc., ya que no tiene departamento para el efecto; lo cual es indispensable formar un equipo de personas que conozcan esas ramas, pues para ello el mismo Estado tiene como fuentes de éstos elementos; la Universidad e Institutos Técnicos.

Pero sucede que actualmente al darse el caso, el cual es muy frecuente, de mandar a realizar por ejemplo, dictámenes sobre la depreciación de determinada maquinaria industrial de una empresa, entonces no le queda más a la Dirección mencionada, que hacer mano de aquellos peritos que se consideran más o menos buenos; pero claro está, que lo realizado por ellos no es acorde; y, se ha llegado al extremo de mandar peritos agrícolas para tales casos, Por ejemplo, analizaremos un dictamen, llevado

a cabo por estos peritos, en donde comentaremos varios de sus distintos párrafos, a fin de ver la completa falta de conocimiento en la materia relativa a la depreciación de una maquinaria. Que conste, no son ellos los culpables del caso, sino que es el mismo Estado, al no organizar sus departamentos o dependencias con el personal respectivo. Asimismo, el dictamen que se comentará nos abstendremos de mencionar Empresa, peritos y fechas, de manera exacta; pero sí, el resto del mismo dictamen lo transcribiremos de manera taxativa, dice así: ""San Salvador, 6 de enero de 1958. Señor Director General de Contribuciones Directas, E. S. D. O.- Nos referimos a nuestra intervención pericial, dando cumplimiento al mandato de esa Superioridad, en auto emitido a las nueve horas del día ~~seis~~ de diciembre de mil novecientos cincuenta y siete; agregado a esta pieza que esta Oficina ha abierto a la Sociedad X.X.S.A., de este domicilio; la cual por medio de su Gerente General ha solicitado a esta Dirección dicha intervención con el fin de que se le conceda una cuota mayor de depreciación para la maquinaria que está sujeta a un desgaste mayor en la industria que representa. En los párrafos siguientes nos referimos al resultado de nuestra intervención.

REFERENCIAS

La Sociedad X.X.S.A. fué constituida, según escritura pública ante los oficios del doctor X.X., el veintiséis de enero de mil novecientos cincuenta y cinco, por los señores X y Y.

De la citada escritura copiamos literalmente la primera y segunda cláusulas por estar relacionadas con nuestro trabajo: "PRIMERA.-NA

TURALEZA, DENOMINACIONA, NACIONALIDAD Y DOMICILIO". La naturaleza de la Sociedad es anónima mercantil, de nacionalidad salvadoreña y girará bajo la denominación Social X.X.S.A., su domicilio el de esta ciudad y podrá establecer agencias y sucursales en cualquier lugar de la República y en el extranjero". "SEGUNDA: OBJETO"- La Sociedad tendrá por objeto la fabricación y distribución de tubería de Policloruro de Polivinilo PVC y de cualquier otro material que fuere necesario, accesorios para las mismas tuberías y todos aquellos artefactos plásticos que sean convenientes para la Empresa y en general todos los actos relacionados con el comercio, la industria y las operaciones crediticias que las leyes permitan".

"La Sociedad fué insorita bajo el No. 10 T 6 del Registro de Comercio, del Juzgado de lo Civil y de Comercio, el 21 de febrero de 1955".

"La Sociedad en mención, según copia fotostática de la resolución del Ministerio de Economía, de fecha 8 de mayo de 1955, está amparada por la Ley de Fomento Industrial, por un período de diez años, a contar del 6 de septiembre de 1955 hasta el 6 de septiembre de 1965, copia que tuvimos a la vista."

"La fábrica inició sus labores el 11 de mayo de 1955, pero durante los meses de mayo y junio de dicho año, debido a que en el país no había personal calificado para esta clase de industria, nueva en el país, toda la producción de mayo y junio no llenó los requisitos de alta calidad exigidos para el uso, por esta razón durante esos dos meses los ocuparon para entrenar el personal, hasta que adquirió la suficiente preparación y conocimientos técnicos, para la perfecta elaboración de la tubería

plástica PVC; naturalmente que los gastos de mano de obra, sueldos de empleados, etc., necesarios para el funcionamiento de la Oficina y el plantel de producción significaron fuertes pérdidas a la Empresa; debido a lo antes dicho la producción comercial comenzó en julio de 1955, y a la que después nos referiremos."

SOLICITUD AUMENTO PORCENTAJE

CUOTAS DE DEPRECIACION

Nuestra intervención, se originó debido a la solicitud del señor X.X., que en su carácter de Gerente General de X.X.S.A., hizo a la Honorable Dirección General, en escrito de fecha 21 de diciembre de 1955, a gregado a fs. 13, de esta pieza en el que manifiesta en una de sus partes en apoyo de su solicitud lo que en seguida literalmente copiamos: "Que durante el ejercicio actual la maquinaria industrial instalada en la Empresa que representa se ha mantenido en funcionamiento durante veinticuatro horas diarias en turnos de ocho horas cada uno. Que por razón apuntada el desgaste de la maquinaria por razón de su funcionamiento se ha triplicado y en consecuencia la vida útil tendrá que ser reducida en proporción a la intensidad del trabajo realizado. Que el porcentaje de depreciación que aparece en las tablas incluidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta fué calculado sobre la base de una maquinaria trabajando una jornada normal de ocho horas. Que en base en el numeral diez del artículo veintiseis de la Ley de Impuesto sobre la Renta actualmente en vigencia, a usted solicita se les permita aplicar a la maquinaria industrial en uso en nuestra fábr-

ca, un porcentaje superior al estipulado en la tabla respectiva, de acuerdo con la intensidad del trabajo que se realiza y que necesaria y lógicamente acorta la vida útil de dicha maquinaria."

INTERVENCION

"Para dar cumplimiento a nuestro cometido, nos presentamos a las Oficinas de X.X.S.A., situada en la 87ª Calle Oriente Nº 741, Colonia Escalón de esta ciudad; en donde también se encuentran las instalaciones de la fábrica de tubos de plásticos P.V.C.; allí fuimos atendidos por don X.X., Gerente Administrativo, por encontrarse fuera del país el señor X.Z. Gerente General, y en el salón de máquinas por el técnico encargado de su funcionamiento, don X.Y.Z., ambos nos dieron todas las facilidades y nos proporcionaron a solicitud nuestras, el señor X.E.Z. los libros de contabilidad, que están debidamente legalizados y llevados con pulcritud y dentro los requisitos exigidos por la técnica contable; lo mismo que las tarjetas en donde marcan las horas de entrada y salida de los turnos de los trabajadores, las planillas y registros de depreciación que la ley de la materia prescribe y el señor X.Y.N. nos dió explicaciones verbales y por escrito que le solicitamos, de cómo funcionan las máquinas en que se elaboran los tubos de plástico de Policoruro de Polivinilo P.C.V. "ESLON" y los accesorios que necesitan para cada una de las clases de tubos de los diámetros siguientes: 1/2", 3/4", 1", 1 1/2", 2", 3" y 4" también nos explicó y demostró el proceso de elaboración y porqué es necesario que las máquinas funcionen las 24 horas diarias sin interrupción".

Con las planillas de salarios pagados a los trabajadores en tres turnos, y las tarjetas de control de tiempo de los trabajadores, que el señor X.Y.N. nos mostró pudimos comprobar que el Departamento de Producción de X.X.S.A., ha trabajado y trabaja de conformidad con el siguiente horario:

Turno	Domingo	Lunes	Martes	Miércoles	Jueves	Viernes	Sábado	Total horas Seman.
1º)	6 - 10 am. am.	Descan.	6 - 2 am. pm.	6 - 2	44 horas			
2º)	10- 6 pm. pm.	2- 10 pm. pm.	2 -10 pm. pm.	2-10 pm. pm.	2- 10 pm. pm.	2- 10 pm. pm.	Descanso	44 horas
3º)	10- 6 pm. am.	10- 6 pm. am.	10- 6 pm. am.	10-6 pm. am.	Descan.	Descan- so	10-6 pm. am.	40 horas
4º)	10- 6 am. pm.	6-2 am. pm.	Descan so	Descan so	10-6 pm. am.	10-6 pm. am.	2- 10 pm. am.	40 horas
TOTAL	24 hs.	24 hs.	24 hs.	24 hs.	24 hs.	24 hs.	24 hs.	168 horas „

DESCANSO: Cubierto por equipo de trabajadores de relevo. El Departamento de Control de Calidad trabaja con el mismo horario con pequeñas interrupciones en la secuencia de las pruebas 3 turnos y 1 relevo.

SALON DE MAQUINARIA

Después de haber establecido y confirmado con la documentación a que nos hemos referido en párrafos anteriores, las horas de trabajo del personal técnico de la fábrica, nos constituimos en el "Departamento de Producción y Control de Calidad" para conocer y comprobar si la clase de

trabajo para la producción hacía necesario que las máquinas funcionen los tres turnos del día; en dicha sala vimos el funcionamiento de la maquinaria constando que según el proceso de producción es necesario que trabajen las 24 horas diarias, también el señor O.X.M. para corroborar lo anterior, nos mostró las "Tarjetas de Control Diario de Producción para Control de Calidad" de las cuales le pedimos copias fotostáticas que anexamos al final de este informe.

Seguidamente detallamos la maquinaria que funciona los tres turnos de ocho horas, excluyendo la que no trabaja con la misma intensidad.

MAQUINARIA Y EQUIPO QUE TRABAJA LAS 24 HORAS DIARIAS SIN NINGUNA INTERRUPTCION.

1º- MARINA "ESTRUDER" Ts- 105 CON TODA LA LINEA DE ACCESORIOS:

- a) Juego de dados moldes y calentadores eléctricos de 1/2", 3/4", 1", 1 1/2", 2", 3" y 4".
- b) Juego de controladores térmicos.
- c) Juego de baños de agua, con línea de accesorios.
- d) Máquina Tensora (Haladora TS) y máquina cortadora.
- e) Accesorios.
- f) Molde Rectificado.
- g) Carreta de hierro y madera.

2º- MAQUINA "ESTRUDER" TS 105 CON SUS CORRESPONDIENTES LINEAS DE ACCESORIOS:

- a) Tolva, cargador de Tolva (Succionadores eléctricos) controlador térmico y Registrador.
- b) Juego de moldes P.S.I. 160.

3º SISTEMA PARA ENFRIAMIENTO DE AGUA (EQUIPO DE BOMBEO)

- a) Bomba "Gaulds" de 2.5 kgms. /cm² presión.
- b) Bomba "JACUZZI" de 2. 0 kgms. /cm².
- c) Condensador "CARRIER", enfriamiento.

4º- SISTEMA PARA ABASTECIMIENTO DE ENERGIA ELECTRICA Y EQUIPO ELECTRICO EN GENERAL.

- a) 1 Transformador eléctrico de 100 kva.
- b) 2 Transformadores eléctricos de 37.5 kva.
- c) 1 Subestación de 125 kva.
- d) 1 Amperímetro.
- e) 15 Lámparas tipo industrial.
- f) 3 Pararrayos.
- g) 1 Caja switch.

Todo el equipo y maquinaria antes detallado trabaja sin interrupción los tres turnos diarios, este obedece a la naturaleza de la producción que es en forma continua y a la relación que forzosamente guardan entre si todas las partes que integran la planta, interrelación que comienza desde que llega la energía eléctrica a los transformadores, hasta que el producto llega a su última etapa de fabricación, que es en la máquina cortadora, y su última fase de inspección que es en los laboratorios de control de calidad. Los accesorios que comprenden juegos de dados, moldes y calentadores eléctricos precitados a un trato duro, que obedece a la naturaleza del trabajo de atornillar, calibrar y algunos sometidos a altas temperaturas y presión hasta de 10.000 kilogramos por centímetro cuadrado, su vida útil decrece rápidamente.

Creemos necesario también hacer del conocimiento de la Superioridad, que el técnico señor O.M.L., y el Gerente Administrativo, nos manifestaron que las máquinas "ESTRUDER" son fabricadas especialmente para la elaboración de tubos PVC no son fabricadas en serie, y por lo tanto deben ser pedidas especialmente, lo mismo que todos los accesorios, de éstas.

EQUIPO QUE TRABAJA LAS 24 HORAS DIARIAS CON PEQUEÑAS INTERRUPCIONES (30 MINUTOS) DESPUES DE 4 Y 8 HORAS DE TRABAJO CONTINUO.

5º- CONTROL DE CALIDAD

Juego de Bomba, Probador "ORZEN", Juegos de Inspección y Línea de Repuestos para operación.

6º- O T R O S

1 Molino y cortador de desperdicios (eléctrico).

1 Báscula "Toledo".

1 Soldador "Miller".

PROCESO DE PRODUCCION

A manera de ilustración y para que nos formáramos una idea exacta del funcionamiento de la maquinaria, en el proceso de fabricación de los tubos PVC "ESLON", el técnico encargado de manejarla, nos explicó lo siguiente:

"La materia prima es colocada en la tolva, de la maquinaria para someterla al proceso de extrucción, para lo cual la fábrica cuenta con dos máquinas estrujadoras, cada una de ellas equipada con toda la



Línea de accesorios para mantenerlas en materia prima es llevada hacia la tolva, luego pasa a través de un cargador regulable, que controla la cantidad de materia prima que es recibida por el tambor (especie de cilindro) donde es mezclada por la acción de dos gusanos (tornillos) en rotación. La temperatura a la cual la resina (materia prima) es mezclada y fundida en dicho tambor, oscila entre 155° c. y 190° c.; después donde se mantienen temperaturas de 160° c., a 185° c.- La resina o materia prima, por medio de alta presión es obligada a través del interior del molde, a adquirir la forma necesaria. Cuando el tubo se encuentra fuera del molde, es sometido a un baño de agua, con el objeto de ampliarlo y darle el moldeado final. Luego es conducido por medio de dos bandas (máquinas tensoras) que mantienen una velocidad constante de acuerdo al rendimiento de la máquina estrujadora, y además sirven para transportarlo a la máquina cortadora, en donde se le da el largo establecido. Cada máquina estrujadora, dispone de un panel o control eléctrico que registra todo el sistema de señales eléctricas necesarias para el proceso de fabricación se rotula con las especificaciones respectivas, después de que el tubo ha sido del molde se necesitan como 45 minutos para controlar el tubo en todas sus características, tales como: espesor, largo, diámetro, apariencia, etc. Seguidamente insertamos un cuadro demostrativo del tiempo necesario para la elaboración de los tubos según el diámetro y dimensión:

=====

=====

=====

TIEMPO NECESARIO PARA LA ELABORACION DE CADA TUBO DE 20 PIES DE LARGO Y
DE ACUERDO A CADA DIAMETRO DE PRODUCCION

Diámetro c/tubo	Promedio Tiempo Elaboración		Peso de cada tubo	Total de Tubos en 24 hs.c/Diámetro
	Mnts.	Segundos	Kilogramos	
1/2"	1,	36,,	0.896	1.071
3/4"	1,	45,,	1.1387	843
1"	2,	40,,	1.7726	541
1 1/2"	6,	05,,	3.7334	257
2"	8,	35,,	5.823	164
3"	18,	55,,	12.630	76
4"	30,	00,,	20.823	46

De lo expuesto en el cuadro anterior se infiere que la producción disminuye en relación al diámetro, a menor diámetro mayor producción de tubos, a mayor diámetro menor producción.

El movimiento de producción preinserto, se deduce que la elaboración de un tubo, hasta su terminación es lenta, razón por la que para satisfacer la fuerte demanda, es necesario, que la maquinaria pre-descrita trabaje los tres turnos de ocho horas o sean las 24 horas diarias; lo mismo que para poder percibir utilidades que absorban los fuertes gastos de producción.

Como complemento de lo anterior, insertamos un cuadro demostrativo de la producción en toneladas métricas, desde el mes de diciembre de 1955 y años 1956 y 1957:

=====

=====

<u>T/M. Prod.</u>	<u>Venta T/M.</u>	<u>P. V E N T A</u>	
Diciembre de 1955	30.7	7.9	¢ 15.424.58
Enero de 1956	26.6	38.2	" 21.540.13
Febrero " "	18.0	4.3	" 14.319.49
Marzo " "	25.3	0.5	" 8.847.87
Abril " "	21.6	47.1	" 24.033.64
Mayo " "	28.3	0.1	" 472.64
Junio " "	24.6	13.8	" 21.533.29
Julio " "	23.9	2.5	" 7.590.12
Agosto " "	2.	1.7	" 6.383.10
Septiembre " "	6.8	0.5	" 1.664.01
Octubre " "	19.3	5.4	" 15.989.88
Noviembre " "	15.4	11.7	" 33.172.86
Diciembre " "	<u>18.8</u>	<u>52.3</u>	" <u>109.162.90</u>
<u>T/M.</u>	<u>261.3</u>	<u>TM.</u>	<u>¢ 280.134.51</u>

<u>T/M. Prod.</u>	<u>Venta/T/M.</u>	<u>P. V E N T A</u>	
Enero de 1957	20.6	5.1	¢ 15.970.59
Febrero " "	18.0	12.4	" 34.792.50
Marzo " "	19.4	19.2	" 51.193.68
Abril " "	21.4	15.3	" 40.114.44
Mayo " "	22.8	19.9	" 51.611.10
Junio " "	19.8	29.4	" 79.107.93
Julio " "	37.4	30.5	" 75.603.88
Agosto " "	38.9	33.1	" 85.357.62
Septiembre " "	18.1	37.7	" 89.150.74
Octubre " "	45.9	41.6	" 100.855.23
Noviembre " "	39.3	47.1	" 155.687.55
Diciembre " "	<u>28.5</u>	<u>46.8</u>	" <u>106.538.86</u>
<u>TM.</u>	<u>330.1</u>	<u>T/m.</u>	<u>¢ 885.984.12</u>

En lo referente a control de calidad, también se siguen las normas de CS 256-63 de común acuerdo con ASTM y la Fundación Nacional de Salud (NSF).

Para ello, X.X.S.A. cuenta con dos modernos laboratorios:

- a) Laboratorio para pruebas de Ruptura Rápida.
- b) Laboratorio para pruebas de Compresión y Tensión.

X.X.S.A. para efectuar todo lo anterior necesita trabajar

las 24 horas diarias, pues un paro de máquinas, significan diez horas para volver a levantar la temperatura de los moldes y arranque de éstos.

Para el control de calidad, cada 4 horas se corta una muestra, o sea que diariamente se obtienen 6 muestras para someterlas a las pruebas de laboratorios, las que según el record de la fábrica, hasta el momento han sido superadas satisfactoriamente.

Toda la maquinaria utilizada en la fabricación y control de calidad, repetimos, trabaja continuamente las 24 horas diarias; razón por la que su vida útil se acorta en una triple proporción, en otras palabras su vida útil está calculada por 10 años, trabajando jornadas de 8 horas diarias, sin incluir los sábados por la tarde, los domingos y todos los días de asueto que la ley prescribe; pero como antes dijimos, la maquinaria de X.X.S.A., por la índole del trabajo y clase de producto elaborable no puede parar las máquinas como ocurre en las demás industrias.

Consecuentemente somos de parecer que debe concederse una cuota de depreciación, en la proporción de desgaste o sea el triple de la que actualmente aplican de acuerdo con la Ley de la materia; o sea que si aplicaban el 10% éste se eleve al 30% unicamente para la maquinaria y accesorios que aparecen antes detallados, y en el entendido que esta maquinaria trabaja durante todo el año las 24 horas diarias.

Así nuestro informe, pero la Honorable Dirección General resolverá lo que estime conveniente. DIOS, UNION Y LIBERTAD, X.X. y X.Y. Peritos."

COMENTARIO

De la lectura del dictamen transcrito, se puede notar la ausencia de conocimientos en la materia, de parte de los señores peritos, pues veremos que el fondo o razón de su contenido, en ningún párrafo se estudió, siendo dicho fondo: el análisis de la maquinaria respecto a su resistencia de trabajo, la cual es objeto de la depreciación; es decir, si la maquinaria fué fabricada especialmente para trabajar durante las ocho horas de trabajo que ha adoptado la mayoría de los países del mundo como jornada ordinaria; o si fué fabricada para soportar dobles jornadas, es decir trabajo continuo durante 16 horas diarias; o por último, si fué fabricada para laborar en ella durante todas las horas del día. Eso fué lo que la Oficina les mandó a investigar, hacer el estudio de los materiales con que está fabricada dicha maquinaria y si al trabajar las tres jornadas diarias se llega a depreciar en una proporción mayor a la estipulada en la Ley de Impuesto sobre la Renta. Si eso se hubiera llevado a cabo, quizá no se les habría dado la depreciación que solicitaban; pero como hemos leído, lo único que los peritos llegaron hacer fué constatar si efectivamente la maquinaria estaba en funcionamiento durante las tres jornadas diarias. Pero, no era ese el fin encomendado.

También si no entraron al análisis de la clase de material con que fué fabricada la maquinaria, fué por que aunque ellos hubieran querido llegar a dicho análisis, jamás habrían emitido un dictamen como el que se desearía que lo llevaran a cabo, pues carecen de los más elementales conocimientos de materiales como es el acero, hierro, etc. de que está fabricada la maquinaria. Pero en el caso propuesto algo tenían

COMENTARIO

*

De la lectura del dictamen transcrito, se puede notar la ausencia de conocimientos en la materia, de parte de los señores peritos, pues veremos que el fondo o razón de su contenido, en ningún párrafo se estudió, siendo dicho fondo: el análisis de la maquinaria respecto a su resistencia de trabajo, la cual es objeto de la depreciación; es decir, si la maquinaria fué fabricada especialmente para trabajar durante las ocho horas de trabajo que ha adoptado la mayoría de los países del mundo como jornada ordinaria; o si fué fabricada para soportar dobles jornadas, es decir trabajo continuo durante 16 horas diarias; o por último, si fué fabricada para laborar en ella durante todas las horas del día. Eso fué lo que la Oficina les mandó a investigar, hacer el estudio de los materiales con que está fabricada dicha maquinaria y si al trabajar las tres jornadas diarias se llega a depreciar en una proporción mayor a la estipulada en la Ley de Impuesto sobre la Renta. Si eso se hubiera llevado a cabo, quizá no se les habría dado la depreciación que solicitaban; pero como hemos leído, lo único que los peritos llegaron a hacer fué constatar si efectivamente la maquinaria estaba en funcionamiento durante las tres jornadas diarias. Pero, no era ese el fin encomendado.

También si no entraron al análisis de la clase de material con que fué fabricada la maquinaria, fué por que aunque ellos hubieran querido llegar a dicho análisis, jamás habrían emitido un dictamen como el que se desearía que lo llevaran a cabo, pues carecen de los más elementales conocimientos de materiales como es el acero, hierro, etc. de que está fabricada la maquinaria. Pero en el caso propuesto algo tenían

que decir, pues la misión impuesta a ellos era dictaminar; lo cual así lo hicieron. Consecuencia: pérdida para el Estado, al resolver autorizaciones de esta naturaleza conforme a dictámenes llevados a cabo en la forma antes aludida.

Hoy más que nunca, que el país está en proceso de industrialización, debe de capacitar al personal para los casos como el comentado. Es más, en la petición hecha por la Empresa interesada, fué concedida en la totalidad el porcentaje de depreciación acelerada solicitada, es decir que si esta Empresa hubiera solicitado que se le aumentara la depreciación en porcentaje mayor, lo habría obtenido.

Respecto a la depreciación acelerada, haremos un resumen general de las ventajas y desventajas que tiene, tanto para el Estado como para las Empresas.

VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LA DEPRECIACION ACELERADA

El significado esencial de la depreciación acelerada para la Empresa, que adopte por este sistema, es que, al permitirle determinar el ingreso gravable efectuando mayores deducciones de la utilidad contable de las que normalmente se autorizan o de las que corresponderían al desgaste real de su activo, pone en sus manos recursos financieros libres, que puede aplicar a cualquier otro aspecto del negocio, por ejemplo, a incrementar existencias de materia prima, a adquirir otros activos, a efectuar gastos de investigación técnica o de mercado, a reducir pasivos a corto plazo, etc. Por eso se ha afirmado que la depreciación

acelerada constituye de hecho un préstamo sin interés que el Fisco hace a la Empresa que adopte ese método. Y si se tiene en cuenta que toda suma de dinero que, en lugar de pagarse al Fisco, se pueda retener en la Empresa gana un interés implícito bien el ahorro de intereses que de otra manera se pagarían sobre la misma suma si tuviera que pedirse prestada o por el rédito normal imputable a cualquier suma de capital, se advertirá que la significación financiera de la depreciación acelerada puede ser muy considerable para el causante, sobre todo para las empresas de escasos recursos o cuyo endeudamiento bancario puede ser oneroso, y que realicen programas de expansión considerable de su inversión en capital fijo.

Para la Empresa industrial, la depreciación fiscal acelerada tiene también otras ventajas, entre ellas la de que actúa en el sentido de allanar obstáculos a la inversión y de reducir los riesgos. La empresa que, por los adelantos tecnológicos y por la necesidad de modernizar algunos aspectos de su proceso productivo, se vea ante la urgencia de efectuar nuevas adquisiciones de equipo para mantener su posición de mercado o para mejorarla, encontrará en la depreciación acelerada un alivio importante en el período en que más tendría que adquirir compromisos financieros para lograr su propósito de expansión. En las circunstancias actuales en que la tecnología industrial se modifica con rapidez y en que el equipo industrial puede volverse obsoleto en poco tiempo, y dadas las elevadas tasas de interés y la escasez de crédito que prevalecen en nuestro país, es indudable que la depreciación acelerada puede constituir un incentivo de consideración para que cierto tipo de empre-

as, en determinadas ramas industriales, antioipe sus nuevas inversiones.

La depreciación acelerada ofrece ventajas no sólo a las empresas existentes sino que puede ser determinante como alicientes para una inversión totalmente nueva, por las mismas razones que ya se han mencionado, pues tiende a disminuir los riesgos y a compensar las posibles dificultades de toda nueva empresa. Es de esperar que de su aplicación se derive un estímulo general a la iniciativa privada, actual y potencial.

Para el Fisco, la depreciación acelerada representa en un principio un sacrificio de recaudaciones ya se dijo que es de hecho un préstamo sin interés pero a la larga debe redundar en mayores ingresos fiscales. En primer lugar, porque, de tener éxito como incentivo, origina un incremento de la capacidad industrial superior al que ocurriría normalmente, y el Fisco suele participar en todo aumento de la actividad económica, sea por los impuestos que recaude, sea por los ingresos que en las economías en su conjunto genere el aumento de la producción: mayor volumen de salarios, mayores compras, gastos, etc. En segundo lugar, porque si las inversiones estimuladas por la depreciación acelerada son las necesarias para adaptarse a nuevas tecnologías o para reducir costos, se habría elevado la eficiencia industrial y se habrá contribuido a robustecer el proceso de desarrollo económico. En tercer lugar, porque al impulsar inversiones que de otro modo no se hubieran realizado o se habría aplazado, el Fisco habrá logrado ensanchar la base industrial del país, que a su vez es fuente futura de mayores ingresos fiscales, directa e indirectamente. Y, por último porque la depreciación acelerada

significa en realidad sólo un diferimiento del pago de los impuestos por parte de las empresas y no una reducción absoluta de su obligación tributaria. Lo que las empresas contabilicen hoy como costo, para fines fiscales, no lo pueden volver a cargar mañana; en consecuencia, un activo depreciado con rapidez o con intensidad inicial considerable permite aliviar la obligación fiscal actual, pero la aumenta en el futuro, cuando la empresa esté en mejor situación de capacidad productiva y posiblemente tenga mayor desahogo financiero.

Esta característica de la depreciación acelerada no debe, sin embargo, alarmar a ninguna empresa cuya perspectiva de aumento de su activo fijo sea más o menos indefinida. Mientras la empresa continúe en expansión y cada adición neta a su activo en equipos y maquinaria pueda beneficiar de la depreciación acelerada, estará en efecto aplazando indefinidamente parte de su obligación tributaria. El Fisco, por su lado si bien no pierde con tal de que la empresa crezca, acepta aplazamientos sucesivos del pago de los impuestos, lo cual, desde el punto de vista de la economía nacional, viene a tener un resultado favorable al desarrollo siempre que se amplíen las inversiones industriales.

Por supuesto que cada empresa, según sus planes de expansión y las perspectivas generales que entrevea, deberá estimar las ventajas o desventajas precisas que le suponga optar por la depreciación acelerada. Es desde luego posible que una empresa industrial cuyos objetivos de expansión sean muy limitados, o que por cualquier causa deje de crecer, pudiera terminar por pagar al Fisco, bajo el sistema de depreciación a-

celerada, más de lo que cubriría acogiéndose al método ordinario de depreciación, debido a la progresividad de la tarifa del impuesto. Pero aún así, habría que considerar la forma concreta en que se otorgaran las deducciones por depreciación acelerada. Por ejemplo, si un activo nuevo se pudiera depreciar fiscalmente en un 50% el primer año, el 20% del segundo y en 10% anual los tres siguientes, se habrá amortizado en cinco años el costo total del activo; pero en realidad, los intereses implícitos de las sumas recuperadas que excedan de las que normalmente se amortizarán representarían una ganancia neta para la empresa. O sea que aún la empresa que no creciera o lo hiciera lentamente podría, según los cálculos que efectúe, derivar ventaja de la depreciación acelerada.

Otra modalidad de este sistema que afectará el cálculo de las ventajas o desventajas para una empresa, será la de que se permita o no arrastrar a ejercicios futuros las deducciones por depreciación que no hayan sido cargadas a la utilidad contable para fines fiscales, sea por insuficiencia de las utilidades o por no existir éstas en el período de inversión o en el de la aplicación de la capacidad productiva. Es obvio que el efecto favorable de la depreciación acelerada sobre la inversión industrial será mayor si el Fisco permite acreditar a ejercicios posteriores cualquier deducción por depreciación no utilizada plenamente en el presente; de hecho, si no se adopta esta modalidad, la depreciación acelerada sería, para muchas empresas nuevas, una ventaja fiscal apenas virtual.

Se reconoce, entre los que han estudiado diversos incentivos a la inversión industrial, que el empleo del sistema de depreciación acelerada, para ejercer plena influencia en las decisiones de inversión, debe corresponder a un impulso generoso por parte del Estado. En otras palabras, la depreciación acelerada debe permitirse sobre bases generales amplias y su impacto inicial debe ser lo bastante fuerte como para que tenga marcado significado financiero para el inversionista o para la empresa. Así, por ejemplo, si bajo el sistema ordinario de depreciación se autoriza amortizar cada año el 10% del costo de un activo, la forma acelerada debería permitir depreciar el activo fiscalmente por lo menos de un 30 a un 50% el primer año, y el resto en un período relativamente corto.

Por otro lado, en un cuadro amplio de estímulos, lo ideal sería que el Fisco permitiera a cualquier empresa industrial en cualquier rama de la industria, optar por la depreciación acelerada, con la posible excepción de actividades en que, previo dictamen, se estime que existe considerable exceso temporal de capacidad productiva; aunque aún en estos casos podría permitirse la depreciación acelerada, bajo determinadas condiciones, para llevar a cabo importantes programas de modernización que redundarían en reducción de costos, en mayor integración de procesos industriales y en mejoramiento de la eficiencia.

Dado que la industria moderna necesita también rodearse de un sin número de servicios industriales, podría extenderse la depreciación acelerada a los talleres que presten tales servicios a fin de asegurar

la implantación de los equipos más adecuados y siempre que se trate de inversiones de regular cuantía.

Para determinadas actividades industriales podrían fijarse tasas de depreciación acelerada aún más intensas si se creyera que, por la competencia extranjera o por tratarse de industrias de elevada inversión y poca costeabilidad inicial, convendría estimularlas como parte de un conjunto útil para integrar en nuestro país una estructura industrial adecuada.

En cambio, si la depreciación acelerada se sujetara a procedimientos administrativos engorrosos, o se otorgara con excesiva parsimonia, o sólo tras largos estudios hechos por el Gobierno para decidir, en cuales ramas de la industria permitiría, podría diluirse su efecto general, sobre todo por lo que hace al estímulo que pudiera significar para quienes desean emprender nuevas empresas industriales, pero no logran aún vencer su temor de lanzarse a un campo nuevo o desconocido, o afrontar todavía factores desfavorables en materia de crédito, mercado, distribución u otros.

MARCO ECONOMICO-FISCAL DE LA DEPRECIACION

Vale la pena insistir en que el régimen de depreciación acelerada necesita apreciarse como parte de un conjunto de medidas que sirvan para estimular el desarrollo industrial y como parte del sistema tributario en su totalidad. No es, en primer término, un sistema que el Fisco deba adoptar un día para suspenderlo al siguiente; al contrario, debería ser de duración indefinida, y en un país como el nuestro, al

que se abran perspectivas de desarrollo industrial por ahora sin límite previsible, la depreciación acelerada, desde este punto de vista, no podría traer sino ventajas.

Pero, por otro lado, no debe concebirse como un incentivo simultáneo a algunos de los otros que ya existen, sino sustitutivo; el sacrificio fiscal no debería ser doble o triple, al permitir a una empresa beneficiarse de otras exenciones fiscales aproximadamente equivalentes y, además, de la depreciación acelerada. La Empresa que opte por ésta, debería renunciar a otras exenciones, pues el Estado necesita asegurar un mínimo de recursos impositivos y el tratamiento fiscal debe ser equitativo.

El objetivo del Estado debería ser, ante todo, lograr que se incremente la inversión industrial; pero sin descuidar la necesidad de obtener impuesto con qué proveer los servicios públicos y las obras fundamentales para el desarrollo. La depreciación acelerada, ofrecida como opción, será siempre para el Estado un método más eficaz de estimular la inversión que el de permitir la constitución de reservas de reinversión con cargo a alguno de los impuestos, o que el de otorgar exenciones a industrias nuevas o necesarias, porque la depreciación acelerada corresponderá a inversiones efectivamente realizadas y no a proyectos, o a meras posibilidades de inversión. Es un sacrificio fiscal siempre correspondido por una inversión y no uno ofrecido a cambio de una promesa que puede no ser cumplida.

Es importante, en esta etapa en que nuestro país va adentrán-

dose en una estructura industrial más compleja, que entre el Estado y la iniciativa privada exista mayor enlace en cuanto al examen de los diferentes aspectos del sistema tributario. No basta estudiar y discutir los casos particulares, sino que es conveniente una mayor compenetración en los lineamientos generales, a fin de que puedan satisfacerse los objetivos económicos nacionales de manera más adecuada. Ningún país puede acelerar su crecimiento sin mejorar su estructura tributaria y ningún país puede progresar si no es la base de incrementar continuamente su capacidad de producción, mediante la inversión privada no menos que con la ayuda de la inversión pública. Existe por lo tanto, una zona de confluencia de los intereses generales con los particulares, y los múltiples complejos aspectos de la tributación deberían tratarse a fondo, con altura de miras y de manera constante, a fin de ir mejorando el sistema y su aplicación. Un sistema tributario que limite la capacidad del individuo para percibir ingresos exageradamente elevados, pero al mismo tiempo cree condiciones propicias a la inversión en activos fijos productivos, redundará a la vez en beneficio del verdadero espíritu de empresa y de las condiciones sociales y económicas del país, con el consiguiente ensanchamiento de la capacidad de consumo, sin el cual se frustraría todo intento de acelerar el desarrollo industrial.

Nos hemos apartado del comentario del dictamen objeto de crítica, para hablar un poco de la depreciación acelerada, que fué objeto del dictamen aludido; vimos la corriente que está en pro de la depreciación acelerada y la que está en contra, así como las consideraciones óptimas para nuestro país, el implantar el sistema aludido.

Pero bien, dejemos por ahora la depreciación para pasar al a-

nálisis crítico de la parte de forma del dictamen.

En ella encontramos que detallan y transcriben párrafos enteros que constan en el expediente correspondiente a la sociedad peticionaria y que se encuentra registrado en la Dirección General. Por ejemplo, el transcribir la solicitud, es un error que siempre cometen los peritos, ya que no es necesaria dicha transcripción, pues en el expediente aparece agragado el escrito en que se hace la petición. Con sólo hacer mención de la fecha de presentación del mismo, sería más que suficiente, ya que por parte de la Oficina al ver la fecha de presentación del escrito, se remiten inmediatamente al mismo, sin necesidad de volverlo a transcribir; relacionan sin necesidad la fecha de constitución de la Sociedad, así como las personas que la constituyeron, pues para el caso en comento, en nada tiene que ver la fecha de constitución y personas que formaron a la sociedad, ya que la depreciación opera a partir de la fecha de autorización (téngase presente que lo anteriormente expuesto se dá en el caso de la depreciación acelerada y no respecto a la depreciación que otorga la ley.) Asimismo al transcribir cláusulas de la escritura de constitución como la naturaleza, denominación, nacionalidad, domicilio y objeto, son innecesarios, pues también constan en el original o copia que quedan agregadas al expediente.

Siguiendo con el comentario del dictamen, vemos que hasta llegan a manifestar las personas que los atendieron. Para qué ésto?. Qué beneficio reporta a la Oficina hacerle llegar a través de un dictamen, la amabilidad de las personas que atienden a los señores peritos?

A la Oficina le interesa la resolución de los problemas ante ella planteados por los contribuyentes y no lo que acabamos de exponer.

Continúan los señores peritos, narrando la forma de como opera la maquinaria, su desarrollo y todo su funcionamiento. Para qué ello en un dictamen de esta naturaleza?, en donde lo que se pide es como se ha dicho, que manifiesten si es procedente la solicitud de depreciación de la maquinaria o nó.

Hay un párrafo que volveremos a transcribir para el análisis crítico del mismo. Dicho párrafo es el siguiente: "Nos constituimos en el Departamento de Producción y Control de Calidad para conocer y comprobar si la clase de trabajo para la producción hacía necesario que la maquinaria funcione los tres turnos del día". Es algo que tenían que constatar, pero en el fondo no era esa su misión, tal como lo tratan de exponer, sino que era dictaminar si la depreciación acelerada es procedente, teniendo presente la calidad de la maquinaria y no tener como única base la solicitud hecha por la empresa, en la que presentaban como justificación que la maquinaria funcionaba los tres turnos.

Describen en un gran párrafo el material con que laboran, la presión a calor que soportan etc., esto habría estado bien, siempre y cuando se hubiera analizado el fondo de la cuestión.

En uno de sus párrafos ponen en cuadros, el tiempo necesario para la elaboración de cada tubo, poniendo hasta la medida en pies, etc. Para qué? - Si ya se había dicho con anterioridad que se laboraban los

tres turnos.

Describen también en cuadros la producción por meses de cada año. Qué importancia acarrea a la Oficina semejante relación?

Por último, llegan a la conclusión siguiente: "Que toda la maquinaria utilizada en la fabricación del producto trabaja las 24 horas del día, razón por la cual consideran procedente la depreciación solicitada." Pero, a todo ello se debe hacer la siguiente pregunta: Estarán concientes estos señores de que la depreciación solicitada es procedente?— La respuesta en este caso es más que lógica: Jamás!

Pero la triste realidad es que esa es la forma y modo de cómo funciona uno de los Departamentos de mayor importancia para la Dirección General de Contribuciones Directas. De todo el espacio ocupado por el dictamen transcrito, suficiente hubiera sido el manifestar, que en vista que la maquinaria descrita funcionaba las 24 horas del día y no teniendo suficientes conocimientos técnicos en la materia como para analizar la clase de material con que ha sido construida la maquinaria y con ello poder calcular en qué proporción se deprecia la misma que procedía la depreciación solicitada. Con ello el Estado habría ahorrado tiempo, trabajo y dinero. Tres cosas que tanto necesita. Pero con el personal sin tecnificación, jamás se conseguirán estas tres preciadas cosas.

Pasamos ahora al comentario de la tecnificación del personal de la Sección de Información de la Dirección General de Contribuciones Directas.

TECNIFICAR EL PERSONAL DE INFORMACION

Esta Sección es una de las venas, podríamos decir, de la cual obtiene todos los datos necesarios para las tasaciones la Dirección General, pues es como su nombre lo indica la Sección informadora de los ingresos obtenidos por los contribuyentes a través de las distintas fuentes de ingreso.

Esta Sección forma en cada ejercicio o año fiscal, un archivo en donde constan las distintas fuentes de ingreso. Sólo que, en la actualidad no lleva a cabo con eficiencia su cometido, tanto por la falta de tecnificación del personal, como por la escasez del mismo.

Tiene actualmente registradas las siguientes fuentes: sueldos, retenciones llevadas a cabo por sociedades anónimas como por las colectivas, producción de alcohol, venta de aguardiente, transacciones de ganado, el registro de la Propiedad Raíz e Hipotecas, control de extranjeros, producción de algodón y la producción de azúcar.

Para llevar a cabo la labor de estas fuentes cuenta en la actualidad con un personal mísero de 25 personas, entre las cuales incluimos secretarias mecanógrafas, ordenanzas, etc., informadores propiamente, sólo tiene ocho. Serd posille llevar a cabo su misión con tan escaso personal? La respuesta es lógica: Imposible! Se necesitarían no menos de cincuenta personas técnicas en la materia a fin de poder llevar a cabo dicha misión. Para ello tendríamos que tecnificar tanto en archivo, en control de Registros de la Propiedad Raíz e Hipotecas, en producción de las distintas ramas de la agricultura, del comercio y la

industria. Tecnificar personal para control de extranjeros, lo cual es de vital importancia, ya que a estas personas son a las que hay que controlar con mayor rapidez para que declaren y cancelen sus impuestos, y que por lo general su estadía en el país es corta, pero para ello se requiere personal tecnificado; pues actualmente lo hacen de una manera podríamos decir rudimentaria, sin técnica y es por ello que su funcionamiento es defectuoso.

Si esa Sección fuera tal como se ha propuesto, la Dirección encontraría la fuente más fuerte, la arteria principal de sus tasaciones; incluso las personas contribuyentes no estarían dispuestas a evadir el impuesto tan friamente; pues sabrían perfectamente que sus ingresos están ya registrados en dicha Sección. Es más, las fuentes serían mucho más. Se buscaría la forma o medios de ensancharlas, pues las fuentes actuales, son prácticamente escasas, ya que hay muchas que no están controladas. Como se ha dicho las que están controladas son defectuosas, y es por ello que no se ~~tas~~an los impuestos tal como deben hacerse.

TECNIFICACION DEL PERSONAL EN LA SECCION DE CATASTRO

Esta Sección tiene por objeto la valuación de los bienes inmuebles del país. Actualmente tal como opera la Sección objeto del presente comentario, tiene como único fin el de valuar la ciudad de San Salvador y sus alrededores, habiendo dejado la valuación de la parte rural. Esto obedece a una razón muy esencial y se debe a que el personal es reducidísimo, pues de unas seiscientas personas que deberían de estar laborando en el catastro, unicamente hay cuarenta; de éstas cuaren-

ta personas, existe en la actualidad sólo dos ingenieros: el Jefe y el Subjefe, siéndoles por consiguiente imposible dirigir el trabajo en el campo de aplicación, sino que lo hacen desde el escritorio, lo cual dá como resultado una Sección hasta cierto punto inoperante.

Pero la verdad, es que esa Sección en otros países, no es una simple Sección de una Dirección General, sino por el contrario es una Dirección General, y aún más, desligada de cualquier Ministerio y no como está entre nosotros organizada.

Actualmente es una Sección inoperante, pues cuenta con un personal completamente ajeno a los conocimientos mínimos requeridos, ya que ni siquiera han llegado a concluir la enseñanza primaria algunos de los que lo forman. Lógico es que si el Gobierno contratara un equipo de ingenieros, o estudiantes, de los años avanzados de Ingeniería, cambiaría la situación, ya que éstas personas sí tienen los elementos de juicio lo suficientemente alcanzados para llevar a cabo su labor en la mejor forma posible. Pero con el personal que tiene actualmente la Oficina, aunque estas personas estén con el mejor ánimo posible de hacer bien las cosas, no pueden llevar a cabo su cometido por falta de los conocimientos necesarios en la materia.

Si las ciudades principales de El Salvador estuvieran bajo los registros del catastro, la valuación de tales propiedades no aparecerían en las declaraciones con valores risibles, ya que si una persona posee casa, para el único objeto de hacer de ella su residencia, no le importa valuarla con un precio completamente bajo, pues sabe perfecta-

mente que no tiene el ánimo de venderla en un futuro próximo. Como consecuencia de ello es que el Estado también deja de percibir el impuesto correcto por parte de estos contribuyentes.

Si hacemos cifras al efecto encontraremos que los valúos en la mayoría de casos, son así; lo cual como se ha dejado expuesto, el Estado es el único perdedor.

Para llevar una labor de ésta índole, tiene el Estado que erogar una fuerte cantidad de dinero, pero la verdad es que, para ese objeto o fin, encontraría prestamistas a largo plazo, a los cuales podría cancelar por medio de lo recaudado en la determinación del impuesto por esa fuente de ingreso.

Necesario y vital es la realización del catastro en nuestro medio, sobre todo en nuestro país en donde los ingresos por otras fuentes son muy escasos y evadidos tremendamente. Ya tenemos el caso de Puerto Rico, los Estados Unidos, Nicaragua en Centro América, etc. que si han formado su catastro bien organizado.

Caro pero valioso, es un catastro con una buena organización y administración.

CAPITULO SEGUNDO

PROPORCIONAR LOS IMPUESTOS SEGUN ORIGEN DE LA RENTA OBTENIDA POR EL
CONTRIBUYENTE EN EL EJERCICIO IMPOSITIVO AFECTO

Sobre este punto, conveniente es que debe proporcionarse el impuesto de acuerdo a la fuente de ingresos que el contribuyente obtenga en el ejercicio impositivo afecto, es decir implantar el sistema cedular. Así por ejemplo, se hace una escala progresiva teniendo por base para la imposición, los problemas que pasa el contribuyente para la obtención de su renta.

"Respecto a este sistema, es decir el cedular, así como el global o unitario, podemos decir y dejar bien en claro que fué Colombia la que tiene la distinción de haber sido el primer país del Hemisferio Occidental que estableció un Impuesto sobre la Renta."

"Este Impuesto fué aprobado en 1821 el cual era de tipo cedular, -todo lo cual se trae a cuentas en vista del punto a desarrollar - y gravaba con una tasa del 10% los ingresos provenientes de inversiones, negocios y propiedades, y con tasa de 2% a 3% según el monto de los ingresos, los derivados de servicios personales."

"Debieron de transcurrir casi 100 años antes de que se aprobara otra Ley de Impuesto sobre la Renta. En esta nueva Ley, de nuevo se adoptó el sistema cedular, con una tarifa del 3% sobre los ingresos derivados del capital, con el 1% sobre ingresos personales y con el 2% sobre los ingresos mixtos."

"Fué hasta en 1927 que se cambió el sistema cedular por el sistema global sobre todo los ingresos con una escala progresiva en la tarifa del 1% al 8%, cualquiera que fuere su fuente, después de restar determinadas deducciones."

"El actual sistema de Impuesto sobre la Renta en Colombia data de 1935 año en que se modificó totalmente su estructura y se aumentaron las tarifas impositivas a niveles que iban del 1.5% al 17%." (1)

Después de esta reseña histórica del primer país del Hemisferio Occidental que introdujo la Ley de Impuesto sobre la Renta, teniendo primeramente el sistema cedular y luego el sistema global o unitario, también es digno de mencionar que este sistema fué empleado en Europa Continental, mientras que el impuesto unitario era usado en el Reino Unido, la Comunidad Británica y los Estados Unidos de Norte América.

El sistema Británico en Europa, como el Argentino en América, actualmente es cedular formalmente, pero los distintos ingresos se suman y están sujetos a una escala impositiva, con la salvedad de que el máximo exento es mayor para las rentas del trabajo que para las derivadas de capitales.

Actualmente Colombia y Centro América tienen el sistema global o unitario; la razón de ello, para algunos es debido a que la filosofía del impuesto personal del Impuesto sobre la Renta, exige que tomen en cuenta las circunstancias personales del contribuyente. Ahora, es factible si se suman las rentas que provienen de todas las fuentes.

De entre las desventajas que se exponen al sistema cedular

(1) Reforma Tributaria para América Latina,
Volumen II, Pág. 230.

son: que por ejemplo, las deducciones tales como gastos médicos no pueden fácilmente adaptarse a un sistema cedular puro, porque no es claro, en cual de las cédulas puede permitirse la deducción; otra desventaja es por ejemplo que las exenciones personales y las tasas progresivas al no considerar la totalidad de los ingresos, dan ventaja evidente a las personas que reciben rentas de distintas fuentes, ya que estos individuos reciben múltiples beneficios de las exenciones y de las tasas bajas aplicables a los niveles inferiores a la renta gravable.

Respecto a las ventajas, se dice, que el sistema cedular se adapta mejor que el unitario o global para la recaudación en la fuente por vía de la retención; otra ventaja que se aduce al sistema cedular es que la aplicación a la tasa a la renta debido al esfuerzo personal llamada renta "ganada" es menor siempre de la que se aplica a la renta proveniente de capital o propiedad; lo cual se justifica ya que ella depende de la salud y la vida por parte del que la percibe; se justifica también debido a que se consideran por muchos que la renta ganada, se define en forma que se aproxima menos a una renta neta, que la renta proveniente de la propiedad, pues en la renta ganada no se toma en cuenta ciertos costos necesarios para obtenerla, tales como gastos de educación y otros gastos particulares de la ocupación.

Aún más importante es que parece intuitivamente evidente que la renta es una medida incompleta de la capacidad contributiva. Así una persona con renta de \$8.000.00 y bienes por valor de \$50.000.00, está mucho mejor que otra con la misma renta pero sin bienes; así que, visto desde un punto de vista equitativo, el primero tiene mayor capacidad contributiva; es por ello que la capacidad adicional de los propietarios

de bienes puede ser aprovechada imponiéndoles una tasa más alta sobre las rentas derivadas de sus bienes.

Al finalizar el presente capítulo expondremos otras ventajas y desventajas del sistema cedular defendido, sólo que estos son más que todo de tipo práctico administrativo.

Sosteniendo el sistema cedular podemos graduarlo en proporción a la tasa, así por ejemplo:

1º- TRABAJO- Siendo esta fuente una de las de mayor sacrificio, debido a que es la energía humana tanto intelectual como física la que se pone en práctica, para la percepción de los ingresos que las personas obtienen y siendo estos sacrificios de energía, sumamente difícil de reponer, ya que se logran recuperar a base de una buena alimentación y llevando una vida moderada de calma y reposo, y además tomando en cuenta que es la persona misma la que sufre las anteriores consecuencias, el impuesto sobre estos ingresos se deben de gravar con justicia, basándonos en lo expuesto con anterioridad. Así pues suponiendo que el máximo con que se grava la fuente de un impuesto es el 50%, gravemos esta fuente con el 5%.

2º- LA AGRICULTURA- La renta obtenida en la agricultura es la que más cuesta obtener para los contribuyentes de esa rama, tanto por el tiempo de producción, como por los riesgos de la misma. Veamos por ejemplo. El productor de algodón; éste en primer lugar si no tiene tierras propias, las tendrá que arrendar, lo cual por lo general en nuestro medio es de alto costo, debido a lo escaso de tierras propicias para di-

cho cultivo; luego tiene que prepararlas; viene en seguida la siembra, el cuidado en su desarrollo; la compra de los insecticidas necesarios para combatir las plagas; la recolección de la cosecha; embodegamiento de la misma para esperar óptimas condiciones de venta; y por último la venta del mismo. Todo lo cual se lleva alrededor de las tres cuartas partes del año.

Indudablemente que cualquiera rebatiría este análisis diciendo que todos los gastos hechos por el agricultor, son deducibles, pero no veamos el caso desde ese punto de vista, sino desde el punto de vista de los costos físicos que pasa el agricultor, es decir los riesgos que afronta; pues a una mala cosecha el Estado nunca le subvenciona las pérdidas. Así pues si el impuesto es como máximo hasta el 50%, entonces según el estudio expuesto, a la agricultura, que se le afecte con el 10%.

3º- INDUSTRIA- Se pone la industria en tercer lugar, ya que los riesgos para ella son también muchos; pero no tanto como en la agricultura. Supongamos, una fábrica de cigarrillos: el propietario por lo general, lo que hace es comprar la materia prima necesaria. No arriesga mucho en cuenta a la calidad de dicha materia prima, ya que para ello tiene sus técnicos conocedores de la misma; luego pasa esa materia prima, a la elaboración del producto, lo cual, actualmente se hace en maquinarias de tipo moderno, las que acortan el tiempo de producción; sacado el producto, lo pasan al mercado para la venta.

Desde el punto de vista del tiempo y riesgos es menos que en la agricultura. Si a la agricultura se le afecta con un 10% a la industria afectémosla con el 20%. -

4º- COMERCIO- Se pone al comercio en cuarta escala, pues como hemos venido analizando, al comercio le llega el producto ya elaborado solo para ponerlo en manos de los consumidores. Para el comerciante el costo que tiene es únicamente la busca del mercado consumidor y el costo básico del producto. Si a la industria le afectamos con el 20% al comercio afectémosle con el 30% del impuesto.

5º- INSTITUCIONES BANCARIAS - Estas instituciones se les debe de afectar altamente en el impuesto, y se sostiene lo anterior en base a que la forma de cómo trabajan estas empresas, el costo máximo que tienen es la propaganda de las mismas y pago de personal, pues trabajan con dinero ajeno, e indudablemente las ganancias que éstas obtienen son exuberantes. Por ello es justo que se les apliquen un mayor porcentaje, en base a las razones expuestas en el presente estudio. Si al comercio se le impone el 30%, a éstas, impongámosle el 40%.

6º- RENTA NO GANADA - Esta clase de ingresos provienen principalmente de la fuente de alquileres, en las que el propietario únicamente tiene que poner a disposición de goce la cosa arrendada al arrendatario, es decir pues el esfuerzo para obtener estos ingresos son sumamente mínimos, al grado que cuando el contrato se celebra ante notario es el arrendatario en la práctica a quien le toca cargar con los gastos del mismo, es por ello que justo es gravársele con el 50%.

Esta escala es como vía de ejemplo, ya que para establecer la tabla respectiva se debe hacer el estudio a fondo para la imposición del impuesto, el cual como podría bajar, puede subir, según las circunstancias.

En el presente caso el Estado obtendría mayores ingresos, ya que siendo nuestro país floreciente en la industria y comercio, como consecuencia, tendríamos mayores ingresos pues en dichos rubros es donde descansan la mayor fuente de ingresos que llegan en calidad de impuestos.

Ahora, respecto al sistema cedular, el cual se sostiene que debe de prevalecer, tiene sus ventajas y desventajas. Entre las primeras, que que el impuesto es más justo, en el sentido de que se impone mayor impuesto a aquellas fuentes que tienen menos problemas para la obtención de la renta, es decir menos trabajo para su consecución. También es ventajoso el presente sistema pues como ya se dijo, en nuestro medio o en nuestro país que está floreciendo en la rama de la industria y el comercio, el Estado encontraría una buena fuente de tributación.

Entre las desventajas, que se podrían mencionar es principalmente la de que se impondría al Estado mayor trabajo; pues a cada fuente de ingreso se le tendría que ir calculando el impuesto respectivo, y además, se tendría que hacer una clasificación tanto individual como general de dichas fuentes, respecto a los contribuyentes; consecuentemente, las Secciones de Estadística, Control, Archivo y otras más de la Dirección General de Contribuciones Directas tendrían también que ensan-

char tanto su personal y aumentar su trabajo, ya que el control se llevaría por fuentes de ingresos y no en forma global como actualmente sucede.

CAPITULO TERCERO

IMPONER SANCIONES DE CARACTER PENAL, TANTO AL CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTES Y A TERCEROS POR LA EVASION DE LOS IMPUESTOS.

Este capítulo a tratar es de mucha importancia, ya que poniéndolo en práctica llegaría el Estado a solventar los máximos problemas económicos de una manera rápida, pues encontraría un buen medio para que los contribuyentes no evadan el impuesto de una manera tan desleal y franca, como actualmente sucede; pues el temor a una sanción de esta naturaleza es de tanta relevancia y eficacia que la mayoría de los países avanzados tienen este sistema, por ejemplo: en los Estados Unidos de Norte América y el Perú, en América tienen establecido este sistema.

Transcribiremos algunos artículos de la Ley Federal de Impuesto sobre la Renta que rige en el primer país citado en el párrafo anterior, para que veamos la severidad con que sanciona la evasión del impuesto: """"""SECCION 7201 INTENCION DE EVADIR O ANULAR IMPUESTO. Cualquiera persona que intencionalmente intente, en cualquier forma evadir o anular cualquier impuesto requerido bajo este documento, además de otros castigos estipulados por la ley, será culpable del delito y al comprobarse, será multado por no más de \$10.000 ó será encarcelado por no más de 5 años, o ambas cosas, además del costo del enjuiciamiento".

"""""" SECCION 7202 OMISION INTENCIONAL DE COLECTAR O PAGAR IMPUESTO.- Cualquiera persona señalada en este documento para coleccionar, computar y pagar cualquier impuesto estipulado en este documento, quien intencionar-

mente omite coleccionar, computar con exactitud y pagar el impuesto, además de otros castigos estipulados por la ley, será culpado de delito y después de comprobado, será multado por no más de \$10.000 ó encarcelado por no más de 5 años, o ambas cosas, además de los costos de enjuiciamiento."

""SECCION 7203 OMISION INTENCIONAL DE DEVOLUCION, PROPORCIONAL INFORMACION O PAGAR IMPUESTO:

"Cualquier persona señalada en este documento a pagar cualquier impuesto estimado o impuesto en sí, asignadas por este documento o bajo regulaciones autorizadas para ello, a devolver (además de la devolución estipulada bajo autorización en Se. 6015 ó Sec. 6016) llevar cualquier registro o proporcionar cualquier información, que intencionalmente omita pagar tales impuestos estimados o impuesto en sí, hacer dicha devolución mantener tales registros o proporcionar dicha información en el tiempo o épocas requeridas por la ley o regulaciones, será, además de otros castigos previstos por la ley, culpable por mal proceder y a la comprobación de ello, será multado por no más de \$10.000 ó encarcelado por no más de 1 año, o ambas cosas, además del costo del enjuiciamiento"

""SECCION 7204 DECLARACION FALSA U OMISION INTENCIONAL AL HACER DECLARACIONES A LOS EMPLEADOS.

"En lugar de cualquier otro castigo previsto por la ley (a excepción de la pena prevista por la Secc. 6674) cualquier persona requerida bajo las estipulaciones de la Secc. 6051, a proveer una declaración que intencionalmente lo haga en forma falsa o inequívoca o que intencionalmente omita proporcionar información de este modo y en el momento de proporcionar la información requerida bajo la Sec. 6051, o r

gulariones prescritas en ella, será por cada delito, después de comprobado, multado no más de \$1.000 ó enarcelado por no más de 1 año, o ambas cosas."

"""""SECCION 7205 RETENCION FRAUDULENTE DEL CERTIFICADO DE EXENCION U OMISION DE PROPORCIONAR INFORMACION.

"Cualquier individuo señalado para proporcionar información a su patrona bajo la Secc. 3402, quien intencionalmente de información falsa o fraudulenta, o que intencionalmente no proporcione información que producirá un aumento en el impuesto a ser retenido bajo la Sec.3402, será, en lugar de cualquier castigo previsto en la Sec. 6682), después de comprobado el delito, multado con no más de 1 año, o ambas cosas."

"""" SECCION 7206 DECLARACION FALSA O FRAUDULENTE

"Cualquier persona:

1. Declaración bajo pena de perjurio".

"Que intencionalmente haga o firme cualquier devolución, declaración u otro documento, que contenga o esté verificado por declaración escrita, que es hecha bajo los castigos de perjuicio y a sabiendas que no es verdadera y correcta, como cualquier asunto material."

2. Ayuda o asistencia".

"Que intencionalmente ayude o asista, de consejos o asesoría, en la preparación o presentación, o esté en conexión con cualquier asunto que resulte, bajo las leyes internas de impuesto, de una devolución, declaración jurada, reclamo o cualquier asunto material, ya sea o no que la falsedad o fraude sea con el conocimiento de la persona autorizada o reque-

rida a presentar dicha devolución, declaración jurada, reclamo o documento."

"3. Bonos fraudulentos, permisos y entradas".

"Simulaciones o falsificaciones o ejecuciones fraudulentas o bonos señalados, permisos, entradas o cualquier otro documento requerido por las provisiones de las leyes internas de impuesto, o cualquier otra regulación hecha con este mismo fin o suministra la misma en forma falsa o fraudulentamente ejecutada, consejos, ayudas a esta ejecución, o"

"4. Remover o esconder con intento de fraude".

"Que remueve, deposita o esconde o está complicado en remover, depositar o esconder cualquier bien o comodidad por el cual algún impuesto debe o debería ser estipulado o cualquier propiedad sobre la cual la colección de impuestos es autorizada por la Sec. 6331 con la intención de evadir o rebajar el valor o la colección de cualquier impuesto estipulado bajo este título; o"

5. Compromisos, acuerdos finales".

"Que en conexión con cualquier compromiso bajo la Sec. 7122, o la oferta de tal compromiso o en conexión con cualquier acuerdo final bajo la Sec. 7121, o la oferta de entrar en tal acuerdo."

"a. Ocultar propiedades. Ocultar de algún oficial o empleado de los Estados Unidos de cualquier propiedad perteneciente a los bienes de un contribuyente de impuestos o cualquier otra persona exigida en relación a este impuesto," o

"b. Reteniendo, falsificando y destruyendo registro. Recibe,

retiene, destruye, arruina o falsifica cualquier libro, documento o registro o hace una declaración falsa relacionada a los bienes o condiciones financieras del contribuyente u otra persona requerida en relación de este impuesto, será culpable de delito y cuando sea encontrado culpable, será multado por no más de \$5.000 ó encarcelado por no más de 3 años, o las dos penas juntas con los gastos del enjuiciamiento."

""SECCION 7207 DECLARACION, DEVOLUCION U OTROS DOCUMENTOS FRAUDULENTOS.

"Cualquier persona que intencionalmente revele o entregue al Secretario o su Delegado cualquier lista, devolución, cuenta, declaración u otro documento conocido por él que es fraudulento o falso así como cualquier asunto material, será multado por no más de \$1.000 ó encarcelado por no más de un año o ambas cosas, cualquier persona, requerida de conformidad con la Sec. 6047 (b) o (c) a proporcionar información al Secretario o cualquier otra persona que intencionalmente proporcione cualquier información que él sepa es fraudulenta o falsa así como cualquier asunto de la materia, será multado con no más de \$1.000 ó encarcelado no más de 1 año, o ambas cosas."

Como vemos, si nosotros aplicáramos el sistema antes transcrito, es decir si introdujéramos en nuestra Ley de Impuesto sobre la Renta como Capítulo especial la sanción penal, el Estado encontraría un camino bastante amplio, como para solventar los numerosos problemas de carácter económico que actualmente afronta, pues por el temor tanto a

la restricción de la libertad personal como por el honor del mismo contribuyente, éstos se obligarían a declarar de la manera más correcta que pudieran.

Respecto al punto en comento, la pena debe de ser impuesta no sólo al contribuyente, sino como hemos visto, también a los representantes y a terceros.

El modo de cómo operaría ese sistema sería por ejemplo: el contribuyente PEDRO CARBALLO ALVAREZ declara en el ejercicio correspondiente del 1º de enero al 31 de diciembre de 1990 una renta bruta de OCHENTA Y TRES MIL SEISCIENTOS CINCUENTA Y NUEVE COLONES CINCUENTA Y CINCO CENTAVOS (¢83.759.55), haciéndose las deducciones correspondientes por la cantidad de ¢25.759.55, estableciéndose a la vez, una renta imponible de ¢48.000.00 por la que se computa un impuesto a pagar de ¢----- 4.926.00.- Una vez presentada la declaración en la Dirección General correspondiente, ésta realiza la fiscalización del contribuyente aludido, y determina que dicho sujeto de impuesto, que en el caso propuesto es el señor PEDRO CARBALLO ALVAREZ, lo que realmente percibió como renta bruta fué en una cantidad superior a la declarada; por consiguiente la renta imponible también es superior a la que el contribuyente pone en su declaración, estableciéndose asimismo un impuesto a pagar por una cantidad mayor. Lo anteriormente expuesto trae como consecuencia que la Oficina emite resolución en la que impone la cuota complementaria correspondiente, así como la multa o multas respectivas, haciéndole la notificación del

caso al contribuyente o a su representante de la resolución aludida, sien
do ésta así:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Expediente N° _____

DIRECCION GENERAL DE CONTRIBUCIONES DIRECTAS: San Salvador, a las nueve
horas del día dieciséis de diciembre de mil novecientos sesenta y cinco.

Como resultado de investigaciones efectuadas en relación con
el Impuesto sobre la Renta de,

PEDRO CARBALLO ALVAREZ
Nombre del contribuyente.

del domicilio de San Salvador, Edificio Comercial 420,
Lugar y Dirección.

correspondiente al ejercicio del 1º de enero al 31 de diciembre de 1966.
cuya declaración fué presentada el día 6 de abril de 1967.

con base en ésta, Artos. 28, 49, Ley de Impuesto de Renta respectiva y
Artos. 64/65, Ley de Impuesto de Renta vigente.

se determina:

1- Renta bruta total.	\$. 83.659.55
2- Total de las deducciones.	" 108.02
3- Renta neta (renglón 1 menos renglón 2).....	" 83.551.53
Deducción adicional por hijos.	" 6.000.00
4- Renta imponible (renglón 3 menos renglón 4) "	77.371.53
5- Impuesto.	" 13.937.46

6- Menos crédito Básico.	¢	180.00
7- Impuesto computado en la declaración . . .	"	5.515.28
8- Diferencia de impuesto (renglón _____ menos renglón _____).	"	8.422.18
9- Multa por declaración extemporánea (Art.46)	"	
10- Multa por evasión no intencional (Art.49) 25% s/¢8.422.18.	"	2.105.55
11- Multas por evasión intencional (Art. 50).....	"	
12 Otros.	"	
13- Total	"	10.527.73
14- Impuesto retenido.	"	
15- Impuesto retenido ya ingresado.	"	
16- Saldo Cuenta "Fondos Ajenos en Custodia"...	"	
17- A ingresarse de lo retenido.	"	
18- A percibir.	"	<u>10.527.73</u>

La diferencia de impuesto se debe: 1) Se adiciona a la renta la cantidad de ¢1.155.00, 6% sobre ¢19.250.00, cantidad esta última, que representa intereses no deducibles a la sociedad "ANAYA HERMANOS & CIA"., de la cual es alto empleado del señor contribuyente y en cuyas utilidades participa en ese 6%.- 2) La cantidad de ¢35.263.50 anotada en el cuadro "J", Ord. VI, como participación en el negocio de café, según declara, no es deducible porque no siendo miembro de la sociedad, viene a ser una remuneración más o una regalía, por los importantes servicios prestados. Lo no gravable, según la Ley al respecto, es la utilidad proveniente del cultivo y producción del café, (D.L. No. 43, de 14/12/60, D. 0.233,

de 15/12/60).- Por otra parte, el señor CARBALLO ALVAREZ devengó \$ 29.272,86, 6% sobre \$487.881.00 y no \$35.263.50 como declara. La multa de DOS MIL CIENTO CINCUENTA COLONES CINCUENTA Y CINCO CENTAVOS (\$2.105.55), 25% sobre \$8.422.18 se impone de conformidad con el Art. 49, de la Ley de Impuesto sobre la Renta respectiva, por considerar lo anteriormente relacionado como evasión no intencional del impuesto.

DIRECTOR

SUBDIRECTOR

SECRETARIO

"Una vez notificada la resolución detallada el contribuyente, de conformidad al Artículo 89 de la Ley de Impuesto sobre la Renta en vigencia, que dice: ""Hecha la tasación a que se refieren los artículos 66 y 67, se notificará al contribuyente, quien podrá interponer dentro del término fatal de quince días, contados desde el día siguiente al de la notificación, recurso de rectificación de la tasación notificada, ante la Dirección General o ante la respectiva Delegación Departamental, la que, sin trámite alguno, la remitirá inmediatamente a dicha Dirección."

"Recibida la solicitud, la Dirección General dictará dentro de tercero día, providencia en la que decidirá sobre la admisión del recurso y admitido éste suspenderá el cobro del impuesto y pronunciará el fallo que corresponda;" "" tiene derecho a interponer recurso de rectificación dentro de los quince días siguientes al de la notificación de dicha resolución; y suponiendo, que la Dirección General a pesar de las

razones expuestas por el contribuyente le declara sin lugar el recurso aludido, de conformidad al Artículo 71 de la misma ley que dice: ""Si el contribuyente no estuviere de acuerdo con el fallo que se dicte en el recurso de rectificación, podrá interponer dentro del término fatal de quince días, contados desde el día siguiente al de la notificación, recurso de apelación para ante el Tribunal de Apelaciones. La solicitud del recurso de apelación deberá presentarse en la Dirección General o en la respectiva Delegación Departamental, la que inmediatamente y sin trámite alguno, la remitirá a dicha Dirección."

"La Dirección General admitirá el recurso de apelación en ambos efectos; emplazará al recurrente y al Fiscal General de Hacienda para que en el término de tres días, más el de la distancia, comparezcan ante el Tribunal correspondiente a hacer uso de sus derechos; y remitirá los autos originales al mencionado Tribunal, pudiendo sin embargo, antes de remitirlos, certificar los pasajes que estime conveniente para facilitar el desempeño de sus funciones." "" También podría dentro de los quince días siguientes a la notificación interponer recurso de apelación contra la resolución que ha denegado el recurso de rectificación. Y, si suponiendo que ante el Tribunal de Apelaciones no logra su objetivo, dicho Tribunal fallará contra el contribuyente; y sería hasta entonces (cuando se diera cumplimiento a la sentencia pronunciada por el Tribunal Superior en contra del contribuyente, según el caso expuesto) en que se le impondría la sanción penal, por la evasión del impuesto.

Respecto a los representantes, por ejemplo a los de las Sociedades; de menores no habilitados, con capacidad contributiva; de las Corporaciones, etc. También como se dijo se les debe de sancionar, ya que son estas personas las directamente responsables de la evasión del impuesto; pues si meditamos un poco, no son las personas representadas las que hacen sus declaraciones, sino que son sus representantes; y, siendo éstos responsables de sus actos, lógico es que ellos deban de sufrir la pena impuesta por la ley.

También debe de sancionarse con la misma clase de pena a los terceros, siendo para el caso éstos: el Contador, el Auditor, etc. que tienen por lo general a su cargo la contabilidad o documentos de las empresas; pues son ellos los que mejor saben el estado financiero de las mismas, y son asimismo, los que determinan el impuesto al finalizar cada ejercicio; y, como también autorizan dichas contabilidades, deben de responder por la evasión de los impuestos. Tengamos presente lo anterior, con el fin de no confundirnos con el Art. 51 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, y que en su último inciso establece la responsabilidad solidaria para aquellas personas que firmen los estados de cuentas de las contabilidades, es decir, que éstas personas vienen siendo los terceros a que hemos aludido; pero decimos que tengamos cuidado de lo que preceptúa dicho inciso para no confundirnos, pues la responsabilidad solidaria que establece el Art. 51 del Reglamento es una sanción de tipo pecuniario, en cambio nosotros abogamos además, por una responsabilidad cuyo objeto sea la restricción a la libertad personal, tanto de los contribuyentes como de los terceros.

Con ello se evitaría que estas personas se presten a manio-
bras fraudulentas con el fin de evadir los impuestos que tanto necesi-
ta el Estado.

El presente numeral es bastante drástico, pero es el único
medio eficaz para poder salir adelante en la tributación.

Aún más, conveniente sería de que las multas se impusieran
con el 100% sobre la cantidad que se establezca como evadida, es decir
que si una persona evade \$10.000, se le deberá de imponer una sanción
de \$10.000 como multa por dicha evasión, con ello se lograría evitar
más aún la evasión del impuesto.

CAPITULO CUARTO

ESTABLECER UN SISTEMA DE PREMIOS PROPORCIONALES A LOS DELATADORES DE
LAS PERSONAS QUE EVADEN EL IMPUESTO-

Este numeral aunque un tanto mal visto, en otras partes del mundo en donde se ha puesto en práctica como en los Estados Unidos de Norte América es de mucha importancia para hacer llegar ingresos al Estado por medio de los Impuestos sobre la Renta y Vialidad, ya que las empresas sobre todo, se cuidan de no evadir el impuesto y examinan su contabilidad de una manera bien estricta; pues saben perfectamente bien, que en los Departamentos de Contabilidad pueden haber delatores que esten esperando la menor oportunidad para delatar la evasión, ya que con ello obtendrían ingresos adicionales y de mucha cuantía.

Por ejemplo, aquí se establecería, que al delatador se le premie con un 50% del total que se recaude de lo evadido.

Para asegurar a estas personas que no se dará el nombre de ellas a las empresas o a las personas perjudicadas, también sería bueno imponer sanciones de carácter económico al Jefe o Director de la Dirección General correspondiente, o al menos dar seguridad de no contradelatarlos.

También se establecería que la correspondencia de esta naturaleza debe ser eminentemente secreta y personal para el Director, es

decir cuidarle las espaldas al delatador hasta donde sea posible para su mejor desenvolvimiento. Esto aún se puede dar para las personas que declaren sus ingresos personales y no sólo para las empresas; funcionando dicho sistema de igual manera que la ya mencionada; así tenemos para el caso de las personas comisionistas que las hay y bastante, que en su mayoría no declaran sus ingresos.

También para garantía de la Dirección, en el sentido de no caer en manos de personas que por hacer mal a determinado contribuyente diera informe falso, se debe de establecer que se impondrán sanciones de carácter penal a toda persona que llegue a dar un informe falso; ya que con ello perjudica tanto al contribuyente como al Estado mismo, haciendo trabajar a los colaboradores en vano. Con ésta prevención o con una disposición de esta clase, también se estaría casi seguro de que una denuncia de esta naturaleza es completamente cierta, pues el denunciante se aseguraría de probar o demostrar la forma o el medio de evasión empleado por el contribuyente o la empresa.

Al respecto cabría la siguiente pregunta: cómo saber la forma de evasión del impuesto de una persona natural si su declaración es secreta? Sobre el particular se respondería, de que quién sería el indicado para ello, es la persona que elabora la declaración, que por lo general no es la misma persona contribuyente que la hace o bien premiando a las personas que colaboren en la Dirección General al fiscalizar la declaración, darle un porcentaje de premio aunque no sea el 50% mencionado, sino por lo menos en una cuarta parte de la cantidad a la cual

se demuestra que evade.

Se aclara que si se refleja que la evasión no es evidentemente intencional, debe de dejarse el sistema tal como actualmente funciona en la ley respectiva, es decir sólo ponerle una sanción de carácter económico y no penal.

CAPITULO QUINTO

CREACION DE UN DEPARTAMENTO QUE TENGA COMO FIN EXCLUSIVO LA INVESTIGACION DE PERSONAS CON CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y QUE NO DECLARAN.

Este Departamento funcionaría en forma eficiente creando Secciones en cada uno de los Departamentos de la República.

Para llevar a cabo esta misión, es decir, ejercerla de la mejor forma posible, es la siguiente: por ejemplo, el Departamento de investigadores de San Miguel; su función sería así: tendría a su cargo investigar las personas que tienen bienes suficientes y que como consecuencia tienen capacidad contributiva; luego calificarlos inmediatamente para su requerimiento a declarar; pues en la actualidad, hay cientos de estas personas que no declaran sus bienes y sus rentas, dejando pasar el tiempo para luego alegar la prescripción del derecho que la Oficina tiene para tasar, en los ejercicios que se les tasa; y luego buscan la forma legal para evadir el impuesto, aún empleando los medios ya conocidos.

Si nosotros hacemos una encuesta de cada uno de los pueblos de la República, encontramos que hay poblaciones que no tienen ni siquiera un contribuyente, habiendo en los mismos, hasta tres, cuatro, cinco que si tienen capacidad y que no declaran.

Otra función sería por ejemplo controlar a todos los comi-

stonistas de los lugares respectivos; los cuales obtienen ingresos por las comisiones realizadas y a veces mayores que la renta obtenida en conjunto por un sin número de personas ya calificadas.

Otra función sería controlar los ingresos de personas que obtienen parte de su renta de la ganadería, pues bien se puede controlar los ingresos de acuerdo a las cabezas de ganado que el contribuyente tiene en producción, aunque no de manera exacta, pero si calculando un promedio por mes; investigando aún la clase de ganado que tienen, la producción diaria de las mismas, etc. para luego hacer cuadros que oportunamente enviaran a la Dirección General para estar en espera de la declaración del contribuyente que ha estado en control y que no omitirá declarar por el sólo hecho de saber que le han llegado a controlar la producción.

Otra función acertada sería por ejemplo, controlar a los comerciantes en sus negocios, calculando sus rentas aunque sea en forma estimativa basándose en el movimiento que tienen, digamos por semanas, quincenas, etc. pero de una manera sistematizada.

Para todo ello se requiere de un personal eminentemente técnico, pero que para el Estado le resulta de un beneficio considerable.

CAPITULO SEXTO

OTORGAMIENTO DE PREMIOS POR MEDIO DE RIFAS, PARTICIPANDO CON LOS CUPO-
NES ENTREGADOS POR LOS PROFESIONALES, A CAMBIO DEL PAGO POR LOS SERVI-
CIOS PRESTADOS, PREVIA AUTORIZACION DE LA DIRECCION GENERAL DE CONTRI-
BUCIONES DIRECTAS.

Respecto al punto a tratar en el presente capítulo al Estado no le costaría demasiado poner en práctica este sistema, pudiéndolo emplear no solo en la rama de los Impuestos Directos sino aún en los Indirectos.

Este sistema lo tiene en aplicación actualmente la República de Chile, Opera de la siguiente manera: cada 1º de enero de un año o ejercicio que se va iniciar, se les hace entrega a los profesionales de un número de talonarios con cupones de distintas denominaciones, ya sean éstos de cinco, diez, quince, veinte, veinticinco colones, etc., para que en cada consulta que a sus clientes les hagan, éstos puedan reclamar del profesional el respectivo cupón con el objeto de tener derecho a poder participar en la rifa que promueve el Estado a través de las dependencias correspondientes.

Pueden consistir estas rifas en carros y otros aparatos que tengan sumo interés o de gran necesidad para las personas.

Para volverlas más interesantes, deben de hacerse regalos de valor apreciables y en períodos más o menos cortos, por ejemplo: cada

tres meses rifar un automóvil. Con ello prácticamente obligaría al cliente a exigir dicho cupón y al reclamarlo es fácil controlar los ingresos obtenidos por cada uno de los profesionales ya que al finalizar el año se le reclamarán los troncos de los talonarios y allí se vería cuanto obtuvo como ingresos por consultas.

Pero en la actualidad, por cierto, de ellos casi nada obtiene el Estado en concepto de impuesto, a sabiendas de que no hay un sólo profesional que deje de tener capacidad contributiva; pero si vemos la lista de éstas, que la Dirección General de Contribuciones Directas lleva al efecto, la encontraremos casi vacía y los que se encuentran afectados al impuesto, es porque trabajan con el Gobierno que les controla parte de sus ingresos respecto a los sueldos o trabajan con empresas particulares que están obligadas a hacer la retención correspondiente.

Oportuno es aplicar este sistema por parte del Estado, para hacer llegar mayores ingresos al mismo. Son sistemas efectivos y el Estado estaría ejerciendo su derecho de hacer llegar a sus arcas, los ingresos que por ley le corresponde, y aplicando un modo de hacer llegar dichos ingresos.

CAPITULO SEPTIMO

CONTROL DE LOS EXTRANJEROS QUE DESARROLLAN ACTIVIDADES LUCRATIVAS EN EL PAIS.

Sobre este punto es absolutamente necesario, que se lleve a cabo una investigación de todos aquellos extranjeros que desarrollan actividades dentro del territorio de la República; pues casi el noventa por ciento de estas personas no pagan el impuesto correspondiente y se debe a que el control que sobre ellos se lleva, no es del todo eficaz; y no lo es, porque para llevar a cabo dicho cometido tal como debe de hacerse, requiere en primer lugar, un acuerdo entre diversas dependencias gubernamentales, pues si no se llega al acuerdo entre dichas dependencias no se puede llevar a cabo la investigación en mención.

Las dependencias aludidas son: Ministerio del Interior; Dirección General de Migración; Ministerio de Trabajo y Previsión Social; Dirección General de Contribuciones Directas; Ministerio de Relaciones Exteriores; y la ASI (Asociación Salvadoreña de Industriales) la cual esta última es dependencia o institución de carácter particular.

Deben de llegar a un acuerdo ya que todas estas dependencias están obligadas a colaborar, en el sentido de que no se permita realizar actividades lucrativas a extranjeros que no nos garanticen el pago del impuesto que les corresponda.

Así, el Ministerio del Interior se dice que debe de colabo-

rar, ya que mientras dicho Ministerio esté dando permiso de trabajo a diestra y siniestra, sin importarle las actividades del resto de las dependencias mencionadas no se logra el objetivo; si la Dirección General de Migración, está extendiendo permisos de salida a extranjeros que no han presentado previamente la solvencia de haber cancelado sus Impuestos sobre la Renta, tampoco llegaremos a alcanzar dicho objetivo; si el Ministerio del Trabajo no lleva a cabo el control de los trabajos ilícitos, como son, los realizados por extranjeros que no están debidamente legalizados en el país, también no se podrá llevar a cabo dicho objetivo; si el Ministerio de Relaciones Exteriores, dá las visas para la salida de extranjeros que no han cancelado o presentado la solvencia mencionada, estamos perdidos en el objetivo; si la ASI, no colabora en el sentido de declarar los salarios verdaderamente percibidos por los extranjeros al servicio de tales industriales, pues también caemos en el mismo error; y si la Dirección General de Contribuciones Directas, acepta como lo hace, declaraciones de personas que a la vista está, que los sueldos o salarios declarados no son ni la centésima parte de lo que verdaderamente ha percibido, tampoco se alcanza dicho objetivo.

Es pues necesario llevar a cabo un proyecto en que se tomen las medidas para alcanzar el tantas veces manifestado objetivo.

Casos completamente risibles y extremos de la forma en que burla la Ley de Impuesto sobre la Renta relativo a la evasión de los impuestos fué el siguiente: vino al país un artista mexicano el cual hasta en las revistas menos leídas aparece que dicho artista en la XEW de

México, cobra por presentación no menos de DIEZ MIL PESOS MEXICANOS (\$ 10.000.00) equivalente a DOS MIL COLONES SALVADOREÑOS (\$2.000.00); lógico es pensar de que si viene al país para tres presentaciones; y partiendo del supuesto que cobrara como en México, serían SEIS MIL COLONES (\$6.000.00), lo cual no fué así; pero si vemos la declaración respectiva, encontramos que dicho artista declaró haber contratado por las tres presentaciones la cantidad de QUINIENTOS RISIBLES COLONES (\$500.00) y la Oficina de Contribuciones Directas aceptó dicha declaración sin restricción alguna (el presente caso es verídico). Se dijo, que como no hay medios de cómo hacer para que declarara el artista lo realmente percibido que por ello se le aceptaba dicha declaración.

Al respecto argumentamos que sí se puede hacer declarar lo realmente percibido, de la siguiente manera: no dejar salir a dichos artistas cuando presenten de esa manera las declaraciones; o no dejarlos entrar al país sin antes presentar el contrato respectivo, para que se vea si la cantidad a devengar es de acuerdo a la calidad del artista. Ahora si no la es, impedirle su entrada, pues es preferible abstenernos de tales presentaciones, a que vengan sólo a traerse las grandes cantidades de dinero sin pagar los respectivos impuestos que el Estado tanto los necesita.

Tenemos otro ejemplo también, respecto a los técnicos de las empresas industriales. Vienen éstos al país, laboran, cobran y se van bien campantes, sin antes cancelar los impuestos que les corresponden.

Lo anterior se debe a que entran muchas veces de una manera furtiva, por ejemplo en las empresas grandes, en donde tienen su propio servicio aéreo, lo que hacen es entrarlos por dicha vía en sus avionetas y los sacan de igual manera concediéndoles permiso de turistas para su permanencia en el país. Estos generalmente vienen por un lapso corto, pero que ganan por los asesoramientos técnicos grandes sumas de dinero.

También se debe a que como no hay control de entrada en los campos de aterrizaje particulares, no se sabe cuando entran ni cuando sales estas personas.

Necesario también, es hacer conciencia en el pueblo, de que se debe de pagar los impuestos para el mejor desenvolvimiento del Estado en su rama económica.

La forma más viable para hacer que se declaren los impuestos correctamente es imponiendo sanciones drásticas, como antes he expuesto respecto a la sanción penal inconvertible.

CAPITULO OCTAVO

CONTROLAR LAS ACTIVIDADES DE LAS PERSONAS QUE GOZAN DE LA EXENCION DEL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DE CONFORMIDAD A LOS ARTOS. 2 Y 3 DE LA MISMA LEY.

Los Artos. 2º, 3º y 4º de la Ley de Impuesto sobre la Renta dicen: ""Artículo 2º- No están sujetas al pago del Impuesto sobre la Renta: 1.- Las corporaciones y fundaciones de derecho público; 2.- Las corporaciones y fundaciones de utilidad pública, establecidas de conformidad con la ley. Para los efectos de exención de impuestos se considerarán de utilidad pública las corporaciones y fundaciones no lucrativas, constituidas con fines de asistencia social, fomento de construcción de caminos, caridad, beneficencia, educación e instrucción gratuita, culturales, científicos, literarios, artísticos, políticos, gremiales, profesionales, sindicales y deportivos, siempre que los ingresos que obtengan y su patrimonio se destinen exclusivamente a los fines de su institución y en ningún caso se distribuyen directa o indirectamente entre los miembros que las integran."

REQUISITOS PARA GOZAR DE LA EXENCION

Artículo 3.- Para gozar de la exención del impuesto, las corporaciones y fundaciones de utilidad pública a que se refiere el artículo anterior, deberán obtener de la Dirección General de Contribuciones Directas la declaración correspondiente y ésta no podrá resolver de conformidad la solicitud respectiva mientras no se compruebe a su satisfacción que la entidad solicitante cumple con los requisitos que señala

el citado artículo".

"La exención así concedida se considerará otorgada por períodos anuales que coincidan con los ejercicios de las entidades beneficiadas y se entenderá renovada automáticamente mientras la Dirección no comunique por escrito su revocación."

También el Artículo 4º dice: "Si una entidad a quien se le hubiere concedido el beneficio de exención dejare de estar comprendida entre los señalados en el Artículo 2 de esta ley, deberá ponerlo en conocimiento de la Dirección General dentro de los diez días siguientes y quedará sujeta al cumplimiento de las obligaciones que legalmente le correspondan como contribuyente."

"Si no cumpliera con lo dispuesto en el inciso anterior, y se comprobare que indebidamente ha continuado aprovechándose de la exención, la Dirección General revocará la resolución en que la declaró procedente y en tal caso la entidad interesada deberá pagar el impuesto desde la fecha en que legalmente se causó, sin perjuicio de los recargos y sanciones correspondientes."

Como vemos pues, el espíritu de tales disposiciones, tienen un sentido objetivo, jurídico y benéfico bien concebido; pero en la realidad sucede, que las mayorías de estas personas que solicitan la exención, son instituciones que se forman como tales, pero con el fin preconcebido de evadir el impuesto. Esto se debe más que todo, a que la Dirección General de Contribuciones Directas, al declarar exentas a

estas personas, no se vuelve a acordar de que existen tales entidades y que están gozando del beneficio de la exención, sin dar cumplimiento por consiguiente a lo que establece el Artículo 4º transcrito anteriormente; si leemos el Artículo 4º vemos que establece la obligación tanto de las personas que gozan del beneficio de exención como a la Dirección General de Contribuciones Directas de que al no cumplir con lo preceptuado en los Artículos anteriores se le revocará la declaración de exención; lo anterior pues, quiere decir que el legislador quiso que la Dirección General aludida esté siempre a la expectativa de ver la forma de cómo se llevan a cabo las operaciones que realizan estas agrupaciones; pero como se ha expuesto antes, la Oficina aludida no lleva a cabo ese control, pues si lo llevara, a estas horas, quizá ya no habría agrupación que estuviera gozando de tales exenciones; sobre todo, hay agrupaciones en donde la burla a las leyes tributarias es de bulto y que están gozando de tales exenciones, pues los ingresos son sumamente altos y los objetivos que exponen en los estatutos de las mismas ni siquiera se acuerdan los dirigentes de ponerlos en marcha. Dicho objetivo generalmente los apoyan en la difusión de la cultura cuando son entidades docentes, si son deportivas, los apoyan en el deporte, etc., pero en la realidad ninguno de estos objetivos se llevan a cabo. Medio muy bonito y fácil de evadir los impuestos! Pero así somos los salvadoreños, pedimos y no damos nada. Se evade el impuesto, a ciencia y paciencia del legislador.

Si se han puesto estas disposiciones legales de los artículos

2, 3 y 4 en la Ley de Impuesto sobre la Renta, es con el fin de que se aprovechen determinadas agrupaciones de la exención del mismo, pero por que sus fines puestos en marcha son beneficio para el mismo Estado, pero si el Estado no percibe nada con dichos fines, pues entonces, tampoco es justo que se les dé el derecho de aprovecharse de tales exenciones ya que constituye una burla descarada a la evasión del impuesto.

Justo es hacer una regulación a conciencia de tales disposiciones o por lo menos controlar a estas agrupaciones en el sentido de que deben de poner en práctica a cabalidad los fines que preceptúan en sus estatutos, ya que de lo contrario, seguiremos jugando con algo que al Estado le perjudica de manera grande y que necesita tanto para alcanzar sus fines, estos fines son el beneficio a la colectividad llevada a cabo por medio de los impuestos.

