

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE ECONOMIA



**EVALUACION DE LOS IMPUESTOS
AL COMERCIO EXTERIOR**

**TRABAJO PRESENTADO POR
RICARDO SALVADOR FIGUEROA**

**PARA OPTAR AL GRADO DE
LICENCIADO EN ECONOMIA**

SEPTIEMBRE DE 1973

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR

Dr. Juan Allwood Paredes

SECRETARIO GENERAL

Dr. Manuel Atilio Hasbun

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

DECANO

Dr. Carlos Alberto Rodríguez

SECRETARIO

Lic. Mario Edgar Larín

TRIBUNAL DE EXAMEN GENERAL PRIVADO

ESCRITO Y ORAL

Presidente: Lic. Héctor Arnoldo Peñate Fuentes

1er. Vocal: Lic. Manuel Antonio Chavarría

2o. Vocal: Lic. Carlos A. Pocasangre López

G R A T I T U D

A los ex-compañeros de la Corte de Cuentas de la República, por la valiosa colaboración que me brindaron, especialmente los amigos Joaquín Flores Solis y Mario Roberto Montecinos.

D E D I C A T O R I A

A MI ESPOSA E

HIJAS: IMELDA
 MIRNA IMELDA
 RINA EVELYN
 ELENA MARGARITA

A DOÑA ELENA MOLINA E HIJOS



I N D I C E

Página Nº

INTRODUCCION

CAPITULO I

GENERALIDADES SOBRE LOS IMPUESTOS

1. Principios de los impuestos	1
2. Los impuestos y el desarrollo económico	5
3. El presupuesto fiscal y el desarrollo económico	13
4. Clasificación de los impuestos en El Salvador	16

CAPITULO II

COMPORTAMIENTO DE LOS IMPUESTOS EN LA ULTIMA DECADA

1. Clasificación de Ingresos	19
2. Ingresos tributarios	20
a) Impuestos Directos	24
b) Impuestos Indirectos	25
c) Actos Jurídicos	30
3. Gastos del Gobierno	31
4. Conclusiones	32

CAPITULO III

IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR

1. Antecedentes históricos	
a) Orígenes Edad Media	35

	Página No.
b) Evolución histórica en El Salvador	37
i) Impuesto sobre el Café	37
ii) Impuesto sobre el Camarón	42
iii) Derechos de Importación	44
2. Teoría del Impuesto	50
3. Forma de Aplicación y Determinación	52
4. Tratados de Comercio	54
5. Aduanas	55

CAPITULO IV

DETERMINACION Y RECAUDACION DE IMPUESTOS AL COMER- CIO EXTERIOR

1. Determinación del impuesto	
a) Documentos necesarios	58
b) Base del impuesto	61
2. Recaudación del impuesto	
a) Clasificación de ingresos	62
b) Recargos aplicables	64
c) Control de Rentas Aduaneras	66
3. Defraudación de rentas aduaneras	67

CAPITULO V

FRANQUICIAS ADUANERAS

1. Ley de Franquicias	70
-----------------------------	----

	página No.
2. Entidades con beneficio de franquicia	73
3. Franquicias cursadas	76
4. Franquicias pro-fomento industrial	79

CAPITULO VI

COMERCIO CENTROAMERICANO

1. Tratados de Libre Comercio	89
2. Aprobación de Convenios y Reformas a la Tarifa de Aforos	96
3. Arancel Centroamericano de Importación	97
4. Código Aduanero	99
5. Efectos Proceso Integración Centroamericana	101
6. Impuesto de Estabilización Económica	105

CAPITULO VII

COMPORTAMIENTO DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR

1. Generalidades	109
2. Derechos de Exportación	110
a) Impuesto sobre el café	111
b) Impuesto sobre el camarón	115
c) Impuestos sobre mercaderías no clasificadas	116
3. Derechos de Importación	117

CAPITULO VIII

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. Conclusiones	129
2. Recomendaciones	138

ANEXOS

Bibliografía

I N T R O D U C C I O N

El objetivo del presente trabajo es el de hacer una evaluación de los impuestos al comercio exterior, los cuales generan fuerte porcentaje de ingresos dentro de nuestro sistema tributario, y señalar la incidencia que tiene en los recursos fiscales las frecuentes liberaciones de derechos que concede el gobierno, sin que hasta ahora se haya determinado el costo del beneficio otorgado con el dejado de percibir.

Los impuestos al comercio exterior están formados por los derechos aduaneros a la importación y exportación de mercaderías. En lo que se refiere al impuesto de exportación de café, ya se han elaborado algunos trabajos en los cuales se ha ponderado su importancia fiscal y se ha determinado su incidencia en el presupuesto nacional, por lo que únicamente se analiza su comportamiento y trayectoria, agregando algunos datos respecto a la estructura del impuesto.

Antes de ubicarnos en los impuestos al comercio exterior, en los primeros dos capítulos se exponen en forma general, algunas formulaciones teóricas de los impuestos, algunas consideraciones sobre distintos aspectos de la política fiscal, y los avances que dicha política ha tenido en los últimos tiempos. Se destaca la contribución del sector público en el proceso de desarrollo de los países de incipiente economía, en los que se hace necesaria la participación del Estado para lograr un crecimiento adecuado y para superar las diferencias existentes con los países de suficiente desarro--

llo económico.

También se analiza la composición del sistema tributario nacional durante un período de diez años (1962-1971), haciendo notar algunas reformas impositivas que han contribuido a aumentar los ingresos, en el cual aparecen los impuestos indirectos como los más productivos. Dentro de este grupo se destacan los derechos aduanales, los cuales componen un promedio del 44% del total de ingresos tributarios.

En el capítulo III se reseña históricamente el origen de los impuestos al comercio exterior y la evolución que han tenido en los últimos años, citando las distintas modificaciones ocurridas, tanto en los derechos de importación como en los de exportación, hasta llegar a las disposiciones actualmente vigentes. Además se incluyen conceptos teóricos sobre dichos impuestos y su forma de aplicación.

En los capítulos IV y V, se hace una exposición sobre la determinación del impuesto especificando los documentos necesarios, los recargos aplicables y la forma de recaudación, haciendo al mismo tiempo una breve referencia a la defraudación de las rentas aduaneras.

En la parte de las franquicias se comenta el sacrificio fiscal que representan los incentivos fiscales, la condonación de derechos aduaneros a los particulares, y entidades oficiales y cuerpo diplomático y consular, lo mismo que el cumplimiento de convenios internacionales, determinando a la

vez las liberaciones otorgadas durante un período de ocho años.

En el capítulo VIII se formulan consideraciones relativas al comercio centroamericano, haciendo una reseña histórica de los principales tratados de comercio que se han suscrito con los cuatro países de la región, hasta llegar al Tratado General de Integración Económica Centroamericana que sentó las bases del mercado común centroamericano.

En forma especial se analizan los convenios y reformas a la tarifa de aforos, el arancel centroamericano de importación, el Código Aduanero y su Reglamento, el impuesto de estabilización económica, y se vierten algunos comentarios sobre los efectos del proceso de integración económica.

Por último se formula un análisis del comportamiento de los impuestos al comercio exterior en un período de diez años (1962-1971) y su participación en el producto territorial bruto, señalando la base y determinación de cada uno de los impuestos y los factores que han influido en las fluctuaciones registradas en dicho período.

Considero que este trabajo podría extenderse más y tratar en forma específica alguno de sus capítulos, ya que existe mucho material para formular críticas y recomendaciones que pudieran acarrear algún beneficio constructivo para mejorar la estructura y aplicación de los impuestos al comercio exterior. Sin embargo, al hacer esta evaluación de los

impuestos al comercio exterior se pretende establecer la im--
portancia de estas exacciones y la necesidad de contar con su
ficientes estadísticas para tener oportunidad de conocer las
repercusiones que ocasiona tanta liberación de derechos que
se otorgan en forma desordenada y sus implicaciones en los re
cursos fiscales.

CAPITULO I

GENERALIDADES SOBRE LOS IMPUESTOS

1. Principios de los impuestos

Los impuestos son prestaciones en dinero que percibe especialmente el Estado para atender la satisfacción de las necesidades de la colectividad, y se determinan en una forma coactiva, ajustándose a condiciones de carácter general.

Una de las finalidades de los impuestos es la de obtener ingresos, y la de proporcionar recursos convenientes para el financiamiento de la administración pública. De consiguiente su percepción debe ser monetaria.

Históricamente, el impuesto fue un recurso fiscal casi desconocido, el Estado se alimentaba principalmente del producto de los bienes del dominio público, de donaciones, regalías, conquistas, botín de guerra, tributos, y del ejercicio de derechos y privilegios inherentes al poder real o al de los señores feudales.

En los tiempos modernos el impuesto se ha creado por la necesidad de atender el creciente aumento de los gastos públicos, de equilibrar la mala distribución de la riqueza.

za y de querer mejorar las condiciones y el nivel de vida de la clase desposeída.

Se considera como justificación económica del impuesto, su utilización como instrumento eficaz para obtener las finalidades propuestas por el Estado.

Los principios más conocidos de los impuestos y que han influido en las distintas legislaciones de los países, son las cuatro máximas de Adam Smith: justicia, certidumbre, comodidad de pago y economía en la recaudación; con las cuales se pretende proteger los intereses del contribuyente.

El economista John H. Adler (+), al referirse a la Hacienda Pública, considera que: "Algunas de las ideas básicas que durante los últimos cincuenta años se habían desarrollado como "principios de hacienda pública" han sido puestas en duda con frecuencia creciente en tiempos recientes y objetada su validez en general, lo cual ha sido consecuencia lógica de la reintroducción de consideraciones dinámicas en el pensamiento económico".

Considera que han sido tres las proposiciones en las que se ha centrado la controversia, cuya validez general

(+) John H. Adler, "Recursos Financieros y Reales para el Desarrollo". Página 34, CEMLA, México, 1965.

ha sido objetada con cierto éxito:

1º "La única forma equitativa de tributación consiste en un impuesto o un sistema de impuestos de tipo progresivo, resultando preferible la escala de progresión abrupta a la moderada."

2º "Todos los gastos normales del gobierno no producen beneficios comparables a los que pudieran derivarse de erogaciones privadas del mismo monto, ya sea para consumo o para inversión."

3º "Todas las erogaciones no destinadas a proyectos autoliquidables deben cubrirse con los ingresos ordinarios, excepto en circunstancias inusitadas, tales como una guerra o un desastre causado por las fuerzas de la naturaleza."

Adler considera que las anteriores proposiciones ya han sido refutadas, argumentando en resumen lo siguiente:

"El primero, que es una aplicación fiscal del concepto de la utilidad marginal decreciente del ingreso, desalienta en cierta forma el esfuerzo productivo y la formación de capital, que constituyen ingredientes indispensable para el desarrollo de una economía".

En este caso se refiere a la necesidad de una tasa

de formación de capital, la que no es posible lograrla por los impuestos progresivos, que constituirían un obstáculo.

La conclusión del segundo principio era de que mientras menor fuera la participación del Estado en el producto nacional, era mejor para la economía. El mismo Adler arguye que la economía se beneficia con el aumento del gasto público, aún con las partidas "improductivas".

Considero que en los países subdesarrollados este beneficio es posible siempre que se proyecte hacia el futuro, logrando integrar dentro de la estructura económica la utilidad obtenida, aceptando los gastos en educación, por ejemplo, que den lugar a contar en el futuro con una población mejor calificada.

El tercer principio expresa Adler, exige un equilibrio presupuestal, el cual ha sido desechado por la teoría Keynesiana, que pugna porque el gobierno mantenga un nivel de actividad económica cercano a la ocupación plena.

A este respecto se ha constatado en los países subdesarrollados que el aumento de la demanda efectiva provoca un aumento en los precios y en las importaciones, por lo que debe procurarse contar con una oferta que absorba la demanda y mantenga un nivel de precios adecuados.

2. Los Impuestos y el Desarrollo Económico

R.A. Musgrave (+) distingue tres grados de desarrollo: a) etapa primitiva; b) etapa intermedia y c) etapa de economía avanzada.

En la primera etapa el papel de gran motor del desarrollo económico es la política fiscal. La atención debe volcarse sobre el incremento de la oferta.

El problema básico del crecimiento económico en las economías de renta reducida es un problema de oferta, y no puede resolverse por la sencilla solución de la expansión de la demanda.

Musgrave señala tres cometidos para elevar la productividad de la economía, aparte de atraer capital extranjero:

a) Desplazar recursos del consumo a la formación de capital.

Pueden utilizarse como instrumentos: impuestos sobre consumos de lujo, impuestos sobre consumos específicos e impuestos sobre las importaciones.

(+) R.A. Musgrave, Fiscal Systems, Yale University Press, 1969.

b) Aumento de la eficacia de la inversión tanto pública como privada.

Para esto se necesita una evaluación de proyectos de inversión pública, y dirección adecuada de la inversión privada, canalizándola hacia los empleos más productivos.

c) Aprovechamiento eficaz de los recursos naturales.

Se necesita una imposición que estimule una explotación adecuada de la tierra y si es posible una reforma agraria.

Además considera que en la etapa primitiva no hay completa monetización y existen regiones donde la política monetaria sería ineficaz.

Esto último es aceptable en países con extensión territorial considerable, en los cuales aún existen regiones donde todavía es desconocida la moneda y operan en una economía de trueque.

En la etapa intermedia o desarrollo intermedio, la actuación de la política fiscal, expresa Musgrave, debe dirigirse a:

1) Evitar rigideces y procurar que jueguen los mecanismos del mercado;

2) Es preferible acudir a la imposición frente al endeudamiento, y

3) Determinar los niveles de consumo y ahorro que permitan alcanzar la tasa de crecimiento que se desee.

Considero que en este grado de desarrollo ya es posible poner en práctica algunos modelos económicos dado que se cuenta con instrumentos que permiten elaborar programas de actividades. Sin embargo la preferencia de acudir a la imposición antes que al endeudamiento, es cuestión de alternativa, ya que un endeudamiento a largo plazo amortizable con el rendimiento de inversiones productivas considero que es preferible a la imposición.

Termina Musgrave refiriéndose a la etapa de las economías avanzadas, en la cual lo fundamental es que el crecimiento del producto real coincida con el del producto potencial.

Indica que se debe diseñar una combinación de imposición, consumo e inversión pública que equilibren los ritmos de crecimiento de la capacidad y del gasto global para el nivel deseado.

La formación de capital tiene importancia en lo relativo a la investigación y el desarrollo tecnológico.

De lo anterior se deduce que el objetivo principal de Musgrave es el de la estabilización de la demanda efectiva, y enmarca en tres categorías los fines a que debe atender el presupuesto y la política presupuestaria: satisfacción de necesidades sociales, corrección de la distribución de la renta y la estabilidad económica, excluyendo formalmente el objetivo más deseado de los países del tercer mundo, que es el desarrollo económico y en el cual juegan un papel decisivo los ingresos y gastos públicos.

En los últimos treinta años han habido muchas aportaciones en materia de política fiscal, pero la mayoría de los autores se han ocupado de la política fiscal estabilizadora.

Otros autores, como John F. Due, en su última edición de su Manual de Hacienda, de 1968, esboza una política fiscal del desarrollo al presentar la siguiente definición: "por el término política fiscal (o política de estabilización y crecimiento) quiere indicarse el ajuste de los gastos e ingresos públicos en orden a alcanzar una mayor estabilidad y la tasa deseada de crecimiento económico". (+)

(+) JOHN F. DUE, Government Finance: an Economic Analysis, 3ª edición. D. Irwin, 1963. la cuarta edición, 1968: The economics of Public Sector.

Según Due, un sistema tributario orientado a fomentar el desarrollo económico debe reunir ciertas características:

1. Con el sistema impositivo debe tenderse a reducir el consumo y la inversión que contribuya en menor medida al desarrollo económico.

2. La estructura impositiva debe gravar las importaciones de bienes de consumo y de aquellos de capital que no estén orientadas al desarrollo.

Además, el sistema impositivo que se diseñe deberá ser administrado con eficacia por los funcionarios del país, incurriendo en un costo razonable.

Destaca Due en este sentido la enorme importancia que tiene la simplicidad de los ~~sistemas~~ sistemas tributarios; característica que en general, está ausente cuando se "importan" estructuras impositivas extranjeras por los países en proceso de desarrollo.

En consecuencia, la estructura impositiva debe trazarse y ser administrada de forma que goce de aceptación general. El cumplir con los fundamentales principios de equidad en el reparto de la carga fiscal, con la introducción de una

cierta progresividad en los impuestos directos, parece en este sentido de especial relieve.

Esta aceptación general de los impuestos debería procurarse a través de la educación de los administrados sobre el papel que el impuesto tiene en el desarrollo económico.

En resumen Due considera, entre otras cosas, que las economías en desarrollo, especialmente en sus primeras etapas, deberán dar especial importancia a los impuestos sobre el consumo de mercancías.

Indica que deberá seguirse en esto un camino gradual, utilizando primero impuestos aduaneros, petróleo, etc. y en última instancia, adoptar un impuesto sobre ventas dotado de una base amplia que esté lo más próximo posible al nivel del minorista.

También pretende ligar la política de ingresos y gastos públicos a la monetaria y estructurar una política monetario-fiscal que comprenda todo el proceder financiero del Estado.

Hay otros autores, como Nicolas Kaldor, Walter Wittman J. Heller, K.H. Kauffman, F. Neumark, etc. que también presentan sistemas tributarios orientados hacia el desarrollo económico, pero considero que con la mención de Adler, Musgrave y

Due se tiene una muestra suficiente para determinar que existe una relación muy pronunciada entre sistema tributario y desarrollo económico y que la política fiscal no posee límites definidos.

Se concluye de lo anterior lo siguiente:

La intervención del sector público se hace necesaria para fomentar el crecimiento económico, ya que con un gasto público concreto como el de infraestructura da lugar a la inversión privada y facilita el aceleramiento del desarrollo económico de un país.

En los países avanzados la atención se centra en la canalización de los excesos de ahorro, el sostenimiento del ritmo de crecimiento, el avance tecnológico, etc. etc; en cambio en los países en proceso de desarrollo el objetivo fundamental reside en el aumento de la tasa potencial y el crecimiento económico con miras a favorecer y estimular la formación de capital, utilizando para ello las reformas impositivas necesarias, mejorando la administración fiscal, así como la selección de las inversiones y de los gastos públicos apropiados en concordancia con el grado de desarrollo que el país haya alcanzado no dejándose por fuera la formación de capital humano tan necesario en el desarrollo tecnológico.

Muchos economistas señalan como recomendables para

las primeras fases del proceso de crecimiento los impuestos sobre ventas y sobre consumos específicos, por constituir instrumentos de limitación del consumo; y la conveniencia de concentrar los gastos públicos en inversiones en infraestructura que coadyuven a la difusión de inversiones privadas directamente productivas.

Entre los impuestos al consumo tienen gran importancía los que gravan las importaciones y exportaciones. El de las importaciones permite gravar con tarifas elevadas artículos de lujo importados, cuyos consumidores son grupos económicamente fuertes. Por otra parte su administración es sencilla, y permite objetivos tales como la protección de la industria nacional y la exención o reducción de impuestos a los bienes de capital necesarios para el proceso de desarrollo.

El gravamen a las exportaciones también es muy productivo, y su administración tampoco es complicada pues generalmente el Gobierno cuenta con agencias encargadas de exportar gran parte de los productos.

En resumen se tiene que:

1º) El conjunto de impuestos de un país permite obtener los recursos necesarios para financiar su desarrollo y facilitar en último término la realización de determinados gastos de capital que son responsabilidad directa del sector

público.

2º) El manejo adecuado de las diferentes figuras impositivas, puede influir sobre la tasa de desarrollo, según se elijan los tributos o como se utilicen los diversos incentivos fiscales.

Un sistema tributario racional debe fijar un conjunto de fines a los que debe atenderse con la imposición. Tradicionalmente, las metas del presupuesto fueron fines de justicia de productividad fiscal, de comodidad, de certeza y de neutralidad.

El fin de justicia ha influido en el impuesto sobre la renta.

El de productividad fiscal lo constituyen la suficiencia y la flexibilidad, consideradas como las reglas lógicacas de Adolfo Wagner.

El fin que más se ha transformado es el de la neutralidad económica, pues se ha reconocido la necesidad de atender con el presupuesto una serie de fines, de los cuales primero fue la estabilidad y ahora el desarrollo económico.

3. El Presupuesto fiscal y el desarrollo económico

Cabe señalar que la esencia del desarrollo económico lo constituye el crecimiento del producto por habitante, observando que, mientras más alto sea el nivel de ingreso por habitante, más alta es la productividad o producto obtenido por persona ocupada.

Si nos preocupamos por el bienestar general de la colectividad tenemos que preocuparnos por el desarrollo económico, capacitando a los grupos sociales para satisfacer sus necesidades y aspiraciones.

Los pueblos subdesarrollados mejor dicho "en proceso de desarrollo" tienen que enfrentarse a un desequilibrio entre aspiraciones y realidades, y, en consecuencia, para poder satisfacer las necesidades sociales que demanda una población que experimenta una explosión demográfica y un aumento en sus expectativas originadas por el efecto demostración, es necesario que el desarrollo se logre con un máximo de eficiencia en la utilización de los recursos y a un mínimo de costo social.

En la época actual los gobiernos utilizan el presupuesto fiscal como instrumento de planificación para propi---ciar el desarrollo, incentivando al sector privado para que participe en el crecimiento de la economía.

En los países subdesarrollados se puede decir, que desde la década de 1950 se transformó la técnica de elabora---

ción de presupuestos, abandonando el sistema tradicional de detallar los ingresos y gastos anuales sin referirse a los planes que se pensaban emprender.

Se comenzó a implantar en los distintos países, presupuestos basados en programas, proyectos y actividades; elaborando con fines de desarrollo económico planes fiscales a largo plazo contentivos de proyectos a realizar durante varios años y con estimaciones aproximadas de las necesidades fiscales.

En El Salvador al fijarse metas orientadas hacia el desarrollo económico y social, se hizo necesaria una metodología presupuestaria avanzada que permitiera evaluar las actividades realizadas y lograr los objetivos de adaptación de la estructura administrativa a efecto de poner en práctica futuros planes de inversión y formular un Plan Global para el Desarrollo Económico y Social. En tal virtud, en el año de 1964 se introdujo el sistema de presupuestos por programas.

Estos presupuestos se clasificaron en Programas de Funcionamiento, que se refieren a la prestación de servicios, y Programas de Inversión, cuyo objetivo es la formación de bienes de capital.

Las principales unidades programáticas en los Programas de Funcionamiento son: Programa, Subprograma y Activi-

dad. En los Programas de Inversión: Proyecto y Obra.

Para llevar a la realidad los presupuestos económicos se creó previamente el Consejo Nacional de Planificación y Coordinación Económica, en 1962, con el fin de proyectar, o rientar y coordinar los planes de desarrollo económico y social, siendo en la actualidad el organismo técnico que contro la la actividad económica del país.

En consecuencia, El Salvador es uno de los países latinoamericanos que han adoptado los nuevos sistemas de programación de sus ejercicios fiscales con miras al crecimiento económico.

4. Clasificación de los Impuestos en El Salvador

Una de las proposiciones respecto al análisis del funcionamiento de los impuestos a través del sistema económico se refiere a su clasificación, los cuales por conveniencia universal se han dividido en dos categorías: directos e indirectos.

Esta división es propiamente una separación de tipo administrativo, por lo que la definición más conocida es la que se deriva de su modalidad de cobro.

Se consideran directos los que se recolectan de in-

mediato a las personas que deben soportar la carga.

Indirectos son los que no se recolectan en esa forma, o sea que por razones técnicas se cobran al productor o al comerciante de la mercancía gravada, el cual se encarga después de desplazarlo sobre el consumidor recargando el precio del artículo.

En el impuesto indirecto se grava al contribuyente por repercusión.

La repercusión de los impuestos la constituyen, la percusión, traslación e incidencia.

El legislador grava intencionalmente a un grupo de personas, recaudándolo de otro grupo, con lo cual se opera la traslación e incidencia.

Dentro de este grupo de impuestos aparecen los de importación y exportación, los que gravan la producción de ciertas mercancías, etc., en los cuales bajo el precio de los artículos se disimula el impuesto, siendo poco perceptible para los que en realidad los pagan.

Dentro de la estructura tributaria de El Salvador, los impuestos clasificados por su categoría, aparecen en la

siguiente forma:

Impuestos Directos:

- I - Sobre la renta o el ingreso:
 - 1. Personal
 - 2. Plusvalías o ganancias de capital
 - 3. Impuesto sobre la renta o beneficio de Sociedades.

- II - Impuesto sobre el capital:
 - 1. Patrimonio total
 - 2. Herencias
 - 3. Donaciones

Impuestos Indirectos:

- I - Transmisiones patrimoniales (º)
- II - Sobre volúmen de ventas: (ºº)
 - 1. Unifásico
 - 2. Multifásico

- III - Consumos específicos:
 - 1. Impuestos especiales (sobre gasolina, etc.)

- IV - Comercio Exterior:
 - 1. Importaciones
 - 2. Exportaciones

(º) Impuesto sobre transferencia de propiedades y alcabala.

(ºº) Impuestos en cascada: timbres fiscales.

CAPITULO II

COMPORTAMIENTO DE LOS IMPUESTOS EN LA ULTIMA DECADA

1. Clasificación de Ingresos

El Ministerio de Hacienda para mejor facilidad en la preparación de presupuestos, estados financieros, estadísticas comparativas y control en la imposición y recaudación de las rentas nacionales, ha clasificado los ingresos por fuentes, con lo cual cuenta con indicadores de ingresos para financiar sus actividades.

Las recaudaciones se dividen principalmente en Ingresos Corrientes e Ingresos de Capital.

Los Ingresos Corrientes comprenden imposiciones generales, contribuciones obligatorias, y los que provienen de la explotación de empresas descentralizadas. Estos recursos son destinados a atender los programas de funcionamiento del Gobierno, y se subdividen en: Ingresos tributarios, Ingresos no tributarios, Transferencias corrientes y Otros Ingresos corrientes.

Los Ingresos de Capital lo constituyen, especialmente, el producto de préstamos directos obtenidos de instituciones y Organismos Internacionales y el producto de la venta de

activos y compensación por pérdidas y daños a la propiedad.

De estos dos grandes grupos nos interesan los Ingresos Corrientes, por constituir la mayor fuente de financiamiento del Estado. En la última década (61/70), representaron más del 90% del total de los recursos anuales del gobierno central.

Hasta el año 1971, en el que se registró un incremento en los préstamos directos del exterior para atender los programas del gobierno, la participación de los ingresos corrientes se redujo a un 84%.

2. Ingresos Tributarios.

Entre los ingresos corrientes, son los clasificados como Tributarios los que generan mayores ingresos, pues siguen representando más del 90% de dicho grupo.

La clase general Ingresos Tributarios, se subdivide a su vez en las siguientes subclases: Impuesto sobre la Renta; Impuesto sobre Patrimonio y Propiedades; sobre el Comercio Exterior; sobre el Consumo de Productos y Servicios; Impuestos y Gravámenes sobre Actividades Productivas y Comerciales, Actos Jurídicos y Transacciones; y Otros Impuestos y Gravámenes Diversos.

Al relacionar los ingresos tributarios con el Producto Territorial Bruto a precios de mercado, obtenemos la ta sa tributaria, la cual indica la proporción del Producto Territorial Bruto pagada en forma de impuestos, o recibida en forma de ingresos tributarios.

En el siguiente cuadro podemos observar lo ocurrido en un período de 10 años.

CUADRO No. I

RELACION ENTRE INGRESOS TRIBUTARIOS
Y PRODUCTO TERRITORIAL BRUTO (p.m)

(Millones de Colones)

<u>Años</u>	<u>Inq. Tributarios</u>	<u>PTB</u>	<u>Tasa Tributaria (%)</u>
1962	152.7	1.602.6	9.5
1963	165.1	1.693.6	9.7
1964	198.6	1.866.7	10.6
1965	211.1	1.992.2	10.6
1966	208.9	2.109.7	9.9
1967	210.9	2.215.7	9.5
1968	215.9	2.291.9	9.4
1969	235.8	2.381.8	9.9
1970	264.6	2.564.6	10.3
1971	278.9	2.681.3	10.4

El cuadro nos presenta una suave tendencia alcista aunque hubieron oscilaciones abruptas en los años 64 y 65, para luego moderarse y continuar su trayectoria, con algunas va riantes.

Los incrementos de los años 64 y 65 se debieron a un pronunciado aumento en las recaudaciones por derechos de exportación y en las de impuestos sobre artículos manufacturados y de consumo.

Dentro de los ingresos tributarios, sus variaciones no obedecen tanto a cambios en las estructuras de imposición, ya que casi no han habido reformas, sino más bien a un mejoramiento en las prácticas administrativas que contribuyeron a incrementar las recaudaciones, aunque puede señalarse que han tenido alguna influencia las reformas al impuesto sobre la renta en 1963 y últimamente la de Timbres Fiscales en 1970.

En el cuadro II se han agrupado los ingresos tributarios clasificándolos en tres partes: impuestos directos, impuestos indirectos, y actos jurídicos, consignando lo recaudado durante un período de once años, para facilitar subsiguientes análisis.

Con la ayuda de dicho cuadro, donde aparece el desglose de los distintos grupos, se puede determinar las variaciones ocurridas en cada uno de los renglones enunciados, por lo que se hará un análisis superficial de cada uno de ellos, manteniendo el objetivo de observar el comportamiento de los distintos rubros.

CUADRO No. II

INGRESOS TRIBUTARIOS DE 1961 a 1971

(en miles de colones)

	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969	1970	1971
<u>1. Impuestos Directos</u>	<u>21.399</u>	<u>29.112</u>	<u>31.032</u>	<u>43.212</u>	<u>41.196</u>	<u>40.651</u>	<u>47.009</u>	<u>63.126</u>	<u>69.770</u>	<u>62.142</u>	<u>67.039</u>
S/la Renta	15.410	23.110	24.238	35.057	33.752	33.752	37.872	44.440	38.063	39.661	45.318
S/la Propiedad	5.989	6.002	6.794	8.155	7.444	6.899	9.137	18.686	22.405	22.193	21.641
De Emergencia									9.302	288	80
<u>2. Impuestos Indirectos</u>	<u>115.304</u>	<u>117.889</u>	<u>127.196</u>	<u>147.640</u>	<u>161.166</u>	<u>159.134</u>	<u>154.257</u>	<u>142.494</u>	<u>155.125</u>	<u>187.249</u>	<u>185.848</u>
Der. Importación	57.888	60.015	60.237	63.930	62.745	62.678	59.386	52.911	57.200	65.033	68.327
Der. Exportación	22.972	21.088	22.677	31.555	36.790	33.720	31.060	24.415	27.404	48.473	38.244
Al Consumo	29.818	32.115	38.890	45.950	54.493	55.335	56.377	57.568	60.663	64.635	69.351
Otros Impuestos	4.626	4.671	5.392	6.205	7.138	7.401	7.434	7.600	9.858	9.108	9.926
<u>3. Actos Jurídicos</u>	<u>5.957</u>	<u>5.720</u>	<u>6.917</u>	<u>7.733</u>	<u>8.813</u>	<u>9.094</u>	<u>9.622</u>	<u>10.293</u>	<u>10.982</u>	<u>15.202</u>	<u>26.040</u>
<u>Ingresos Tributarios</u>	<u>142.660</u>	<u>152.721</u>	<u>165.145</u>	<u>198.585</u>	<u>211.175</u>	<u>208.879</u>	<u>210.808</u>	<u>215.913</u>	<u>235.877</u>	<u>264.593</u>	<u>278.927</u>

FUENTE: Informe Complementario Constitucional del Ministerio de Hacienda.

a) Impuestos Directos

En esta categoría se han agrupado: Impuesto sobre la Renta, Impuesto sobre la Propiedad y el de Emergencia.

Tomando por base el año 1961, se nota un incremento sucesivo hasta 1964, año en el que prácticamente se duplicaron los ingresos en relación con 1961, registrándose después una contracción en los años 1965 y 1966, para luego recuperarse nuevamente en 1967, y en 1968 elevarse en dos veces más con respecto a 1961, y llegar casi a 70 millones en 1969.

El renglón correspondiente al impuesto sobre la renta muestra un crecimiento constante de los años 1962 a 1964, estancándose los años 1965 y 1966, para volver a su ritmo de incremento en los años subsiguientes. Desde el año 1961 al 68 mantuvo su posición sobresaliente de más del 70% del total, hasta el 69 y 70 en que se redujo su participación, normalizándose nuevamente en el año 1971.

El impuesto sobre la propiedad también ha tenido casi las mismas fluctuaciones, siendo importante la variación registrada en 1968, en el que se triplicó a 18 millones de colones en relación con 1961.

Los anteriores incrementos se deben a medidas de tipo administrativo que dieron lugar a calificar como sujetos

de impuesto a mayor número de personas, pudiendo citarse el Decreto 216 del 25 de noviembre de 1968, mediante el cual se dió oportunidad de rectificar declaraciones anteriores, dando además facilidades para la calificación de nuevos contribuyentes.

En 1971 se percibieron 67 millones por concepto de impuestos directos, siendo de relieve lo recaudado por impuesto sobre la renta que subió a 45 millones de colones, situándose nuevamente como el mejor representante de los impuestos directos.

El Impuesto de Emergencia es un rubro de carácter transitorio originado por motivos exógenos, el cual contribuyó a incrementar los ingresos en 1969, con un total de 9.3 millones de colones.

b) Impuestos Indirectos

Se clasifican como impuestos indirectos, los impuestos al comercio exterior, los impuestos al consumo y otros impuestos sobre actividades productivas y comerciales.

En el Cuadro III se presenta una comparación de los impuestos al comercio exterior con los ingresos tributarios y los impuestos indirectos. Se puede observar que de acuerdo a las recaudaciones obtenidas en un período de diez años

(1961-1970), los impuestos indirectos constituyen un renglón de importancia, al grado de representar su contribución un promedio del 73% en el total de ingresos tributarios. En 1971 se redujo su participación a un 66.6%, al percibirse 186 millones de colones en relación con los 279 millones recaudados.

También se observa que los causados por el comercio exterior tienen mucha trascendencia dentro del total de impuestos indirectos del país.

CUADRO No. III
COMPARACION DE IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR
(Miles de Colones)

<u>Años</u>	<u>Ingresos</u>	<u>Impuest.</u>	<u>Imp.al</u>	<u>Porcentajes</u>	
	<u>Tributarios</u>	<u>Indirectos</u>	<u>C.Exterior</u>	<u>3/1</u>	<u>3/2</u>
	(1)	(2)	(3)		
1961	142.660	115.304	80.860	56.7	70.1
1962	152.721	117.889	81.103	53.1	68.8
1963	165.145	127.196	82.914	50.2	65.2
1964	198.585	147.640	95.485	48.0	64.7
1965	211.175	161.166	99.535	47.1	61.7
1966	208.879	159.134	96.398	46.2	60.6
1967	210.888	154.257	90.446	42.9	58.6
1968	215.913	142.494	77.326	35.8	54.3
1969	235.877	155.125	84.604	35.9	54.5
1970	264.593	187.249	113.506	42.9	60.6
1971	278.927	185.848	106.571	38.2	57.3

FUENTE: Inf. Complementario Constitucional del M. de Hacienda.

Ya que más adelante se estudian los impuestos al comercio exterior, en forma específica, en esta parte se hará un análisis global sobre su comportamiento, haciendo notar que desde 1962 hasta 1965 se venía registrando una tendencia

al alza, operándose decrementos en los años subsiguientes hasta 1970 que hubo una fuerte reacción. Sin embargo su tasa de participación en el total de ingresos tributarios, así como en el grupo de impuestos indirectos, ha sido muy significativa.

Las recaudaciones más productivas han sido las de los derechos de importación que han representado en términos generales del 65% al 70% del total, en los años del 61 al 70. Durante el año 1971 la percepción llegó a los 68 millones de colones.

Las variaciones ocurridas en los impuestos por exportación se han debido en parte a las fluctuaciones en los precios del café y a su volumen exportado que han reducido la recaudación de tales derechos. En los impuestos de importación también se registró una baja sensible, que no es perceptible en el cuadro en comento por estar incluido el impuesto de estabilización económica que desde 1969 ha incrementado en más de un 20% los ingresos por importación.

Siguiendo la clasificación del Cuadro II, corresponde comentar los impuestos al consumo. En este renglón se han agrupado los pagados por consumo de productos alcohólicos, de cigarrillos, azúcar, bebidas gaseosas, harina, productos derivados del petróleo, fósforos y otros productos no clasifi

cados. Al observar las cifras desde el año 1961 hasta el año 1971, se tiene una serie de crecimientos anuales a tal grado de que en 1961 se había recaudado un valor de 29.8 millones de colones, y en 1971 se llegó a la cifra de 69.3 millones, o sea un 132% de crecimiento en relación con 1961.

Dentro de estos renglones componentes del impuesto al consumo, son tres los más significativos ya que representan en conjunto más del 85% de la recaudación.

Las variaciones en cinco años son las siguientes:

	(Millones de Colones)						
	<u>1967</u>	<u>1968</u>	<u>1969</u>	<u>1970</u>	<u>1971</u>	<u>Tota-</u> <u>les</u>	<u>%</u>
Prod.alcohólicos	22.8	22.6	24.5	26.5	28.6	125	40
Cigarrillos	10.9	10.5	11.1	12.2	12.5	57	19
Deriv.del Petróleo	14.9	16.8	16.7	17.2	18.9	84	27
Totales	48.6	49.9	52.3	55.9	60.0	266	86
Imp. al Consumo	56.4	57.6	60.6	64.6	69.3	308	100

Se ve claramente que el impuesto sobre productos alcohólicos es el más trascendente dentro de este grupo, quedando en segundo lugar los impuestos sobre consumo de productos derivados del petróleo.

El último rubro de análisis del grupo de Impuestos Indirectos es el que hemos titulado como "Otros Impuestos". Dentro de esta categoría se han incluido los impuestos recaudados sobre el uso de servicios y gravámenes sobre actividades productivas y comerciales, encontrándose entre ellos los siguientes:

a) Uso de Servicios: impuestos sobre pasajes aéreos y marítimos, sobre primas de seguros, espectáculos públicos y matrícula de vehículos.

b) Gravámenes sobre actividades productivas y comerciales, integrada por ingresos por matrículas de comercio y timbre, patentes para expender alcohol y licores, porcentaje sobre ingresos por exhibición de películas, licencias de comercio, etc.; y otros gravámenes sobre actividades productivas y comerciales no clasificadas.

La recaudación por estos conceptos también ha sido de incremento anual desde 1961, llegando a duplicarse en 1970 y 1971, en comparación con lo recaudado en el año 1961, o sea que de 4.6 millones de colones llegó a 9.1 y 9.9 millones respectivamente.

Los que más han producido del grupo "Otros Impuestos" han sido los de la subdivisión Uso de Servicios, los cuales

comprenden los impuestos sobre matrículas de vehículos y sobre pasajes marítimos y aéreos, representando ambos una recaudación equivalente al 80% del total de "Otros Impuestos".

c) Actos Jurídicos

Dentro de este rubro se incluyen las recaudaciones por Timbres Fiscales, Papel Sellado, Visto Bueno en ventas de ganado, y lo recaudado con otras especies fiscales.

También se ha tenido una tendencia alcista a través del lapso en estudio, llegando a registrarse en 1970 un ingreso de 15.2 millones de colones y en 1971 un total de 26 millones. Los ingresos de importancia lo constituyen las recaudaciones por timbres fiscales y papel sellado, significando más del 96% del rubro, operándose aumentos desde 1963.

Entre estos impuestos el más relevante ha sido el de Timbres Fiscales, pudiendo notarse en la siguiente comparación como se incrementó en los dos últimos años:

	(Miles de Colones)				
	<u>1967</u>	<u>1968</u>	<u>1969</u>	<u>1970</u>	<u>1971</u>
Timbres Fiscales	5.244	5.652	5.899	9.584	19.999

Este incremento es atribuible a la aplicación de nue

vas tablas impositivas para el pago de timbres fiscales, las que entraron en vigencia desde el 9 de septiembre de 1970 al reformarse la Ley de Papel Sellado y Timbres, y que ahora representa una fuente importante de recursos.

3. Gastos del Gobierno

Se hará una referencia a los gastos del Gobierno únicamente para señalar la participación de los ingresos tributarios en el presupuesto fiscal.

De acuerdo a la estructura de los gastos del Gobierno, éstos se dividen en Gastos Corrientes y Gastos de Capital. Los primeros que son los de funcionamiento de las actividades del Estado, se subdividen en Gastos de Operación y Transferencias Corrientes. Los Gastos de Operación comprenden los gastos de consumo: remuneraciones y compra de bienes y servicios, y el pago de intereses de la deuda pública. Los de Transferencia son subvenciones y subsidios a los sectores Privado, Público y Externo sin que medie una contraprestación de bienes y servicios.

Los Gastos de Capital son los que están dirigidos a proveer la infraestructura necesaria, adquisición de activos, etc. para facilitar el proceso de desarrollo económico y social.

En el siguiente cuadro se puede observar que los ingresos tributarios han contribuido al financiamiento de los gastos corrientes:

(Miles de Colones)

<u>Años</u>	(1) <u>Gastos Corrientes</u>	(2) <u>Ing. Tributarios</u>	$\frac{1}{2}$ <u>Porcentaje</u>
1965	169,186	211,175	80
1966	182,656	208,879	87
1967	188,146	210,888	89
1968	201,426	215,913	93
1969	209,241	235,877	89
1970	232,537	264,593	88
1971	243,684	278,927	87

Fuente: Indicadores Económicos y Sociales, Enero/Junio 1972.

Se tiene que en los siete años, un promedio del 87.5% de los ingresos tributarios se ha utilizado en atender las necesidades de funcionamiento del Gobierno, quedando apenas un residuo del 12.5% para los programas de inversión, por lo que para realizar los planes de desarrollo se tiene que recurrir a los préstamos del exterior.

4. Conclusiones

1. En el decenio 1961-1970 los ingresos tributarios

han representado mas del 90% de los recursos corrientes y dentro de tales ingresos, un promedio del 73% de dichas recaudaciones ha correspondido a los impuestos indirectos.

2. Los impuestos al comercio exterior han significado un promedio del 60% en el total de recaudaciones de impuestos indirectos en un período de once años (1961-1971).

3. El comportamiento de los impuestos en la última década no ha tenido variaciones significativas. La política fiscal se ha dirigido a mantener en forma rutinaria el proceso de recaudaciones.

4. La mejora en la administración de algunos impuestos ha dado lugar a obtener más recaudaciones, con lo cual se ha logrado contar con un buen porcentaje de recursos para atender las necesidades del Estado.

5. Entre las reformas efectuadas han tenido importancia las del impuesto sobre la renta en 1963, y la de los timbres fiscales en 1970, generando esta última ingresos extraordinarios desde la fecha en que entró en vigor.

6. El porcentaje elevado de recaudaciones en los impuestos indirectos indica la regresividad del sistema tributario con lo cual queda afectada la redistribución del ingreso.

7. La contribución de los ingresos tributarios en los programas de inversiones físicas del Estado, apenas llega a un 12.5% aproximadamente, siendo exiguo para poder financiar un proceso de desarrollo económico y social que exige un crecimiento del gasto para lograr alcanzar la prospectiva económica necesaria.

CAPITULO III

IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR

1. Antecedentes Históricos

a) Orígenes Edad Media

Los impuestos al comercio exterior constituyen uno de los medios más antiguos y comunes de obtener recursos para el Estado. Se sostenía en Gran Bretaña, que formaban parte del derecho consuetudinario del Reino, y se consideraba que su fundamento histórico había tenido dos orígenes.:

1. Apoyo en el concepto antiguo de los tributos, según el cual el Rey no podía exigir a los súbditos erogaciones de ninguna especie sin darle algo en cambio, y como el monarca facilitaba y fomentaba el tráfico comercial, era justo que los comerciantes le dieran una retribución por este servicio.

2. El gravamen aduanero se fundaba, aparentemente, en el concepto y creencia general de que el gremio de los comerciantes constituía una clase social que gozaba de un privilegio de hecho, y que además no tenía las simpatías del pueblo, motivo por el cual debía pagar al Estado un impuesto, como equitativa compensación de tal privilegio; y como los

negociantes extranjeros eran objeto de mayor aversión pública que los nacionales, lo natural era que se les exigiera más alto tributo por los artículos que introducían al país. Sin embargo se comprendió de que el gravamen no afectaba al comerciante, pues éste se descargaba de él aumentando el precio de la mercancía, con lo cual el consumidor venía a ser el que soportaba el peso del tributo.

Ernesto Flores Zavala,^{1/} dice que aproximadamente en los siglos X al XIII, "los señores gravaban también el tránsito de las mercaderías y muchas veces interceptaban un camino o un río, y no se dejaba pasar a nadie sino hasta que pagara. Se cobraban derechos sobre los puentes y ríos, de circulación por las carreteras, de muelle, de paso por las puertas de las poblaciones, de tránsito, teniendo cada mercancía una tarifa que variaba según la calidad de las personas, cobrándose a veces en dinero y a veces en especie. Por ejemplo en 1218, todo mercader forastero que pasara por San Owen, o por sus arrabales para ir a vender especias a Inglaterra, debía al castellano una libra de pimienta; el juglar que entraba en París por la puerta de Petit Chatellot, debía cantar una canción, y los que enseñaban monos sabios debían hacer trabajar a sus animales delante del recaudador. A medida que el poder real se fue consolidando se procuró redu--

^{1/} Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, México 1955

cir el número de estos impuestos."

b) Evolución Histórica en El Salvador

En El Salvador los ingresos de aduana se han fincado en una serie de disposiciones legales que comprenden normas aplicables a la exportación e importación de mercaderías.

Considerando primero los rubros de exportación, se tiene, que figuran principalmente el café y el camarón, ^{1/} por lo que se hará una breve narración histórica tomando en cuenta que ya han sido tratados en otros trabajos.

1) Impuesto sobre el Café

La baja en los precios del añil dió inicio a la sustitución de ese cultivo por el del café, luego bajo la administración del General Gerardo Barrios se dió impulso a dicho cultivo.

Al registrarse un excedente de producción sobre la demanda efectiva interna e incrementarse su comercio exterior,

^{1/} Existen otros productos de exportación importantes para la economía salvadoreña, como son el azúcar y el algodón los cuales no están sujetos a gravamen de exportación.

se consideró conveniente, en agosto de 1884, crear un impues
to de doce y medio centavos por quintal para la exportación,
el cual permaneció poco tiempo y fue después derogado.

En 1889, con el fin de crear fondos para la recons-
trucción del Palacio Nacional, se creó por el término de un
año, el impuesto de un peso por cada quintal de café exporta
do.

A continuación hubieron intentos de establecer un
impuesto, pero se suscitaron situaciones conflictivas entre
el Gobierno y caficultores por lo que no prosperaron, siendo
hasta el 13 de diciembre de 1894, que se creó el impuesto de
un peso plata sobre cada quintal de café exportado por los
puertos de La Unión y El Triunfo para construcción de carre-
teras de la región, que también fue derogado en 1898.

Se siguieron estableciendo impuestos y derogándo--
los durante un período de más de doce años, llegando hasta
el 10 de octubre de 1911,^{1/} que se creó un impuesto nacio--
nal único de cuarenta centavos plata sobre cada quintal de
café exportado.

1/ D.O. No. 235 de 11 de octubre de 1911.

Los precios del café y el volumen de producción mundial influyeron en la determinación del impuesto, habiendo necesidad de suscribir Convenios Internacionales para lograr la inclusión en los mercados de café, desde el año 1941.

En noviembre de 1943, el impuesto quedó sujeto a fijación anual por el Ministerio de Hacienda y supeditado a una escala progresiva, según cotización Spot del café Santos en la Bolsa de New York.

El impuesto era progresivo y en relación a los precios obtenidos por 46 kilogramos de café, y de acuerdo a una tabla que comenzaba con la escala de precios de \$9.00 a \$9.24 se gravaba con un impuesto de ₡0.13 por cada 46 kilogramos exportados y terminaba con la escala de \$15.00 a \$15.99 con un impuesto de ₡5.19. Dicha tabla servía únicamente como guía para el Gobierno, y cada año durante los últimos quince días del mes de octubre, el Poder Ejecutivo en el Ramo de Hacienda, determinaba por Decreto el impuesto a regir para todo el período de la cosecha siguiente, o sea del primero de noviembre de cada año al 31 de octubre del siguiente.

En casos de variaciones en los precios, cotización Spot New York, el Poder Ejecutivo quedaba facultado para determinar un impuesto distinto del que aparecía en la tabla en una cuantía límite de un dólar dieciocho centavos, ya sea

reduciendo o aumentando el impuesto, hasta dicho límite. Por el mismo decreto quedó fijado el impuesto 1943/44 en ₡3.16 por quintal de 46 kg.

El impuesto para las cosechas 1944-45 se fijó en ₡3.16; para 1946-47 en ₡5.19; para 1947-48 y 49 en ₡7.00; para 1949-50 en ₡10.40, por cada quintal de café exportado.

En junio de 1950, con el objeto de dar una misma base a la traslación de los impuestos de exportación por el comprador al productor, y de unificar los datos estadísticos relativos a la industria cafetalera, sin afectar la libertad de contratación ni la libre formación de los precios, se emitió la Ley de Equivalencias para la Negociación de Café.^{1/}

Por dicha Ley se estableció que los contratos de compra-venta de café no elaborado que se ejecutaran en la República, de las clases conocidas comercialmente: "uva fresca", "cereza seca" y "pergamino" se otorgarían a base en las equivalencias de 500 libras de "uva fresca" o 200 libras de café elaborado o en "oro". Los pesos en libras debían entenderse en libras españolas de 460 gramos y las cantidades vendidas podrían expresarse en medidas de peso del sistema español tradicional o del sistema métrico decimal.

^{1/} Decreto No. 637 de 16/6/50, D.O. No. 131.

La estructura del actual impuesto del café está basada en el Decreto No. 836 de septiembre de 1950 ^{1/} por el que se estableció un impuesto progresivo ad-valorem aplicable en relación con los incrementos del precio del café de exportación y condicionados a una tabla.

En dicha tabla se determina una tarifa básica del diez por ciento ad-valorem sobre el precio FOB del quintal de café oro, de 46 kilogramos, que se exporte o suministre a las industrias de manufactura de café soluble, con un valor hasta de \$30.00 el quintal.

Sobre los excesos de precio de \$30.00 por quintal de 46 kg. de café oro, se aplican tasas progresivas del 20% hasta un precio de \$35.00; 25% sobre el excedente de \$40.00 hasta \$45.00, y 30% sobre el excedente de \$45.00 en adelante.

El Art. 1o. de dicha Ley, establece que para los efectos del impuesto se presume de derecho que todo café que ingrese a las fábricas manufactureras de café soluble, esencia de café o cualquier otra forma, ya ha sido exportado y por consiguiente, los productos manufacturados en tales fábricas, para salir del país no causarán ningún nuevo impues-

^{1/} D.O. No. 200 de 13/9/50.

to de exportación.

Las reformas introducidas a este impuesto son las siguientes: D.L. No. 180, de 2/4/51; 193 de 9/4/51; 1616 de 8/10/54; D. No. 43 de 12/12/60 y D. No. 535 de 27/12/61, las cuales se refieren a interpretaciones de artículos y forma de aplicación, distribución de las recaudaciones de acuerdo a la producción de las distintas jurisdicciones, etc., siendo de importancia la modificación del Art. 13 de la Ley, por la que se exceptúan del pago del impuesto sobre la renta mientras esté vigente el impuesto sobre la exportación de café, las utilidades provenientes del cultivo y producción de café.

ii) Impuesto sobre el Camarón

Este impuesto es reciente y corresponde a la década de los 60.

Se originó de la explotación de la pezca y caza marítima, y del incremento que estaban tomando las exportaciones por el establecimiento de compañías explotadoras de la pezca del camarón.

Estas compañías se establecieron amparadas en la Ley de Pezca y Caza marítima decretada en octubre de 1955,

por la cual se concedieron prerrogativas durante un término de cinco años.

Entre las concesiones del Estado estaban:

a) El derecho al uso de los mares, bahías y esteros de uso público y de sus playas, facilidades e instalaciones portuarias, sin pago de impuesto alguno o contribución municipal;

b) Concesión a las mismas empresas, de franquicia aduanera total para la importación de embarcaciones, aperos y enseres de pesca, materiales de construcción, maquinaria, equipo, combustibles y lubricantes para embarcaciones.

Para hacer efectivos los beneficios otorgados bastaba obtener licencia por el Ministerio de Economía, el cual lo comunicaba al Ministerio de Hacienda y a la Corte de Cuentas de la República para los efectos legales del caso.

El cinco de junio de mil novecientos sesenta y uno, al considerar que las empresas camaroneras ya habían alcanzado el desarrollo suficiente para compensar al Estado los beneficios recibidos y por consiguiente estaban en condiciones de tributar, por Decreto No. 154 se estableció el impuesto sobre la exportación del camarón.

El decreto mencionado en su Art. 1º dispone lo siguiente: "Se establece un impuesto de seis centavos de dólares de los Estados Unidos de América, pagadero en colones, por cada 453 gramos netos de camarón que se exporte del país, cualquiera que sea su grado de forma de preparación o conservación".

iii) Derechos de Importación

Se considera que el arancel aprobado por la Junta Consultiva de Guatemala, el 13 de febrero de 1821, con carácter provisional, fue el que rigió el sistema aduanera de El Salvador, por primera vez.

El 27 de febrero de 1837 el Gobierno federal aprobó el primer Arancel de Aduanas. Luego el 10 de febrero de 1849 entró en vigor la tarifa general autónoma, la cual estaba dividida en 8 secciones y una tabla explicativa comprendiendo 1,668 partidas aforables.

En las Codificaciones de Leyes de Hacienda, tales como Ley 45, 46, 47 y Ley 53, las cuales fueron emitidas en el año 1892, se señalan procedimientos para el registro de mercaderías y trámites internos de las aduanas.

Los derechos, impuestos, sobre-impuestos y demás cargas aduaneras que se establecieron con posterioridad a

1915, se refundieron en un solo Decreto el 27 de junio de 1927 denominándolo "Decreto de Refundición".

Al constatar que no se obtuvieron los resultados que se habían formulado, y que por el contrario entorpecieron las actividades aduaneras, se emitió el Decreto Legislativo No. 261 ^{1/} por el cual se crearon los derechos de importación, cuyo contenido es el siguiente:

"Art. 1o. A partir de la fecha de publicación de esta Ley, las diferentes cargas y tasas sobre la importación, que forman los componentes de los actuales aforos refundidos, se denominarán simplemente "derechos de importación" y tendrán el carácter de ingresos de fondo general.

"Art. 2o. Quedarán sin ningún efecto y no se tomarán en cuenta separadamente, para ningún fin fiscal en lo sucesivo, las diferentes partidas componentes de los aforos refundidos decretados por la Asamblea Legislativa de 27 de junio de 1927, y de los aforos refundidos establecidos desde esa fecha hasta el presente".

En consecuencia desde diciembre de 1933, se tuvo en mente aplicar un sólo régimen de gravámenes fiscales a la

1/ D.L. # 261 de 20 Nov. 1933, D.O. # 282 de 19 Dic. 1933

importación.

Al estructurar la Novena Edición de la Tarifa de Aforos, se establecieron en 1934 tres clases de tarifas de importación: Mínima, Media y Máxima.

La Tarifa Mínima estaba representada por la Sección de Importación de la mencionada Novena Edición, y se aplicaba a las mercaderías de procedencia de países que compraban artículos o productos nacionales por una cantidad sensiblemente igual o superior al valor de las mercaderías que ellos vendían a El Salvador.

La Tarifa Media, que se derogó en 1937, estaba representada por la tarifa mínima con un recargo del 15% sobre los respectivos derechos y era aplicable a los artículos procedentes de países con quienes El Salvador no tenía un tráfico comercial favorable.

La Tarifa Máxima, derogada en 1948, consistía en un recargo del 200% sobre los aranceles de la Mínima y aplicable a los casos no contemplados anteriormente. Es de hacer notar que esta tarifa era bastante elevada, pudiendo clasificarse como arancel diferencial, y se aplicaba a las mercaderías procedentes de países que no compraban artículos o productos nacionales, con lo que se pretendía favorecer el co--

mercio con los países que tenían intercambio comercial con El Salvador.

Con las naciones que existían tratados de comercio se aplicaban Tablas especiales que aparecían en los convenios con Francia e Italia. Estos países eran Alemania, Bélgica, España, Estados Unidos de Norte América, Estado Libre de Irlanda, Gran Bretaña, Irlanda del Norte y Suiza.

El Convenio con Francia, celebrado el 9 de mayo de 1901, era conocido como Tratado Zaldívar Delcassé y establecía derechos preferenciales.

El suscrito con Italia, el 19 de marzo de 1934, denominado Tratado Araujo-Grazzi, establecía el 15% de rebaja sobre derechos de introducción. Estas ventajas eran aplicables a las mercaderías originarias de los países que gozaban del tratamiento de nación más favorecida y en las que se estipulaba dicha cláusula.

Aunque estos Convenios caducaron en 1939, fueron puestos en vigencia nuevamente en 1942, y se extendieron sus efectos en 1952 hasta 1959, mientras se efectuaba una reforma general de las tarifas de aduana.

A partir de agosto de 1941 quedó derogada la Novena

Edición de la Tarifa de Aforos y entró en vigencia la Décima Edición. ^{1/}

En 1948, quedaron vigentes el Tratado de Libre Comercio con Honduras, la Tarifa Centroamericana, y los aforos preferenciales estipulados en los Convenios o Modus Vivendi Comerciales, ^{2/}

Por último, el 21 de enero de 1959, se emitió el D.L. No. 2781, por el cual se introdujo la Sección de Importación de la Tarifa de Aforos, aplicable a la importación de mercaderías al territorio nacional, y que comprende reglas de interpretación, aplicación y procedimiento, incluyendo un nuevo sistema de clasificación basado en la Nomenclatura Arancelaria Uniforme Centroamericana (NAUCA).

Para la elaboración de la NAUCA, se utilizó especialmente la Clasificación Uniforme para el Comercio Internacional (CUCI) de las Naciones Unidas, además de: Nomenclatura Arancelaria de Bruselas (NA) elaborada por el Grupo de Estudio de la Unión Aduanera Europea, Nomenclatura Arancelaria Colombiana de 1950 y la Nomenclatura Arancelaria Uruguaya.

^{1/} D.L. #38 de 25 de julio de 1941, D.O. Nº 169 de 29 de julio de 1941.

^{2/} D.L. Nº 130 de 9 de septiembre de 1948.

El sistema comprende tres columnas, estableciendo las dos primeras el gravámen aplicable a la importación de mercaderías originarias de cualquier país, y la tercera establece un sistema de preferencias.

La tarifa preferencial es aplicable a las mercaderías originarias de los países con los que El Salvador tiene Tratados de Comercio bajo la cláusula de nación más favorecida.

Para facilitar su aplicación, la Tarifa de Aforos, se compone de Secciones, Capítulos, Grupos, Partidas, Subpartidas e Incisos, los cuales están determinados por combinaciones de números, cuyas cifras van separadas por medio de guiones.

El gravámen general determina los impuestos específicos y ad-valorem aplicables a las mercaderías que no gozan del tratamiento preferencial, o sea lo consignado en las dos primeras columnas.

En consecuencia la Sección de Importación, de la Tarifa de Aforos, aprobada por Decreto Legislativo No. 2781, en vigencia desde el 10. de febrero de 1959, es la que se aplica actualmente para los derechos de importación.

2. Teoría del Impuesto

El impuesto al comercio exterior es una de las formas de impuesto aduanero, y corresponde al gravamen que se aplica a los artículos de comercio cuando salen o entran al país.

Los fines que persiguen esta clase de derechos son de dos clases: fiscales y económicos.

Son fiscales cuando la tendencia es únicamente de procurarle recursos al Estado, gravando las mercaderías extranjeras con un derecho aduanero igual al impuesto de fabricación sobre los productos nacionales, o gravando los nacionales exportables con el objeto de compensar beneficios o concesiones otorgados por el Estado o como una participación en los ingresos de los productores.

Son económicos cuando el objetivo perseguido es el de proteger el crecimiento de la industria nacional, limitando la importación de determinadas mercaderías extranjeras o imponiéndole gravámenes onerosos, en detrimento del ingreso fiscal.

Además los impuestos de exportación llenan otros fines, tales como la conservación de los recursos; mejoramien-

to en la calidad de los artículos exportables, gravando los de mala calidad; y en los casos de la explotación de un monopolio, con miras a que los consumidores extranjeros soporten el impuesto.

Existe pues, una regulación sobre que las mercaderías deberán pasar por determinados puntos de las fronteras con el objetivo de disciplinar su entrada al país para hacer posible el control sobre ellas, obligando al conductor de las mismas a que declare a la Aduana el contenido de lo que transporta.

El sistema proteccionista es propiamente una modificación de los antiguos principios del mercantilismo, aunque ya no se trata de acumulación de metales preciosos sino el de obtener un incremento en la producción de las industrias nacionales y en el nivel de ocupación, restringiendo el ingreso de mercaderías competitivas.

La protección a la incipiente producción nacional del producto importado, o a sus substitutos, mediante la restricción de su ingreso, provoca una disminución en las rentas nacionales, la cual puede compensarse con la exportación de artículos de calidad producidos en el país.

Los derechos aduaneros pueden recaudarse por imposi

ciones a la importación, a la exportación y al tránsito de mercaderías.

Dentro de la clasificación de los impuestos, los de comercio exterior se ubican entre los indirectos, considerán dolos como impuesto sobre los actos.

El pagador del impuesto en última instancia viene a ser el que adquiere el artículo gravado, al trasladarlo en el precio el comerciante que lo vende.

3. Forma de Aplicación y Determinación

Para la aplicación de estos impuestos se necesita de una declaración del contribuyente en la que indique la clase de mercaderías que pretende exportar o ingresar al país, su valor, peso o medida, además de documentos especiales que se exigen, de acuerdo a las disposiciones legales que rigen en el país de origen, con respecto a las exporta-- ciones y de destino con respecto a las importaciones.

Esta declaración sirve de base para la determina--- ción del impuesto; considerando contribuyente a los propietarios de las mercaderías, a los exportadores y los importadores por cuenta propia.

Como consecuencia, el impuesto puede determinarse en razón a la medida, peso, volumen, o precio de las mercaderías, dividiéndose en específico o ad-valorem.

Es específico cuando se establece en razón de unidades de peso, longitud, capacidad o volumen.

Es ad-valorem, cuando su relación es de acuerdo al valor o precio de las mercaderías declaradas.

A la lista de mercaderías gravadas, con indicación del respectivo impuesto, se le denomina tarifa arancelaria o tarifa de aforos, la cual está dividida en general, contractual o convencional, diferencial y preferencial.

La tarifa general o autónoma puede ser única o doble. Es única cuando en su aplicación no se hacen distinciones, dándose el mismo tratamiento sin considerar el país de procedencia.

La tarifa doble se subdivide en máxima y mínima. La primera es la que se aplica a los países que no favorecen los artículos nacionales; y la segunda, la que constituye el mínimo aplicable a los países que otorgan concesiones a las mercaderías nacionales.

La tarifa contractual o convencional, es la que se deriva de los tratados internacionales o tratados de comercio que se celebran con determinados países. Se especifican las mercaderías que se sujetarán a dicha tarifa, obteniendo generalmente el mismo tratamiento en el país que lo ha suscrito. En algunos casos se consigna una cláusula que se denomina de la nación más favorecida, por la que cualquier reducción del impuesto, que uno de los Estados contratantes haga en favor de un tercer país, se entiende automáticamente otorgada al otro suscriptor del convenio.

La tarifa diferencial, que se conoce también como de represalia, contiene aranceles más elevados, generalmente en un 100% más que los ordinarios, y se aplica a importaciones de países con los cuales existen diferencias de orden político o económico.

Por último la tarifa preferencial que contiene aranceles inferiores a los ordinarios, y se usa para las mercaderías provenientes de países con los cuales existen convenios especiales.

4. Tratados de Comercio

Los tratados de comercio son convenios que se celebran entre dos o más países, por los cuales se conceden faci

lidades recíprocas para las mercaderías de su procedencia, es estableciendo tarifas convencionales para determinadas mercaderías, las cuales son inferiores a las tarifas ordinarias.

Los contratos son unilaterales cuando la concesión se reserva a una de las partes; bilaterales cuando la concesión favorece a ambos contratantes; y multilaterales, cuando el convenio lo suscriben varios países; estos últimos se constituyen generalmente con fines de integración económica.

5. Aduanas

Las dependencias que intervienen en el control y recaudación de los impuestos al comercio exterior se denominan Aduanas.

El Diccionario de la Real Academia Española, ^{1/} define Aduana, así: "(Del árabe ad-diwana, el registro) Oficina pública, establecida generalmente en las costas y fronteras para registrar, en el tráfico internacional, los géneros y mercaderías que se importan o exportan, y cobrar los derechos de aduana."

La mayoría de las legislaciones no definen las Adua

^{1/} Nº XVIII, edición 1956, pág. 29

nas. Entre las que se pueden citar está la Ordenanza de Aduanas de la República de Chile, que en su artículo 1º dice: "Las Aduanas constituyen el servicio público encargado de intervenir en el tráfico internacional para los efectos de la recaudación de los impuestos a la exportación, importación y otros, para formar la estadística de ese tráfico por las fronteras y para las demás funciones que las leyes les encomienden". (1)

Las Ordenanzas Generales de la Renta de Aduanas, Real Orden de 20 de mayo de 1925, de la legislación española, inspirada en la definición de Chile, dice: "Las Aduanas son las Oficinas establecidas por el Gobierno de la Nación en las costas y fronteras, para recaudar los derechos arancelarios y los demás que se hallan a su cargo, fiscalizar la entrada y salida de las mercaderías en los dominios españoles y hacer cumplir las leyes que a este ramo se refieren". (1)

Tomando por base que los fines de las Aduanas son los de fiscalizar el paso de los distintos artículos que ingresan o salen del país, por cualquier lugar de entrada, puede formularse un concepto de acuerdo a su función en la siguiente forma: Las Aduanas son dependencias gubernamentales

(1) "Principios de Derecho Aduanero", Dr. Enrique Valenzuela I., Chile.

localizadas en los puertos de entrada de la nación, sean estos terrestres, marítimos o aéreos, que se encargan de fiscalizar los artículos que se importan o exportan, y de liquidar los gravámenes a que están afectos.

CAPITULO IV

DETERMINACION Y RECAUDACION DE IMPUESTOS AL

COMERCIO EXTERIOR

1. Determinación del Impuesto

a) Documentos necesarios

En El Salvador para la determinación de los derechos aduaneros, se han clasificado estos en marítimos, terrestres, aéreos y fardo postal.

Se exigen una serie de documentos para proceder a su determinación, mencionándose entre ellos, el Conocimiento de Embarque, Factura Comercial, Certificado de Origen (que últimamente es exigible sólo en las operaciones con Japón para la aplicación del respectivo Convenio), Carta de Porte, Solicitud de Registro, Póliza de Importación, etc. etc.

Para efectos de exportación son necesarios los siguientes documentos: Factura Comercial, Conocimiento de Embarque, Póliza de Exportación y un documento adicional, según la mercadería de que se trate. Por ejemplo se exige el Certificado Sanitario cuando se trata de productos de origen animal o vegetal. Además para algunas mercaderías se requieren ciertos permisos, los cuales son extendidos por el Mi

nisterio de Agricultura y Ganadería y el Ministerio de Economía. En el caso del café el permiso es extendido por la Compañía Salvadoreña de Café, S.A.

En cuanto a las importaciones son necesarios el Conocimiento de Embarque y Factura Comercial, además de la Carta de Porte, por vía aérea y terrestre. El Certificado de Origen se exige solamente para la loza o porcelana de subpartida 666-02-00-09 y 666-03-00-09 y cuando provenga de países que tengan tratado comercial con El Salvador con la cláusula de la nación más favorecida.

Para las importaciones de vegetales o animales, y productos o subproductos derivados de los mismos, se necesita el Permiso de Importación extendido por el Departamento de Defensa Agropecuaria del Ministerio de Agricultura y Ganadería.

Además para solicitar el registro a las Aduanas de la República es indispensable la Póliza de Importación, y en algunos casos el pedimento de registro "a examen" si así lo desee el interesado.

La Póliza de Importación puede ser formulada directamente por la Aduana, previa presentación de los documentos exigibles en los siguientes casos: a) Registros de mercancías incluidas en la Tarifa Centroamericana o en Tratados de

Libre Comercio; b) mercaderías aforables traídas por viajeros como equipaje; c) objetos traídos como pequeñas encomiendas, etc.

En lo que se refiere a las exportaciones, el documento que se utiliza se denomina Póliza de Exportación.

Considerando el proceso de las importaciones, se puede decir, que los controles que ejercen las aduanas están dirigidos a la entrada, tránsito y salida de mercaderías, para lo cual es necesario cumplir principalmente, las siguientes fases:

1ª) Registro del ingreso y almacenamiento de la mercadería.

- a) Inspección de la mercadería y reconocimiento
- b) Verificación de los medios de transporte
- c) Medición y peso de la mercadería

2ª) Revisión y verificación de los documentos correspondientes.

3ª) Examen de la mercadería y valoración conforme arancel.

4ª) Determinación de los gravámenes

5º) Pago de la liquidación de los gravámenes anotados en la Póliza.

6º) Identificación de salida de la mercadería.

Cumplidos estos requerimientos, la mercancía es recibida por el importador o su representante.

b) Base del Impuesto

Conciliando las disposiciones legales se tiene que, la base del impuesto lo constituye los datos consignados en la Póliza respectiva, a la que deberán acompañarse los documentos comprobatorios de la propiedad de las mercaderías, del valor y peso de las mismas, y otros documentos accesorios de acuerdo a la clase de artículos que se pretenda exportar o importar.

De acuerdo con la Regla II de la Sección de Importación de la Tarifa de Aforos, el impuesto específico se aplica sobre cada 100 kilogramos de peso bruto, salvo cuando se indique otra cosa (v.gr: por cabeza, por 100 galones, por mil pies Board Measure, etc); y el impuesto sobre el valor se calcula con base en el costo CIF puerto salvadoreño o Puerto Barrios, Guatemala, en su caso.

Para el cálculo correspondiente y adición de recargos por distintos conceptos, se necesita primero que el administrador o jefe de aduanas decrete la Póliza, la que tendrá que ser liquidada en razón de las partidas arancelarias respectivas, por el funcionario aduanero (Contador Vista), y fiscalizada de una vez por el organismo gubernamental de control a través de su Delegado.

Complementadas todas las formalidades requeridas, las respectivas Pólizas constituyen Mandamiento de Ingreso para las oficinas colectoras del Servicio de Tesorería de la Nación, procediendo a hacerlas efectivas.

2. Recaudación del Impuesto

Los impuestos sobre el comercio exterior comprenden los derechos de exportación y los de importación, y su recaudación está encomendada al Primer Colector de la Dirección General de Tesorería y a los Coletores destacados en las Aduanas.

Para recibir el impuesto se necesita de un mandamiento de ingreso, el cual lo constituye la Póliza debidamente liquidada por el Contador Vista.

a) Clasificación de Ingresos

Según el Manual de Clasificación de Ingresos preparado por dependencias del Ministerio de Hacienda, se registran bajo el título "Impuestos sobre la Importación", todos los derechos sobre mercaderías importadas, específicos y advalorem establecidos en la Tarifa de Aforos, y los recargos establecidos por otras leyes sobre la importación de mercaderías, tales como el recargo por cada juego de papel de pólizas de Aduana de Fardos Postales y el recargo sobre los derechos de importación por la ruta postal.

No se incluyen derechos de visación y auténtica de documentos, multas aduaneras, servicios aduaneros, servicios de puertos y otros impuestos y recargos que se liquidan en las pólizas, pues tienen su propia clasificación presupuestal. En anexo No. 3 se detalla el contenido de las fuentes específicas.

La clasificación referente a los derechos de aduana sobre la exportación es más limitada, y se divide únicamente en los siguientes rubros: impuesto sobre el café, impuesto sobre el camarón y el impuesto sobre mercaderías no clasificadas.

Como lo indican los títulos antes referidos, se incluyen dentro de cada rubro, los derechos por exportación de café; derechos por exportación de camarón, langosta y cama--



roncillo; y derechos sobre exportación de algunas mercaderías gravadas que por ser exiguo su rendimiento no tienen clasificación propia.

b) Recargos Aplicables

Los cargos específicos, constituidos por los derechos consulares por la visación de documentos, tales como certificación de facturas, visación de conocimiento de embarque, etc., eran liquidados y recaudados en el exterior por los Consulados nacionales o por Cónsules de naciones amigas, pero a partir de 1937, ^{1/} se estableció que tales derechos serían recaudados en el país, al estimar que el Banco Central de Reserva, como Institución depositaria de la totalidad de los ingresos fiscales, tenía capacidad de hacer oportunamente los pagos de sueldos y gastos administrativos a cargo de los Consulados, por medio de sus corresponsales en el extranjero.

En 1941, tomando en cuenta que en razón a los distintos decretos específicos referentes a la importación de mercaderías, se hacían liquidaciones separadas, lo cual era contrario a los fines constitucionales y además resultaba compendiosa su recaudación y registro contable, se emitió el

^{1/} D.L # 121 de 18 de agosto de 1937.

Decreto Nº 9 de 3 de junio de 1941 ^{1/} estableciendo un nuevo sistema de liquidación de pólizas de importación y exportación, por el que se dispuso que todos los impuestos y cargas que se liquidaban por separado en las pólizas respectivas, deberían agregarse al total de derechos arancelarios establecidos en la Tarifa de Aforos, reduciéndolos a dólares al cambio de dos colones cincuenta centavos de dólar.

La Ley Orgánica del Servicio Consular, de Servicios Extraordinarios, de Equipajes, de Almacenaje, y demás Reglamentos, comprenden una serie de normas requisitorias para el ingreso de mercaderías, estableciendo recargos adicionales a los gravámenes de la Tarifa, los cuales son liquidados en la Póliza correspondiente. Pueden mencionarse entre otros, los siguientes: Visación Factura Consular \$2.00, Conocimiento de Embarque desde \$1.00 a \$10.00 Certificado de Origen \$2.00, etc. además de otros recargos como las tasas de almacenaje que se aplican a las mercaderías pendientes de registro, el 5% por falta de matrícula de comercio, etc. Anteriormente se aplicaba además, el 2% pro cultura física, cuyos fondos originalmente sirvieron entre otros fines, para la construcción del Estadio Nacional, pero fue derogado en enero de 1959.

^{1/} D.O. No. 126 de 9 de junio de 1941

c) Control de Rentas Aduaneras

Durante el transcurso de los años y de acuerdo a las distintas modalidades del comercio, se han venido suscribiendo convenios comerciales con diferentes países, con el afán de obtener mejores logros en el desarrollo de las actividades comerciales y las condiciones económicas y financieras del país, reformando las distintas disposiciones legales y adaptándolas a las nuevas corrientes económicas imperantes.

Se han emitido una serie de Leyes y Reglamentos y se han creado Aduanas en distintos lugares de la República para establecer un control más efectivo de las rentas aduaneras.

Considerando la importancia de este rubro dentro de los ingresos fiscales, se creó en 1936 un organismo especial dependiente del Ramo de Hacienda, que se denominó Dirección General de la Renta de Aduanas, con suficientes atribuciones y facultades para dirigir en forma técnica la renta de aduanas, y resolver y administrar todo lo relacionada con el sistema aduanero.

Para un mejor control del movimiento de mercaderías por las distintas entradas del país, se han establecido de--

pendencias de Aduanas en varios lugares de la república, existiendo además en el contorno de las fronteras Resguardos Aduaneros dependientes de las Aduanas o Delegaciones.

En la mayoría de estas oficinas aduaneras, se encuentran destacados Delegados de la Corte de Cuentas de la República, que se encargan de fiscalizar la liquidación de las Pólizas respectivas.

3. Defraudación de Rentas Aduaneras

Aunque la administración de los derechos aduaneros está bastante regulada, por la intervención de los dependientes de la Dirección General de la Renta de Aduanas, y fiscalizada por los Delegados de la Corte de Cuentas de la República, pueden ocurrir acciones u omisiones que producen fraude a la Hacienda Pública.

Para garantizar en mejor forma los intereses fiscales se promulgó la Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta de Aduanas. Esta Ley define, separadamente, lo que constituye contrabando y defraudación de las rentas aduaneras.

El contrabando lo constituye el ingreso, salida o sustracción física de mercaderías sin la debida autorización.

Se comete fraude en los defectos u omisiones ocurridas en la tramitación por desalmacenamiento de mercaderías, siempre que se cause perjuicio a los intereses hacendarios, máxime cuando se haga en forma intencional.

En la misma ley se distinguen las faltas y los delitos, y se fijan las sanciones correspondientes, regulando el procedimiento para el decomiso y venta en pública subasta de las mercaderías.

Para armonizar la aplicación de las disposiciones de la Ley con la Tarifa de Aforos promulgada en enero de 1959, se reformó la Regla XVII de ésta última, incluyendo las declaraciones inexactas y falsas sujetables a la Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta de Aduanas.

Es de considerar que las disposiciones legales y la vigilancia fiscal, no son suficientes para evitar el continuo ingreso fraudulento de determinadas mercaderías.

Indudablemente algunas cuotas arancelarias excesi--vas sobre productos de elevado valor específico y de demanda sostenida, propician su tráfico ilegal. Algunas veces se elevan las tarifas para proteger las mercancías nacionales y encarecer el consumo de ciertos artículos importados, lo cual

proporciona un incremento en el contrabando al operarse un aumento consecuente de consumidores.

El contrabando, por lo tanto, constituye un problema muy serio que lesiona fuertemente la economía nacional y los objetivos del desarrollo económico del país.

CAPITULO V

FRANQUICIAS ADUANERAS

1. Ley de Franquicias

La franquicia aduanera es una liberación de impuestos de importación.

Las mercaderías ingresan por las aduanas autorizadas sin pagar derechos. La Ley que regula esta clase de operaciones se denomina: Ley de Franquicias Aduaneras.

Esta liberación de gravámenes, inclusive derechos por visaciones de documentos para el registro, se concede a los siguientes artículos:

a) Mercaderías destinadas al Gobierno, instituciones descentralizadas y demás empresas oficiales que la Ley indica;

b) Cuando la finalidad de la exención es la de promover el desarrollo de la industria, propiciando la importación de maquinaria, materiales de construcción, materias primas, etc. En estos casos puede haber exención parcial o total, y su vigencia tiene carácter temporal.

c) Los destinados a Compañías, empresas o personas

particulares, etc., que en virtud de concesiones o contratos con el Gobierno gocen de tal beneficio;

d) Los que se determinan especialmente en otras leyes;

e) Diplomáticos extranjeros.

Respecto a los Diplomáticos extranjeros, la letra c) del artículo 1º de la Ley, establece que serán libres de gravámenes los artículos que lleguen con el siguiente destino:

"A los jefes de misión acreditados en el país, consejeros, secretarios y agregados de las mismas y sus familiares, y a los miembros del personal oficial que sean nacionales del país a que dicha misión pertenece; a los diplomáticos extranjeros acreditados en otros países, consejeros, secretarios y agregados de misiones, sus familiares y su séquito, cuando vayan en tránsito; y a los jefes de Estado, Presidente electos, altos funcionarios, etc. A los miembros de misiones oficiales de gobiernos extranjeros, que presten servicios en la República y a sus familiares, etc."

Para las importaciones a favor de miembros del cuerpo diplomático y consular no se formula póliza, pero se lleva un registro en un libro especial y se legajan en forma ordena-

da las solicitudes tramitadas de acuerdo con las distintas Misiones Diplomáticas.

Muchos diplomáticos, amparados en la Ley de Franquicias, ingresaban al país vehículos automotores con franquicia, los cuales vendían poco tiempo después, por lo que hubo necesidad de reformar la Ley en el sentido de que cuando se tratara de tales mercaderías, podrían venderse únicamente después de dos años de uso, debiendo formularse la póliza correspondiente.

En el informe de labores correspondiente al ejercicio 1970-1971, rendido por la Corte de Cuentas de la República a la Asamblea Legislativa, aparece un incremento de 33 unidades vendidas en relación con el ejercicio anterior (1969-1970), en concepto de vehículos automotores importados al amparo de franquicias del Cuerpo Diplomático y Misiones Extranjeras acreditadas en el país, así:

vehículos vendidos en período 1969/70 ...	96
vehículos vendidos en período 1970/71 ...	129
	<hr/>
incremento	33
	<hr/> <hr/>

Se destaca, como siempre, Estados Unidos de Norte América, cuyo personal vendió un total de 49 unidades.

La Ley de Equipajes, también contiene disposiciones que eximen de derechos de importación a determinados artículos, en su mayoría efectos personales.

Como ejemplo se cita el inciso 1º del Art. 3º de la Ley, que dice:

"No causan derechos de importación el menaje, los enseres y adornos de casa en general, incluyendo los aparatos e instrumentos de música y accesorios que sean propiedad de los inmigrantes que llegan a la República con intención de radicarse en su territorio, de los residentes temporales, y de las personas que regresan al país después de una permanencia inmediata anterior, debidamente comprobada de un año o más en países no centroamericanos y de seis meses cuando procedan de Centro América, a condición de que los expresados enseres y adornos tengan señales inequívocas de haber sido usados. Cuando se trate de personas domiciliadas en el exterior, no se considerará interrumpida su permanencia allá por visitas breves al país en las cuales no haya introducido menaje alguno."

2. Entidades con beneficio de franquicia

De acuerdo con nuestra Ley de Franquicias Aduaneras y sus reformas, Ley de Fomento Industrial y demás disposiciones especiales, en el país se conceden franquicias a los si---

guientes:

Beneficiarios de la Ley de Fomento Industrial
 Gobierno Central
 Instituciones Descentralizadas, tales como: CEL, CEPA,
 FES, Banco Central de Reserva, IVU, IRA, etc.
 Instituciones de Beneficencia
 Compañías Aéreas
 Aviación Civil
 Destilerías de Licores
 Banco Hipotecario de El Salvador
 Contratistas de Obras Públicas
 Municipios
 Templos Religiosos
 Escuelas y Colegios
 Ferrocarriles Internacionales de C.A.
 Tienda Libre del Aeropuerto
 Cuerpo Diplomático y Consular
 Misiones de los EE.UU. de Norte América

Existen franquicias difíciles de justificar, con las cuales se viola el principio de la generalidad y uniformidad de la imposición, y únicamente puede aducirse que son de conveniencia para mantener la estabilidad política del gobierno.

Por razones políticas, no sólo se concede trato espe

cial a los Jefes de Estado y sus familias sino también a funcionarios gubernamentales y a entidades particulares con suficientes recursos.

Lo mismo ocurre con el gremio privilegiado, quienes además poseen su propio puerto de entrada en el cual no existe ninguna restricción ni reglamentación que proteja los intereses del Estado, cuyo monto no puede medirse, por la falta de control de las instituciones fiscalizadoras, lo que constituye un desplazamiento del peso de la carga fiscal hacia los sectores sociales dominados.

Entre las entidades con beneficio de franquicia se ha incluido la Tienda Libre del Aeropuerto. Esta se puede decir que es reciente, ya que fue autorizada el 30 de abril de 1964 ^{1/}, con motivo de inaugurarse la pista para jets y con el objeto de acomodarse a las costumbres de otros países que ofrecen a los turistas productos a precios rebajados, lo cual únicamente es posible liberando de derechos aduaneros los artículos que se proponen para la venta.

El artículo 4º del mencionado decreto establece lo siguiente:

""La adquisición local de artículos o mercaderías nacionales o

^{1/} D. #559, D.O. #87 de 15 de mayo de 1964.

la importación de productos extranjeros, libres de impuestos internos o de derechos aduaneros por parte del dueño del establecimiento comercial, para reponer los que hayan sido vendidos según lo dispuesto en el artículo anterior, se hará mediante facturas o pedidos que visarán el Ministerio de Hacienda y la Corte de Cuentas de la República, con base en los documentos comprobatorios de su venta en las condiciones legales establecidas. En ningún caso podrán devolverse impuestos internos o derechos aduaneros por mercaderías o artículos vendidos en el régimen especial que el presente Decreto establece, aún cuando los propietarios de los negocios no los pudieren continuar adquiriendo o importando por cualquier causa."

Con esta disposición se establece un sistema de reposición de mercaderías, con el objeto de evitar se incremente la existencia de las mismas libres de derechos, y propiciar cualquier fraude.

3. Franquicias cursadas

Tomando por base los informes rendidos a la Asamblea Nacional Legislativa por la Corte de Cuentas de la República, durante los períodos bienales, 1964/65-1970/71, se tiene que en los últimos siete ejercicios fiscales, las franquicias cursadas ascienden a un total de 125.168 documentos, las cuales se han agrupado en la siguiente forma:

Beneficiarios Ley de Fomento Industrial	73.647
Gobierno Central	11.231
Instituciones Descentralizadas	13.785
Instituciones de Beneficencia Pública .	4.039
Cuerpo Diplomático, Consular, y Misio- nes Extranjeras	17.024
Otras	5.442
TOTAL.....	<u>125.168</u>

Haciendo abstracción de las concedidas pro-fomento industrial, que se tratan más adelante, se observa que son numerosas las otorgadas al Cuerpo Diplomático, Consular y Misiones Extranjeras, las que suman 17.024, equivalentes a un 13.5% del total. Al sustraer las pro-fomento industrial (73.647), queda un total de 51.521, en las que las 17.024 representan un 33% aproximadamente.

Si se hiciera una evaluación de las liberaciones de derechos con determinados países, y se comparara con las reciprocidades obtenidas por nuestras representaciones diplomáticas en los países en que están acreditados, se obtendría un valor deficitario que demostraría el fuerte costo de nuestras relaciones internacionales y el precio político que representa la firma de tratados recíprocos.

La entrada de mercaderías en cartones cerrados sin

lugar "a examen" constituyen filtraciones de las rentas fiscales, por lo que sería de interés el determinar los valores dejados de percibir por estos conceptos y establecer un límite para poder negociar el excedente, en beneficio de los intereses nacionales.

Igual importancia reviste las otras liberaciones que se conceden a las distintas instituciones, las cuales constituyen subsidios que no se toman en cuenta en las estimaciones presupuestales.

Según cifras de la Dirección General de Estadística y Censos, de acuerdo con Pólizas de Importación liquidadas, desde 1964 hasta 1971, dejaron de percibirse derechos aduanales por franquicias oficiales y otras franquicias y exenciones varias por un total de 83.1 millones de colones, en la siguiente forma:

(Millones de colones)

<u>Años</u>	<u>Franquicias oficiales</u>	<u>Franquicias y exenc. varias</u>	<u>Totales</u>
1964	4.4	1.8	6.2
1965	7.2	2.1	9.3
1966	12.4	3.4	15.8
1967	5.6	3.8	9.4
1968	9.5	6.0	15.5
1969	4.5	4.6	9.1
1970	5.3	2.9	8.2
1971	5.2	4.4	9.6
	54.1	29.0	83.1

4. Franquicias pro-fomento industrial

La franquicia fiscal constituye una exención o reducción de impuestos, y en lo que se refiere a la industria, se asemeja a un subsidio, en tanto puede repercutir sobre los precios de los productos o las utilidades de la empresa en función de los objetivos que se persiguen.

El subsidio, formalmente, es una asignación presu---puestal que indica pagos o erogaciones que hará el Estado a empresas o individuos, sin esperar recibir productos o servicios recíprocos, o sea sin un "quid pro quo". Representa un gasto de recursos internos o externos de la colectividad a través del Estado. Aunque el Estado no espera un pago o compensación directa, se supone que el otorgamiento del subsidio corresponde a la necesidad de inducir cierta actitud o acción de los beneficiarios.

En lo que se refiere a la franquicia, representa un sacrificio fiscal para el Estado debido a los ingresos que deja de percibir.

En consecuencia el sacrificio o gasto, según el ca--so, constituye un costo de oportunidad en términos de la colectividad, o sea un costo social, pues para efectos de bienestar económico se relacionan los recursos del Estado y el patrimo--

nio individual.

El sacrificio fiscal tiende a inducir a la industria a crear economías externas tecnológicas que benefician a otras industrias y a la estructura socio-económica. De consiguiente las franquicias fiscales, preferentemente, deben concederse a proyectos intensivos en mano de obra, para nuestro país, con siderando que es el factor más abundante, y dejar para segundo término las industrias que requieran más capital que mano de o bra, y que su materia prima dependa en gran medida del exte--- rior, ya que actuando bajo esa orientación se lograrán precios competitivos y un aceptable beneficio marginal social. Como consecuencia, se debe estimular a las empresas que produzcan artículos que sustituyan importaciones, para impulsar la inte--- gración industrial, reducir la salida de divisas y diversifi--- car la producción nacional.

En El Salvador, con el objeto de propiciar el acele--- ramiento del desarrollo económico y estimular las inversiones de capital privado, dando lugar al establecimiento de indus--- trias en el país, se emitió en Enero de 1961 la Ley de Fomento Industrial.^{1/} Esta Ley perseguía fomentar las industrias de transformación de materias primas o artículos semi-elaborados; la conservación de productos agrícolas, forestales, ganaderos,

^{1/} D.No. 64 de 18 enero 1961, D.O. Nº 14 de 20 enero 1961.

pesqueros, avícolas y apícolas; el montaje o ensamble de piezas prefabricadas, etc. etc.

Para los efectos de la referida Ley se clasificaron las industrias en de "iniciación" y de "incremento" dividiéndolas a la vez, en dos clases: "necesarias" y "convenientes". Se califican de "iniciación" "necesarias" a las industrias que tengan por objeto la producción de artículos que no se fabriquen en el país y sean destinados a satisfacer necesidades fundamentales de la población, tales como alimentación, abrigo, salubridad, etc, y las fábricas que modifiquen su estructura a efecto de utilizar maquinaria y técnicas de producción avanzadas.

Las de "incremento" son las demás industrias, a las cuales se le otorgan concesiones de acuerdo a la orientación de la política económica.

Las industrias "convenientes" son las que producen artículos de utilidad e importancia económica para el país sin estar destinados a satisfacer necesidades fundamentales.

Según fueran calificadas las industrias como "necesarias" o "convenientes" se les concedieron franquicias por un término máximo de diez años y mínimo de cinco años.

El Art. 5º de dicha Ley otorga beneficios de franquícia aduanera a la importación de lo siguiente:

a) materiales de construcción para instalar o montar maquinaria de la fábrica de que se trate y para erigir el edificio de la misma.

b) motores, maquinaria, equipo, herramientas, implementos, repuestos y accesorios, para la fabricación de los productos.

c) materias primas y demás artículos necesarios para la producción.

Más adelante se establece que las referidas franquícias estarán condicionadas a la circunstancia de que los productos o materiales que se pretenda importar sean indispensables para la industria de que se trate y que no se produzcan en el país o se produzcan en cantidades insuficientes.

La mayoría de las franquícias aduaneras concedidas a las empresas amparadas en la Ley de Fomento Industrial, corresponde a importaciones de materia prima, materiales de construcción, maquinaria y equipo.

En los informes mencionados anteriormente (Corte de

Cuentas de la República) se hace referencia que en el ejercicio 1963-1964, se procedió a efectuar las liquidaciones de pólizas de importación amparadas en la indicada Ley, las que sumaron un total de impuestos liberados por valor de 4.099.878 colones correspondientes a parte del período.

En la Memoria del Ministerio de Hacienda por el mismo ejercicio fiscal, se informa que las inversiones por importaciones de las empresas favorecidas con la Ley de Fomento, al alcanzaron una cifra de 66.3 millones de colones con una dispensa de impuestos de aproximadamente 9.5 millones de colones.

De acuerdo con los datos obtenidos de los documentos anteriores, se percibió un total de 428.949.000 colones en el período julio/diciembre de 1964 a enero/junio de 1971, por concepto de impuestos de importación, y durante el mismo lapso dejaron de recaudarse impuestos, por acogerse al fomento industrial, por un valor de 166.730.000 colones correspondientes a 73.647 franquicias cursadas, lo que equivale a un 28% del total de la renta teórica (595.679.000 colones).^{1/}

Por muestra obtenida en la Dirección de Contabilidad Central del Ministerio de Hacienda, para los años 67/68, 68/69,

^{1/} renta teórica: 428.949+166.730 = 595.679 miles

y 69/70, se constató que las aduanas marítimas (Acajutla, La Libertad y La Unión) son las que registran mayor movimiento de importaciones y exportaciones de mercaderías, por lo que la proporción de impuestos recaudados y franquicias, corresponde en un gran porcentaje a dichas aduanas.

Al comparar las cantidades obtenidas por pólizas liquidadas con franquicias pro-fomento industrial, con las recaudaciones por impuestos a la importación, en los mismos períodos y en las aduanas marítimas en referencia (ver cuadro N^o 5) se determinan las siguientes cifras:

(Miles de Colones)

	67/68	%	68/69	%	69/70	%
Impuestos recaudados	51.579	77	51.945	71.7	53.705	75.4
Franquicias	15.440	23	20.479	28.3	17.530	24.6
Impuestos liquidados	67.019		72.424		71.235	

Lo anterior demuestra que es significativo el porcentaje de liberación de impuestos que se desplaza como subsidio hacia las empresas acogidas a la Ley de Fomento Industrial, y la fuerte incidencia que la aplicación de dicha Ley ha tenido sobre los recursos fiscales, sin que hasta hoy se hayan evaluado los beneficios directos e indirectos obtenidos por el Estado.

En resumen, las cifras anteriores están indicando que el Estado se está sacrificando en más de un 25% de sus recursos fiscales, y no se ha estimado o medido si este sacrificio es superior o no tiene importancia en relación con los logros obtenidos en el crecimiento industrial y sustitución de importaciones.

Al agregar los 73.5 millones de colones correspondientes a franquicias oficiales y franquicias concedidas a particulares, a los 166.5 millones pro-fomento industrial, se tiene un total de 240 millones de colones dejados de percibir en un período de siete años (1964/1970), lo que demuestra el elevado porcentaje de sacrificio fiscal; esto es sin tomar en cuenta las franquicias que se tramitan sin efectuar la liquidación de pólizas y el contrabando, cuyas cifras no es posible obtener.

En consecuencia, al considerar los ingresos fiscales en el período en referencia en un valor de 429 millones de colones, por concepto de importaciones; y en 240 millones de colones, los impuestos dejados de percibir (pólizas liquidadas), la renta teórica alcanza un valor de 669 millones de colones, representando las exenciones más de un 35% de sacrificio fiscal, las cuales han restado recursos necesarios para el mejor cumplimiento de los programas de desarrollo, o sea que el Estado bien podría incrementar en más de la mitad sus gastos actua

les.

CUADRO N° 4FRANQUICIAS ADUANERAS DE ACUERDO A LEY DE FOMENTO INDUSTRIAL

Años	Número de Franquicias cursadas	Valores
64/65	6.938	₡ 18.429.321.00
65/66	8.002	" 19.602.638.00
66/67	12.259	" 24.036.798.00
67/68	10.620	" 22.598.230.00
68/69	12.166	" 28.527.970.00
69/70	12.964	" 24.638.715.00
70/71	10.698	" 28.895.960.00
Totales	73.647	₡ 166.729.632.00

FUENTE: Informes rendidos a la Asamblea Nacional Legislativa por la Corte de Cuentas de la República, años 1965 a 1971.

COMPARACION DE IMPUESTOS RECAUDADOS Y FRANQUICIAS CONCEDIDAS ADUANAS MARITIMAS (MUESTRA)

(miles de colones)

	Acajutla	La Libertad	La Unión	Total	%
67/68					
Impuestos r.	26.075	20.932	4.572	51.579	77.0
Franquicias	8.471	4.739	2.230	15.440	23.0
Impuestos Liquidados	34.546	25.671	6.802	67.019	100.0
68/69					
Impuestos r.	27.851	19.335	4.759	51.945	71.7
Franquicias	11.648	6.060	2.771	20.479	28.3
Impuestos Liquidados	39.499	25.395	7.530	72.424	100.0
69/70					
Impuesto r.	24.303	19.193	10.209	53.705	75.4
Franquicias	9.607	6.023	1.900	17.530	24.6
Impuestos Liquidados	33.910	25.216	12.109	71.235	100.0

FUENTE: Dirección de Contabilidad Central y Corte de Cuentas de la República.

CUADRO No. 6

DERECHOS ADUANALES NO PERCIBIDOS

(millones de colones)

Años	Franquicia Ley de Fomento	Franquicias varias	Total franquicias
1964	16.3	6.2	22.5
1965	21.3	9.3	30.6
1966	23.8	15.8	39.6
1967	25.0	9.4	34.4
1968	26.1	15.5	41.6
1969	27.4	9.1	36.5
1970	26.6	8.2	34.8
	166.5	73.5	240.0

FUENTE: Indicadores Económicos y Sociales,
CONAPLAN, 1971.

CAPITULO VI

COMERCIO CENTROAMERICANO

1. Tratados de Libre Comercio

El Salvador ha suscrito diversos convenios bilaterales con los demás países de la región, con el propósito de mejorar las relaciones y de fortalecer los vínculos fraternales existentes, promoviendo el desarrollo del comercio y facilitando el intercambio de los productos locales.

El 28 de febrero de 1918, se celebró un Tratado de Libre Comercio con la República de Honduras, que comprendía el tráfico comercial que se efectuara por las respectivas fronteras terrestres o por los puertos del Golfo de Fonseca, teniendo como objetivos principales los siguientes: a) absoluta libertad de comercio entre ambos países, respecto de los productos naturales y los manufacturados con materias primas procedentes de una y otra República; y b) liberación de derechos e impuestos de importación o exportación ya fueran en favor del Fisco, de Municipalidades, Corporaciones públicas o privadas, o de cualquier otra clase de entidades, exceptuando únicamente el café, los cueros de todas denominaciones y los cigarrillos. También se excluyeron del libre comercio los artículos estancados.

El 25 de enero de 1954, se celebró un Protocolo Adicional al Tratado anterior por el que se reformaron algunos artículos, introduciendo medidas restrictivas especialmente en la manufactura de mercaderías y su composición. Por otra parte, se estableció que éstas quedaban sujetas a impuestos o contribuciones nacionales o municipales sobre producción, venta, comercio y consumo establecidos o por establecerse en el país importador.

El 16 de febrero de 1957 se suscribió con Honduras el Tratado de Libre Comercio e Integración Económica, con una duración de dos años, prorrogables automáticamente, en el cual se consignó una lista de 178 artículos manufacturados, exen--tos de gravámenes.

Este convenio se sustituyó por el Tratado de Libre Comercio e Integración Económica celebrado el 9 de enero de 1960, por el cual se liberaron del pago de impuestos sobre la importación y la exportación, derechos consulares, y cualquier otro gravamen 190 productos naturales y manufacturados originarios de ambos Estados, excluyendo tasas de gabarraje, muellaje, almacenaje, manejo de mercaderías, servicios de puerto, custo--dia o de transporte.

En el anexo "B", se consideraron 30 productos sujetos a Tarifa Especial, los cuales se gravaban con impuestos específicos o ad-valorem. Estaban comprendidos en este listado, mercaderías tales como extractos de café, productos de perfumería, dentífricos, jabones, tejidos de algodón, ropa de distintas clases, calzado, etc. etc.

Obsérvese que durante 36 años (1918/1954), se realizó un tráfico comercial ininterrumpido que impulsó la movilidad de factores e incrementó la construcción de vías de comunicación, aunque las recaudaciones fiscales no fueron muy notorias.

Con los demás países centroamericanos se celebraron Tratados de Libre Comercio e Integración así:

Con Nicaragua, el 9 de marzo de 1951, en el que se consideraron 145 mercancías, de las que 111 gozaban del beneficio de libre intercambio y 34 sujetables a control de exportación.

Con Guatemala, el 14 de diciembre de 1951, en el que se incluyeron en forma especial 179 productos, de los cuales 150 se amparaban bajo libre intercambio y 29 sujetables a control de exportación.

El 5 de octubre de 1953, se suscribió con Costa Rica, comprendiendo 156 artículos de libre intercambio y 57 sujetables a control de exportación.

En todos los Tratados Comerciales se siguieron los mismos lineamientos, aceptando seguir manteniendo la "Cláusula Centroamericana de Excepción" en los demás tratados comerciales que se celebraran sobre la base del tratamiento de nación más favorecida, con países fuera de la región.

En junio de 1958, se firmó el Tratado Multilateral de Libre Comercio e Integración Económica, que entró en vi-gencia hasta en 1959, dando mejor impulso al libre comercio, liberando 238 partidas arancelarias, que representaron un 18% del total de partidas de NAUCA. Uno de los propósitos de este Tratado fue la de constituir, "tan pronto como las condiciones fueran propicias una unión aduanera entre sus territorios." Por otra parte se comprometieron a perfeccionar el régimen de libre intercambio en un período de diez años a partir de su vigencia.

También se acordó constituir una Comisión Centroamericana de Comercio, integrada por representantes de cada uno de los países, la que tendría entre otras, las funciones siguientes: a) proponer medidas conducentes y perfeccionamiento de la zona centroamericana de libre comercio; b) proponer

medidas para lograr los fines de la integración económica de los países centroamericanos, elaborando un plan definido, in cluyendo una unión aduanera y el establecimiento de un merca do común en Centroamérica; c) hacer gestiones conducentes a la unificación de aranceles y regulaciones de aduana.

Se estableció que la Comisión Centroamericana daría preferente atención al problema de la unificación de aran celes presentando proyectos de acuerdos contractuales sobre el mayor número posible de productos, a la consideración del Consejo Económico de la Organización de Estados Centroamericanos.

Para complementar el Tratado Multilateral y atender los compromisos contraídos se firmó en San José, Costa Rica, el 1º de septiembre de 1959, el Convenio Centroamerica no sobre Equiparación de Gravámenes a la Importación, teniendo como objetivo establecer una política arancelaria común y constituir un arancel centroamericano de importación acorde con las necesidades de integración y desarrollo económico de Centroamérica, conviniendo en equiparar los gravámenes en un plazo máximo de cinco años desde la vigencia del convenio, y mantener como base del arancel de aduanas de importación la Nomenclatura Uniforme Centroamericana, y como base de valua ción de la parte ad-valorem, el valor CIF de importación.

En este Convenio se establecieron equivalencias fijas, exclusivamente para fines de equiparación, con respecto a las unidades monetarias expresadas en los derechos arance-larios de cada país y una unidad monetaria equivalente al dólar de los Estados Unidos de Norte América. Las equivalen-cias fueron las siguientes: Guatemala 1 quetzal; Honduras, 2 lempiras; Costa Rica, 5.67 ó 6.65 colones, según las disposiciones cambiarias; Nicaragua y El Salvador, una unidad mo-netaria equivalente al dólar de los Estados Unidos.

Para hacer efectivas las bases de la unión aduane-ra, se acordó renegociar los acuerdos multilaterales o bila-terales vigentes con otros países en los cuales se consignan aforos inferiores, en el plazo de un año como máximo, además de obligarse a no suscribir convenios con otras naciones, en los que se contraría el espíritu unionista.

El 6 de febrero de 1960, se suscribió con las Repú-blicas de Guatemala y Honduras un Tratado de Asociación Eco-nómica en el que se prevé la libre movilidad de factores, y se insiste en equiparar la totalidad de los gravámenes sobre la importación preparando las bases de una administración a-duanal común.

El 13 de diciembre de 1960, se suscribe con Guate-

mala, Honduras y Nicaragua, el Tratado General de Integra---
ción Económica Centroamericana, al cual se adhirió posteriorme
mente Costa Rica (1962).

Este Tratado sentó las bases del Mercado Común Centro
americano. En él se reitera el compromiso de constituir
la unión aduanera y adoptar un arancel centroamericano uni--
forme en los términos del Convenio Centroamericano sobre E-
quiparación de Gravámenes a la Importación.

Mediante este Tratado se otorga libre comercio pa-
ra los productos naturales y manufacturados de los países
del área, eximiéndolos del pago de derechos de importación,
consulares, y demás impuestos, sobrecargos y contribuciones,
ya sean nacionales, municipales o de otro orden, a excepción
de un grupo de productos comprendidos en Anexo "A" que se suje
tan a regímenes especiales transitorios, y a los cuales no
se les aplica el Protocolo al Convenio de Equiparación de
Gravámenes.

El Anexo "A" comprende listados de mercaderías co-
munes entre dos países, los cuales se sujetan a restricció--
nes, tales como cuotas de importación, controles de importa-
ción y exportación, preferencias arancelarias progresivas,
etc. las que se irán eliminando en un plazo máximo de cinco
años.

2. Aprobación de Convenios y Reformas a la Tarifa de Aforos

Por Protocolos al Convenio de Equiparación, suscritos en Managua (1960), San José (1962), San Salvador (1963) y Guatemala (1964) se equipararon gran parte de las mercaderías sujetas al Arancel Uniforme Centroamericano.

Por Decreto Legislativo Nº 324 de 11 de junio de 1963 1/ se reformó la Tarifa de Aforos, derogando el tratamiento preferencial concedido a los países que gozaban de los beneficios de la cláusula de la nación más favorecida, e levando los impuestos sobre bebidas alcohólicas; tabaco y sus manufacturas; productos de perfumería, cosméticos, jabones y preparados para limpiar y pulir; equipos de transmisión, telefonía, radiodifusión y televisión, receptores de radio, to cadiscos, grabadores, receptores de televisión; vehículos automotores para carretera; instrumentos musicales, discos fonográficos; estilográficas, lápices automáticos, porta-lápices de toda clase de material.

Por D.L. Nº 366 de 11 de agosto de 1965 2/ se modificó la Tarifa de Aforos, asignando el aforo progresivo correspondiente al 5º año a los tejidos de algodón, y gravamen uni-

1/ D.O. Nº 109 de 13 junio de 1963

2/ D.O. Nº 152 de 23 de agosto de 1965



forme a los tejidos, cintas, elásticos, de cualquier fibra textil, de acuerdo a los postulados del Convenio. Asimismo por D.L. #367 de 16 de agosto de 1965, se ratificó el Acuerdo Especial Centroamericano sobre Equiparación de Gravámenes a la Importación de Tejidos de Rayón y de otras Fibras Artificiales o Sintéticas, por el que se modifica la lista "B" del Protocolo de San José, proponiéndose obtener, en un plazo de cinco años, a partir del 29 de abril de 1964, un aforo uniforme centroamericano sobre dichos artículos. En el Anexo II, figuran los aforos que se aplicarán en cada año del período de transición a las importaciones de tejidos que manufacturen las empresas centroamericanas que utilicen los mismos procesos industriales en la confección de ropa.

3. Arancel Centroamericano de Importación

De acuerdo con el Convenio Centroamericano sobre Equiparación de Gravámenes a la Importación, los países de la región contrajeron el compromiso de constituir un "Arancel Centroamericano de Importación", conviniendo en equiparar los gravámenes a la importación en un plazo máximo de cinco años.

En dicho documento como en sus Protocolos, se establecen dos regímenes de equiparación arancelaria: por el primero todos los países adoptaron de inmediato el aforo uniform

me; y por el segundo, uno o más países adoptaron el gravamen en forma progresiva dentro de un período transitorio de excepción no mayor de cinco años.

A pesar del término perentorio de cinco años señalado en el Convenio, los plazos prescritos para la equiparación progresiva tuvieron vigencias diferentes, debido a las fechas distintas de suscripción de los Protocolos adicionales.

De los 1.512 rubros que contiene la NAUCA, la mayoría han sido ya equiparados. La renegociación entre los países, ocasionada por desgloses de los artículos de importación, aumenta los rubros; por lo que los incluidos dentro del régimen progresivo, no han alcanzado el nivel uniforme acordado, fuera de que se sigue aplicando la clasificación y gravámenes nacionales, en tanto no entre en vigencia el Protocolo de Guatemala, el Segundo Protocolo al Convenio sobre el Régimen de Industrias Centroamericanas de Integración o el Segundo Protocolo de Managua, que contienen los últimos rubros equiparados.

Los rubros pendientes de equiparación en cada uno de los países, según el Arancel de Aduanas Centroamericano (SIECA), llegan a las siguientes cifras:

Guatemala	58
El Salvador	134
Honduras	77
Nicaragua	58
Costa Rica	64

Entre algunos de estos artículos aparecen tanto productos estratégicos, como de importancia fiscal, mencionándose los siguientes: jarabes, sacos de yute, aceite, harina, monedas, petróleo, radios, refrigeradoras, micrófonos, vehículos, etc. etc.

4. Código Aduanero

La unión aduanera coadyuva a la eliminación de trabas en el intercambio de productos a la vez que produce creación y desviación del comercio incrementando las industrias de la región. El código aduanero se considera un estatuto legal que determina los principios generales que rigen el funcionamiento del sistema aduanero, las operaciones comerciales permisibles y la responsabilidad de los importadores y exportadores. En América Latina estos instrumentos se conocen bajo distintas denominaciones: Código de Aduanas, Ordenanza de Aduanas, Ley Orgánica de Aduanas, Código de Procedimientos Aduaneros, etc. etc.

En Centro América, a dicho código se le denomina: Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), y ha sido adoptado con el objeto de dar cumplimiento al compromiso con traído en el Artículo XXIX del Tratado General de Integra--- ción Económica Centroamericana.

Según el artículo I, dicho Código establece: "Las disposiciones básicas de la legislación aduanera común de los países signatarios para la organización de sus servicios aduaneros y la regulación de la administración, conforme a los requerimientos del Mercado Común Centroamericano y de la Unión Aduanera a que se refiere el Artículo I del Tratado Ge neral de Integración Económica Centroamericana."

El contenido del Código es una regulación de la es tructura y funcionamiento de las Aduanas, de sus operaciones, responsabilidades, infracciones, sanciones, etc. etc. Como complemento al Código se emitió el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA) en el que se fi-- jan las modalidades administrativas para simplificar y acele rar el tratamiento aduanero de las mercancías de origen cen- troamericano.

La vigencia del CAUCA, se inició desde el 6 de fe- brero de 1965, al depositar tres países en la Organización

de Estados Centroamericanos dicho instrumento así: Guatemala, 10 de abril de 1964; Nicaragua, 5 de junio de 1964; Costa Rica, 28 de enero de 1965; y después entró en vigencia en El Salvador, al depositarlo el 14 de junio de 1967.

5. Efectos Proceso Integración Centroamericana

Evidentemente el proceso de integración, cuyos objetivos básicos fueron establecidos durante el cuarto período de sesiones de la CEPAL en 1951, ha tenido efectos positivos, significando un estímulo al crecimiento industrial, especialmente en los renglones tradicionales: alimentos, bebidas, tabaco, textiles, madera, etc., los cuales a su vez impulsaron la implantación de industrias intermedias con un grado poco más elevado de procesamiento: estructuras metálicas, cables, alambre de cobre, llantas, cemento, envases de vidrio, etc. etc., así como ciertas materias para la industria química, logrando cambios en la composición de las importaciones, en lo que ha tenido marcada influencia el Arancel de Aduanas Centroamericano.

No obstante el conflicto con Honduras en 1969, que paralizó el comercio con tal país desde el segundo semestre de dicho año, además de las posiciones antagónicas y crisis entre los países miembros, el comercio intrazonal, según datos de la SIECA, tuvo para 1970 un aumento absoluto de 50.4

millones de pesos centroamericanos y un crecimiento relativo de 20.2% con respecto al comercio del año anterior.

Importaciones intracentroamericanas, 1961-1970
(millones de \$Pesos CA)

Año	MCCA	Tasa anual de crecimiento
1961	36.8	
1962	50.8	38.0
1963	72.1	41.9
1964	106.2	47.3
1965	135.5	27.6
1966	174.7	28.9
1967	214.0	22.5
1968	258.3	20.7
1969	249.0	3.6
1970	299.4	20.2

FUENTE: Datos obtenidos en la SIECA.

Se observa que el mayor crecimiento obtenido ha sido en 1970, año en el cual las importaciones intracentroamericanas representaron el 24.0 % de las importaciones totales, y las exportaciones el 27.2 % de las exportaciones totales de los cinco países.

En 1969, como consecuencia del conflicto bélico entre El Salvador y Honduras, el comercio se redujo ligeramente en 3.6%, interrumpiéndose así una serie de años de constante crecimiento.

Por países, el intercambio intrazonal destacó a Guatemala como mayor exportador, en 1969 y 1970 (34.7% y 36.4% del total), siguiéndole El Salvador cuyas exportaciones con destino al área fueron de 28.8% y 32.6% de sus exportaciones totales.

El máximo valor relativo de las importaciones procedentes del área respecto a las importaciones totales, correspondió a El Salvador con 28.3%, luego Nicaragua con 25.2%; Honduras 24.9%; Guatemala 22.8% y Costa Rica 20.8%, durante 1970. (Según informes de SIECA)

La exportación de manufacturas al área centroamericana, de parte de El Salvador, ha registrado un constante crecimiento, representando en 1966 un 25.7% del total de bienes y servicios exportados con un valor de 135.7 millones de colones; reduciéndose en 1969 al perder el mercado de Honduras. En 1970 llegó a 27.5% con un valor de 174.2 millones de colones. De los cinco años el mejor fue 1968 que representó un 34.1% con un valor de 202.1 millones de colones.

En consecuencia la integración regional ha logrado importantes avances en materia de comercio intrazonal. De 1961 en que el comercio zonal ascendió a 36.8 millones de dólares, en 1970 había alcanzado la cifra de 299.4 millones, o sea más de ocho veces.

Entre otros logros obtenidos pueden mencionarse, la creación del Banco Centroamericano de Integración, la creación de incentivos fiscales para el establecimiento de las llamadas industria de integración y los avances hechos para lograr una política monetaria uniforme y un arancel de aduanas común.

Las crisis frecuentes del Mercado Común Centroamericano se han originado por una parte por el incumplimiento de ratificar y depositar los convenios adicionales. Nicaragua ha sido el primero de los países que ha ratificado y depositado oportunamente la mayoría de los instrumentos concertados entre los países centroamericanos.

Por otra parte, en Centroamérica los distintos países otorgan en forma competitiva, en vez de coordinada, incentivos fiscales para industrias que muchas veces son de simple ensamble. Esa falta de coordinación ha dado lugar a la creación de un sector privilegiado que se ha beneficiado en forma ostentosa, con serio perjuicio de los otros sectores; lo que

ha provocado a la vez situaciones de desventaja que detienen el proceso de desarrollo económico y social de los cinco países.

Cabe observar que aunque se han obtenido algunos logros de importancia, el aumento del comercio de la región y la sustitución de importaciones de fuera del área por producción centroamericana, ha ocasionado un fuerte sacrificio fiscal, ya que según cifras de CONAPLAN, de los años 1967 a 1970 dejaron de percibirse por concepto de derechos aduanales por el libre comercio centroamericano un total de 778 millones de colones, lo cual afecta en forma pronunciada sus programas de desarrollo.

6. Impuesto de Estabilización Económica

En julio de 1968 los Presidentes de los países centroamericanos celebraron una reunión en San Salvador, primeramente entre ellos y luego con el Presidente de los Estados Unidos, en la que se puso de manifiesto que, si bien el programa de integración había alcanzado importantes resultados en Centroamérica, eran muchos los obstáculos con que se estaba tropezando. Entre estos obstáculos la cuestión que parecía más apremiante era el déficit de la balanza de pagos de los países de la región, lo que indujo a los Presidentes a reafirmar que entraría en vigor un Protocolo al Tratado General de

Integración Económica con medidas de emergencia para defender esas balanzas de pagos en forma conjunta y mediante disposiciones comunes.

Este plan de defensa fue aprobado en San José, Costa Rica, el 1º de junio de 1968, en la II Reunión Conjunta del Consejo Económico, por el Consejo Monetario y los Ministros de Hacienda de Centroamérica, por el cual se creó un impuesto de carácter general sobre las mercaderías procedentes de terceros países, distinto a los ya existentes a nivel regional, que se aplicaría durante un período de cinco años. El impuesto se denominaba de estabilización económica y representaría el 30% del importe de la liquidación de los derechos aduaneros correspondientes tanto en el caso de mercaderías comprendidas en rubros arancelarios equiparados como en el de las no comprendidas en tales rubros.

Este Protocolo fue adoptado primero por el Congreso de Nicaragua a fines de junio; segundo por el de Guatemala el 23 de julio; en tercer lugar por el de Honduras el 7 de agosto; y después por El Salvador, ratificándolo el Poder Legislativo según Decreto No 145. ^{1/} Por último, Costa Rica, hasta agosto de 1970.

En el artículo 13 de dicho Protocolo, con el mismo

^{1/} D.O. Nº 195 de 17 de octubre de 1968.

objeto de aliviar el deterioro de la balanza de pagos, se establecen impuestos internos al consumo, especificando mediante dos anexos los bienes que podrán gravarse determinando tasas hasta el 10% y hasta el 20%.

En el anexo N° 1 del referido Protocolo se detalla una lista de bienes esenciales que quedan exentos del impuesto de estabilización económica, los cuales suman un total de 110, y comprenden productos básicos, preparaciones medicinales, gasolina, aceites lubricantes, productos químicos, abonos, máquinas y aparatos agrícolas, papel periódico, etc.etc.

En el Anexo N° 2 aparece un detalle de 26 artículos gravables con impuestos internos al consumo, con una tasa hasta del 20 por ciento. En el Anexo N° 3 los gravables con una tasa hasta del 10 por ciento, que llegan a un total de diez. En su mayoría son alimentos, joyas, discos, platos y vasos de cartón, equipos de acondicionamiento de aire, etc.etc.

Aunque el objetivo principal del impuesto de estabilización era el de procurar un mejoramiento en la balanza de pagos, al final ha representado un instrumento que ha proporcionado recursos de importancia para atender las necesidades del Estado.

En El Salvador el 30% fue aplicado a partir del 19

de noviembre de 1968, habiendo percibido en el corto lapso de noviembre y diciembre un valor de 1.38 millones de colones. Entre el mes y medio de 1968 hasta diciembre de 1971 se percibió un total de 40.3 millones de colones, así: 1968, 1.38; 1969, 10.69; 1970, 13.53; y 1971, 14.78 millones de colones, los cuales han sido de importancia para complementar el financiamiento de los programas de desarrollo económico y social del gobierno.

CAPITULO VII

COMPORTAMIENTO DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR

1. Generalidades

Como se ha señalado en capítulos anteriores, los impuestos indirectos durante el período 1961-1970 contribuyeron con un promedio del 73% en el total de ingresos tributarios, y en 1971 participaron con un 66%; ubicándose dentro de este grupo los impuestos al comercio exterior que han significado un promedio del 60% de tales recaudaciones y un promedio del 44% de los ingresos tributarios totales en los once años.

La participación de los derechos aduanales en el producto territorial bruto, a precios de mercado, ha sido de 4.9, 4.7, 4.8, 4.9, 4.5, 4.0, 3.4, 3.6, 4.4, y 3.9 por ciento en cada uno de los años 1962 a 1971 respectivamente, constituyendo una notoria fuente de recursos fiscales.

De los dos renglones, (importación y exportación) los derechos de importación representan más del 60% de las recaudaciones.

En el Cuadro Nº 7 se observa que se registró una tendencia al alza, de los años 1962 a 1965, siendo significa-

tiva en los años 1964 y 1965, para luego descender en los años subsiguientes y recuperarse en 1970, ocurriendo otro nuevo descenso en 1971, notándose que han influido en dichos cambios, especialmente, las recaudaciones por derechos de exportación.

El volúmen de exportaciones se mantuvo en constante crecimiento desde 1962 hasta 1968, reduciéndose en 1969 y 1970 al perder el mercado de Honduras, aunque hubo una recuperación en 1971. En lo que se refiere al valor FOB de las exportaciones también han experimentado la misma trayectoria, notándose que en los años 1970 y 1971 se registró casi el mismo nivel.

En cuanto a las importaciones su volúmen físico ha tenido una tendencia alcista, con pequeñas variantes durante los diez años (1962/1971), registrándose un decremento en 1970, aproximadamente del 20% en relación con 1969, el que es atribuible a la reducción en 1970 de la importación de petróleo crudo y parcialmente refinado, el cual está exento de derechos de importación, por lo que no influye en el porcentaje de recaudación.

2. Derechos de Exportación

Los gravámenes a la exportación comprenden única--

mente tres rubros: café, camarón y mercaderías no clasificadas.

En el Cuadro Nº 8 se detallan los ingresos percibidos durante un período de once años notándose incrementos hasta el año 1965, luego decrementos hasta el año 1969, una fuerte recuperación en 1970 y nuevamente decremento en 1971, mostrando con ello la repercusión que tiene en estos ingresos los cambios que se operan en el sector externo. En el período de 1962 a 1971 se recaudaron 315.4 millones de colones por derechos de exportación, correspondiendo sobre el café más de 300 millones, equivalentes a un 95% de dicho total.

a) Impuesto sobre el café

Sobre este impuesto ya se han presentado varios trabajos en los que se exponen aspectos relevantes destacando su progresividad, traslación, equidad, costo de recaudación, etc. habiéndose elaborado algunos estudios especiales, por lo que únicamente se repetirán los datos más importantes.

El impuesto actual lo regula el Decreto Nº 836 de 13 de septiembre de 1950 y sus reformas posteriores. La base lo constituye el valor libre a bordo en puerto salvadoreño (FOB) del quintal de 46 kg. de café "en oro" que se exporte. Este valor se determina en base a los datos del registro de

contratos de café, con vista de las cotizaciones alcanzadas por el café salvadoreño en el mercado de destino, o en el mercado de Nueva York si se trata de suministro. De dicha cotización se deducen los gastos de transporte y las comisiones comprobadas y demás gastos necesarios relacionados. La compañía Salvadoreña de Café, S.A. y un Delegado del Ministerio de Hacienda, destacado en dicha Compañía, determinan el valor en referencia, expidiendo un permiso de exportación, o de ingreso si se trata de suministro.

Los pagadores del impuesto son los exportadores de café o suministrantes de café a las fábricas de café soluble, en vista del impuesto liquidado en pólizas de exportación o mandamiento de ingreso expedido por el Delegado del Ministerio de Hacienda en la Compañía, para los casos de suministros.

El Art. 1º de la Ley de impuesto sobre exportación de café (Decreto 836) estipula lo siguiente: "Establécese un impuesto progresivo ad-valorem sobre el café que se exporta del país por cualquier vía y con cualquier destino dicho impuesto se aplicará en relación con los incrementos de precio del café de exportación ...". "para los efectos del impuesto se presume de derecho que todo café que en cualquiera de las formas antes expresadas ingrese a plantas o fábricas manufactureras de cafés solubles, esencias de café o de cualquier otra forma del mismo en la República, ha sido exportado

desde el momento de su ingreso. Por consiguiente, los productos manufacturados en aquellas plantas o fábricas, para salir del país no causarán ningún nuevo impuesto de exportación."

Para efectos de control, el art. 5º de dicha Ley dispone que los agentes o representantes de casas extranjeras que compren café en El Salvador, estarán obligados a proporcionar por escrito a la Compañía Salvadoreña de Café, S.A., al Ministerio de Hacienda y a su Delegado en dicha Compañía, informes de toda operación de compra que realicen, dentro de las 24 horas hábiles siguientes de su conclusión.

La tabla que se aplica consiste en una tarifa de tasas progresivas, con una tasa básica del 10 por ciento para cualquier precio hasta US\$30 oscilando hasta el 30 por ciento sobre el excedente de precio por encima de US\$45.

A continuación se expone el siguiente ejemplo de la tabla:

<u>Precio FOB</u> <u>por qq. de 46 Kg.</u>	<u>Impuesto aplicable</u>	<u>Monto del impuesto</u>
Hasta \$30.00	10%	\$ 3.00
\$ 34.00	20% s/exc.de \$30	" 3.80
\$ 35.00	" " " " "	" 4.00
\$ 38.00	25% s/exc.de \$35	" 4.75
\$ 40.00	" " " " "	" 5.25
\$ 45.00	30% " " " \$40	" 6.75
\$ 50.00	" " " " \$45	" 8.25
\$ 55.00	" " " " "	" 9.75

Como se ve la tabla es de estructura progresiva de acuerdo a los aumentos del precio de exportación.

Tenemos entonces que los ingresos por impuesto de café están supeditados al volumen de exportación y a los precios del producto en los mercados internacionales.

En el Cuadro N° 9 podemos observar las variaciones en los impuestos recaudados durante un período de once años.

En 1961 hubo buen precio, pero el volumen exportado no fue muy halagador, en cambio en los años 62 y 63 mejoró el volumen de exportaciones pero bajaron los precios. En los años subsiguientes se nota que los mejores precios se han obtenido en 1965, 1966, 1970 y 1971 y el volumen exportado ha sido aceptable incidiendo con incrementos en las recaudaciones fiscales, destacándose 1970, año en que se lograron ventas en mercados nuevos.

Es de importancia mencionar que El Salvador participa en el Convenio Internacional del Café con el cual se ha logrado un ordenamiento en las ventas y cierta estabilidad en los precios, ya que mediante dicho Convenio se fijan cuotas de exportación de acuerdo a la producción mundial. En los casos de excedentes de producción no incluidos en las cuotas se

han buscado mercados nuevos, fuera del Convenio, para realizar las ventas.

b) Impuesto sobre el camarón

El impuesto sobre el camarón fresco fue creado por Decreto Nº 154 del 5 de junio de 1961. ^{1/} El art. 1º de dicho decreto establece el impuesto de seis centavos de dólares de los Estados Unidos de América, pagadero en colones, por cada 453 gramos netos de camarón que se exporte del país, cualquiera que sea su grado de forma de preparación o conservación.

Su administración corresponde a la Dirección General de la Renta de Aduanas, efectuando la liquidación respectiva la Aduana del puerto de salida.

El procedimiento que se ha venido utilizando, para determinar el impuesto, es el siguiente: el Delegado de Aduana en el Puerto El Triunfo fiscaliza el peso del producto, el cual es envasado en cajas de 50 libras inglesas netas, o algunas veces en cajas de 30 libras. Al estar cargado el furgón en el lugar de origen, éste es sellado por el mencionado funcionario aduanero, quien remite una guía a la Aduana Terrestre, indicando cuantas libras de camarón lleva el furgón. Al

^{1/} D.O. Nº 107, Tomo 191, de 14 junio de 1961.

llegar el furgón a la Aduana, es presentada la póliza de exportación por la firma interesada, para que la aduana liquide el impuesto de exportación (\$0.06 x c/453 gr.) acompañando de una vez el cheque certificado para el pago de dicho impuesto. Ya cancelada la póliza, la Aduana le da salida al furgón refrigerado, poniéndole nuevos sellos, para que pueda ser exportado al lugar de destino.

En la disposición mencionada se estableció la medida de peso de 453 gramos debido a que es el equivalente de una libra inglesa, que es la medida de peso usada en los mercados importadores de dicho producto, razón por la cual los envíos y documentos de embarque se emiten con base en dicha medida. En consecuencia la cantidad de 453 gramos se considera como unidad imponible para efectos del impuesto.

En el Cuadro Nº 8 se observa que las recaudaciones de este impuesto pasaron de un millón de colones durante los años 1962 a 1964, representando un promedio del 4.4% de los derechos de exportación, y en el 66 y 70, 3.3% y 2.1%. En los años 1965, 1967/69 y 1971 los ingresos recaudados por derechos de importación de camarón fresco no fueron muy halagadores, aparentando que es un rubro que ya no contará con crecimientos satisfactorios.

c) Impuestos sobre mercaderías no clasificadas

Bajo este rubro se registran los artículos de la fuente específica 079, que comprende el impuesto de exportación del oro y de la plata, y el de todas las demás mercancías que pagan solamente \$1.10 en concepto de Papel Póliza y Liquidación.

En consecuencia el mayor incremento lo constituyen los derechos percibidos por la exportación de oro y plata en barras, lingotes, polvos, eslima u otra forma, y brozas minerales por las que se paga el 3% ad-valorem.

En el Cuadro Nº 8 se observa que los valores percibidos por este rubro no tienen mucha importancia, pues ni siquiera han llegado sus recaudaciones anuales a ₡35.000.00.

En los años 1970 y 1971, aparecen con 4.3 y 3.3 millones de colones, pero en realidad no significan incrementos por conceptos incluidos en este renglón, pues la diferencia corresponde, según datos obtenidos en fuentes responsables, a que se agregaron en este rubro los derechos de exportación causados por nuestro principal producto, por ventas efectuadas en mercados nuevos.

3. Derechos de Importación

En el capítulo IV se hace una relación sobre la de-

terminación y recaudación de los derechos de importación, indicando que están clasificados de acuerdo a un Manual autorizado por el Ministerio de Hacienda en el que se incluyen todas las mercaderías importadas sujetas al pago del impuesto, específico y/o ad-valorem establecidos en la Tarifa de Aforos.

La tarifa comprende la clasificación y arancel centroamericano (NAUCA), en el que se distinguen diez secciones (las cuales se detallan en Anexo Nº 3), así: 1. productos alimenticios; 2. bebidas y tabacos; 3. materiales crudos; 4. combustibles y lubricantes; 5. aceites y mantecas; 6. productos químicos; 7. productos manufacturados; 8. maquinaria y mate--rial de transporte; 9. artículos manufacturados diversos; y 10. animales vivos no especificados en otra parte, transacciones especiales, oro y otros valores.

Los derechos por importaciones, como ya se ha indicado anteriormente, representan un porcentaje significativo entre los ingresos tributarios.

En los cuadros Nos. 10 y 11 se consignan de acuerdo a la clasificación de la NAUCA, los distintos grupos de mercaderías que han causado impuestos aduaneros en un período de 10 años (1962/1971), en los que se advierte que se ha obtenido una recaudación de 612.5 millones de colones equivalentes al 66% de los impuestos al comercio exterior. Dentro de este

total se incluyen 40.4 millones correspondientes al impuesto de estabilización económica, que se comenzó a aplicar desde noviembre de 1968, por lo que queda una recaudación neta de 572.1 millones de colones en el período.

Los cuadros en referencia muestran que los grupos más representativos en el total de recaudaciones han sido los siguientes:

	Totales	%
4. Combustibles y lubricantes	56.3	9.2
6. Productos químicos	64.1	10.5
7. Productos manufacturados	197.2	32.2
8. Maquinaria y material de transporte	137.3	22.4
9. Artículos manufacturados diversos	84.3	13.8
	<hr/>	
Totales	539.2	88.1
	<hr/>	

En estas recaudaciones se ha incluido el impuesto adicional de estabilización económica, por lo que al deducirle lo correspondiente a los años 1969/71, se tiene:

Grupo No.	Derechos aduan.	Impto. estabil.	Total impuesto
4	56.2	0.1	56.3
6	60.8	3.3	64.1
7	184.3	12.9	197.2
8	125.5	11.8	137.3
9	77.8	6.5	84.3
Totales	504.6	34.6	539.2

Lo anterior demuestra la incidencia que tiene el im puesto de estabilización económica en los grupos de mercade-- rías relacionadas, representando un 6% de los ingresos.

Al analizar cada uno de los grupos, en base a las cifras del cuadro No. 10, se nota que en los primeros tres, los productos alimenticios se mantuvieron casi en la misma proporción de 1962 a 1966, obteniendo incrementos sucesivos desde 1967 hasta 1970. Sobre bebidas y Tabacos ocurrió lo mismo en los años del 62 al 66, registrándose decrementos de 1967 a 1971, y sobre materiales crudos, y aceites y mantecas sus recaudaciones son muy reducidas por lo que no interesan sus variaciones.

En el grupo de combustibles y lubricantes se conta-

ba con ingresos de importancia, como se puede apreciar de 1962 a 1964, pero la instalación de la refinería de petróleo en Acajutla, a la que se le concedió la importación sin impuestos del petróleo crudo, dió lugar a una reducción de los derechos aduaneros en los años subsiguientes en más de diez millones de colones.

Los productos químicos tuvieron pequeñas variantes de 1962 a 1969, registrándose un incremento significativo en 1970 que subió en más de un millón de colones.

Los productos manufacturados han representado un 32% de los ingresos, tuvieron tendencia al crecimiento de 1962 a 1965, operándose decrementos sucesivos desde 1966 hasta 1969 y logrando recuperaciones en 1970 y 1971.

Sobre maquinaria y material de transporte se ha registrado una tendencia ascendente aunque hubieron variantes en 1967 y 1968, pero se recuperó en 1970 con un aumento de más de cuatro millones de colones y 1971 con más de un millón. Este es otro de los renglones de importancia en las recaudaciones, pues ha representado más del 22% del total y tiene perspectivas de seguir incrementándose ya que incluye artículos preferentes, tales como aparatos receptores de televisión, vehículos automotores, repuestos, etc.

En Artículos Manufacturados Diversos también tuvo su tendencia alcista hasta 1966, con oscilaciones en 1967 y 68, para volver a su ritmo ascendente en los años 1969 al 71, registrándose en este último año un aumento de 1.5 millones de colones en relación con 1970. Se incluyen, en este grupo, entre otras mercaderías, muebles y sus accesorios, artículos de vestuario, calzado, instrumentos profesionales, aparatos fotográficos y ópticos, relojes, etc.

En resumen los ingresos por derechos de importa---ción han tenido oscilaciones de importancia en las cuales han influido principalmente:

a) el volúmen de las importaciones, especialmente de los artículos gravados con los dos impuestos (específico y ad-valorem), pudiendo citarse el año 1969 en el que se registró una reducción de impuestos de cinco millones de colones y en el volumen de importaciones un decremento de 10.7 millones.

b) Las franquicias otorgadas a los distintos sectores amparados en diversas leyes y decretos especiales de exención de impuestos y las importaciones del gobierno que no están sujetas al pago de impuestos.

c) Las medidas de tipo monetario y cambiario adopt

das por el Banco Central de Reserva por las cuales estableció un control en la expansión de las importaciones en los últimos años, y

d) El Impuesto de Estabilización Económica, aplicado de acuerdo con el protocolo al Tratado General de Integración Económica desde noviembre de 1968, por el que se han incrementado los ingresos en un promedio del 25% en los tres años de vigencia.

(millones de kilogramos y millones de colones)

Años	E X P O R T A C I O N E S		I M P O R T A C I O N E S				Total	%		
	Volumen	Valor FOB	Derechos	%	Volumen	Valor CIF			Derechos	
1962	277.0	340.8	21.1	26.0	595.4	312.0	60.0	74.0	81.1	100
1963	517.2	384.6	22.7	27.4	971.1	379.4	60.2	72.6	82.9	100
1964	550.7	445.2	31.5	33.1	1.189.1	477.8	63.9	66.9	95.4	100
1965	517.8	471.8	36.8	37.0	1.042.8	501.4	62.7	63.0	99.5	100
1966	516.1	472.3	33.7	35.0	1.229.6	550.0	62.7	65.0	96.4	100
1967	566.4	518.1	31.1	34.4	1.205.8	559.8	59.4	65.6	90.5	100
1968	640.1	529.3	24.4	31.6	1.278.0	533.8	52.9	68.4	77.3	100
1969	583.7	505.3	27.4	32.4	1.137.0	523.1	57.2	67.6	84.6	100
1970	436.7	570.8	48.5	42.7	869.3	534.0	65.0	57.3	113.5	100
1971	492.0	571.0	38.2	35.9	1.268.0	618.5	68.3	64.1	106.5	100
		<u>4.809,2</u>	<u>315,4</u>			<u>4.989,8</u>	<u>612,3</u>		<u>927,7</u>	

FUENTE: Anuarios Estadísticos Dirección General de Estadística y Censos.

CUADRO N° 8

INGRESOS POR DERECHOS DE EXPORTACION DE 1962 a 1971

(en miles de colones)

Años	Sobre Café	%	S/Cama rón	%	Merc. N.C.	%	Total	%
1962	19.930	94.51	1.146	5.43	12	0.06	21.088	100.0
1963	21.632	95.39	1.026	4.53	19	0.08	22.677	100.0
1964	30.461	96.53	1.072	3.40	21	0.07	31.554	100.0
1965	36.012	97.88	761	2.07	17	0.05	36.790	100.0
1966	32.556	96.55	1.131	3.35	33	0.10	33.720	100.0
1967	30.145	97.05	890	2.87	25	0.08	31.060	100.0
1968	23.660	96.91	723	2.96	32	0.13	24.415	100.0
1969	26.525	96.79	851	3.11	28	0.10	27.404	100.0
1970	43.121	88.96	1.028	2.12	4.324	8.92	48.473	100.0
1971	33.901	88.65	947	2.47	3.395	8.88	38.243	100.0
TOTA- LES	<u>297.943</u>		<u>9.575</u>		<u>7.906</u>		<u>315.424</u>	
	=====		=====		=====		=====	

FUENTE: Informe Complementario Constitucional del Ministerio de Hacienda.

CUADRO N^o 9
EXPORTACION DE CAFE

Años	Kilo-gramos (miles)	Valor ¢ (millones)	Precio medio por qq.(46kg.)	Impuestos recaudados (millones)
1961	86.573	175.4	93.18	22.3
1962	104.564	189.2	83.21	19.9
1963	101.092	186.5	84.85	21.6
1964	109.341	232.1	97.66	30.5
1965	99.864	238.9	110.04	36.0
1966	96.987	222.6	105.56	32.5
1967	121.492	242.7	91.90	30.1
1968	118.180	230.5	89.70	23.7
1969	112.049	217.9	89.47	26.5
1970	110.952	278.1	115.30	43.1
1971	97.901	228.5	107.39	33.9

FUENTE: Dirección General de Estadística y Censos-Comercio Exterior.

CUADRO No. 10

INGRESOS POR DERECHOS SOBRE LA IMPORTACION DURANTE LOS AÑOS 1962 a 1971

(En Miles de Colones)

	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969	1970	1971	Totales
<u>DERECHOS DE IMPORTACION</u>	<u>60.015</u>	<u>60.237</u>	<u>63.930</u>	<u>62.745</u>	<u>62.678</u>	<u>59.386</u>	<u>52.912</u>	<u>57.200</u>	<u>65.033</u>	<u>68.327</u>	<u>612.463</u>
1. Productos Alimenticios	4.412	3.987	3.936	3.748	3.997	5.259	5.625	5.697	6.224	6.199	49.084
2. Bebidas y Tabacos	2.054	2.283	2.179	2.225	2.115	1.643	1.680	1.707	1.495	1.016	18.397
3. Materiales crudos, no comestibles, excepto combustibles.	141	92	116	153	126	98	98	163	236	277	1.500
4. Combustibles y lubricantes, Minerales y Productos Conexos	14.651	11.260	9.218	3.713	3.058	2.797	2.894	2.851	3.160	2.718	56.320
5. Aceites y Mantecas de Origen Animal y Vegetal	905	686	180	151	121	179	233	453	536	483	3.927
6. Productos Químicos	5.794	5.875	6.180	6.642	6.593	6.168	5.965	6.338	7.380	7.231	64.166
7. Productos Manufacturados Clasificados principalmente según el material.	19.364	19.411	22.261	23.487	21.891	20.582	16.987	16.458	17.672	19.154	197.267
8. Maquinaria y Material de Transportes.	6.146	9.397	11.814	13.770	15.037	14.149	11.586	15.129	19.463	20.856	137.347
9. Artículos Manufacturados Diversos	6.543	7.238	8.029	8.847	9.732	8.500	7.826	8.391	8.857	10.380	84.343
10. Animales vivos N.E.P., Transacciones especiales Oro y Otros Valores	5	8	17	9	8	11	18	13	10	13	112

FUENTE: Informes Complementario Constitucional del Ministerio de Hacienda a la Asamblea Legislativa 1962/71.

INGRESOS POR DERECHOS SOBRE LA IMPORTACION DURANTE LOS AÑOS 1962 a 1971

PORCENTAJES

	1962	1963	1964	1965	1966	1967	1968	1969	1970	1971	Total
	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
1. Productos Alimenticios	7.3	6.6	6.1	6.0	6.4	8.8	10.6	10.0	9.6	9.0	8.0
2. Bebidas y Tabacos	3.4	3.8	3.4	3.5	3.4	2.7	3.1	3.0	2.3	1.5	3.0
3. Materiales crudos, no comestibles, excepto combustibles	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.3	0.4	0.4	0.2
4. Combustibles y lubricantes, Minerales y Prod. Conexos	24.4	18.7	14.4	6.0	4.8	4.7	5.4	5.0	4.8	4.0	9.2
5. Aceites y Manteca de origen Animal y Vegetal	1.5	1.1	0.3	0.2	0.2	0.3	0.4	0.8	0.8	0.7	0.6
6. Productos Químicos	9.7	9.7	9.6	10.6	10.5	10.4	11.2	11.0	11.3	10.6	10.5
7. Productos Manufacturados Clasificados principalmente según el material.	32.3	32.2	34.8	37.4	34.9	34.6	32.1	28.7	27.2	28.0	32.2
8. Maquinaria y Material de transporte	10.2	15.6	18.4	21.9	24.0	23.8	21.9	26.4	29.9	30.5	22.4
9. Productos Manufacturados Diversos	10.9	12.0	12.5	14.1	15.5	14.3	14.8	14.6	13.6	15.2	13.8
10. Animales vivos N.E.P., Fracciones especiales Oro y Otros Valores.	0.1	0.1	0.3	0.1	0.1	0.2	0.3	0.2	0.1	0.1	0.1

CAPITULO VIII

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

1. El conjunto de impuestos de un país permite obtener los recursos necesarios para financiar su desarrollo facilitando la realización de determinados gastos de capital que incentiven la iniciativa privada.

Se señalan como recomendables en las etapas del proceso de crecimiento, especialmente, los impuestos sobre ventas y sobre consumos específicos, por constituir instrumentos de limitación del consumo, teniendo gran importancia los que gravan las importaciones y exportaciones, que entre otras cosas, protegen y fomentan la industria nacional.

2. El comportamiento de los impuestos en los últimos diez años evidencia que los ingresos corrientes han constituido la mayor fuente de financiamiento del Estado, representando en los años 1961 a 1970 más del 90% del total de los recursos anuales del gobierno central. En el año 1971, su participación se redujo a 84% al incrementarse los préstamos directos del exterior que se necesitaban para atender los programas de inversión.

Entre los ingresos corrientes, los clasificados como tributarios son los que generan más ingresos, pues siguen representando más del 90% de dicho grupo, entre los cuales los impuestos indirectos constituyen un promedio del 73%.

3. La tasa tributaria se ha mantenido casi constante en los últimos diez años, registrándose fluctuaciones desde 9.5% en 1962 hasta 10.6% en los años 1964 y 1965; aunque en 1968 presentó un ligero descenso, y en 1971 alcanzó un porcentaje de 10.4%.

Lo anterior indica la baja productividad de los tributos durante el período en referencia, los cuales no han generado el ahorro necesario para propiciar el financiamiento de programas de bienestar general y de inversión, teniendo que recurrirse a préstamos del exterior.

4. El comportamiento de los impuestos en la última década no ha tenido variaciones muy significativas, pues la política fiscal en lo que se refiere a los ingresos se ha dirigido a conservar el proceso de recaudaciones, aunque la mejora en la administración de algunos impuestos ha dado lugar a obtener mayores exacciones con lo cual se ha logrado contar con un buen porcentaje de recursos para atender las necesidades del Estado.

El excedente de los ingresos tributarios en el finan
ciamiento de los demás gastos del Estado es insuficiente para
atender un proceso de desarrollo económico y social que impli
ca un crecimiento del gasto para alcanzar la prospectiva eco-
nómica conveniente.

Las principales reformas efectuadas al sistema imp
ositivo y que han tenido incidencias favorables dentro de los
ingresos, han sido la del impuesto sobre la renta en 1963 y
la del impuesto de timbres fiscales en 1970, incrementándose
las recaudaciones de éste último, aproximadamente en un 239 %
en 1971.

5. La trayectoria histórica de los impuestos al co
mercio exterior muestra el poco interés que ha tenido el Est
ado en adaptarse a las distintas condiciones económicas y polí
ticas imperantes. Por ejemplo el impuesto a la exportación
de café, que se considera fue creado primeramente en 1884, tu
vo reformas sucesivas en los años 1889, 1894, 1898 hasta
1911, después en 1941 y en 1943 (que se comenzó a fijar anua
lmente) hasta quedar permanente en septiembre de 1950, mante-
niendo su vigencia desde hace más de veinte años.

En lo que se refiere a los derechos aduanales, es-
tos comenzaron a regir desde 1821, entrando en vigor la prime



ra tarifa a los 28 años (1849) y hasta los 43 años (1892) por medio de las codificaciones de Leyes de Hacienda se mejoraron los procedimientos para registro de mercaderías. Treinticinco años después (1927) se refundieron todos los decretos dispersos relativos a los derechos aduaneros, para denominarlos en el año 1933 "derechos de importación" y aplicar un solo régimen de gravámenes fiscales, estructurando después en 1934 la 9a. edición de la Tarifa de Aforos la cual fue sustituida en 1941, hasta llegar a la tarifa vigente (1959) que contiene reglas y procedimientos internacionales modernos en el que se ha adoptado el sistema de clasificación basado en la NAUCA.

Los convenios con países europeos influyeron durante muchos años en la cuantificación de los impuestos, entre ellos el suscrito con Francia en 1901 -Tratado Zaldívar Delcasé- y en 1934 el suscrito con Italia -Tratado Araujo Grazzi- que estuvieron vigentes hasta el año 1942 y se extendieron sus efectos hasta 1959, mientras se efectuaba una reforma general a la tarifa de aforos.

Lo anterior demuestra que ha sido hasta en los últimos años y con motivo del impulso hacia el crecimiento económico y a la integración centroamericana, que se han estructurado en forma moderna las tarifas de importación.

6. La determinación y recaudación de los impuestos

al comercio exterior está convenientemente regulada y fiscalizada por las dependencias correspondientes, existiendo recintos fiscales en los principales lugares de percepción de mercaderías. Sin embargo las disposiciones legales y la vigilancia hacendaria no han sido suficientes para evitar el continuo ingreso fraudulento de determinadas mercaderías.

Algunas cuotas arancelarias protectoras de mercancías producidas en el país cuyo consumo es indiferente, y en la que se tiene preferencia por los artículos importados similares y de demanda sostenida, propician el tráfico ilegal, proveyendo un incremento en el contrabando al operarse un aumento consecuente de consumidores, lo que constituye un problema muy serio que lesiona la economía nacional.

7. La liberación de derechos aduanales ha significado una retribución fiscal muy onerosa que ha restado recursos de importancia, citándose la influencia de las siguientes causas:

a) Las franquicias otorgadas al Cuerpo Diplomático, Consular y Misiones Extranjeras las que ascendieron a 17.024 durante los períodos bienales 1964/1965 a 1970/1971, las cuales debido a que no se liquidan las pólizas respectivas no se puede determinar el costo que representan, además de que dado

a que no hay lugar "a examen" de los cartones correspondientes contentivos de mercancías, no se puede identificar la clase de artículos que ingresan al país libre de derechos.

b) Las franquicias oficiales, que de acuerdo a pólizas liquidadas en el período de 1964 hasta 1971, ascendieron a un valor de 54.1 millones de colones, lo cual constituye un subsidio indirecto que no se cuantifica dentro de las estimaciones de gastos presupuestales.

c) Las franquicias y exenciones varias otorgadas a distintas instituciones y personas particulares que ascendieron a 29 millones de colones en el mismo período, significando filtraciones dentro de los recursos fiscales cuyo beneficio social no se ha medido.

d) Los ingresos de mercaderías por puertos no fiscalizados en los que no existe ninguna restricción ni reglamentación que proteja los intereses del Estado, y cuyo monto tampoco puede medirse por la falta de control de las instituciones fiscalizadoras, constituyendo un flagrante desplazamiento de la carga fiscal de un grupo hacia los sectores sociales dominados.

8. Para propiciar el aceleramiento del desarrollo

económico y estimular las inversiones de capital privado, se han concedido liberaciones de impuestos a las industrias de "iniciación" o de "incremento", necesarios o convenientes que se han acogido a estas regulaciones.

La mayoría de las franquicias concedidas corresponden a importaciones de materia prima, materiales de construcción y maquinaria y equipo, ascendiendo en un término de siete años (1964/1965 a 1970/1971) a un valor de 166.7 millones de colones.

Las cifras anteriores han representado un 25% de los recursos fiscales, y no se ha estimado o medido si este costo es superior o no tiene importancia en relación con el crecimiento industrial y sustitución de importaciones, fuera de que algunas empresas acogidas al Convenio Centroamericano de Incentivos Fiscales para el Desarrollo frecuentemente están renegociando la exención de impuestos, argumentando ser esa la única forma de mantener precios competitivos y un nivel de empleo conveniente.

9. El Mercado Común Centroamericano, originado por el Tratado General de Integración Económica Centroamericana ha influido en la adopción de un arancel centroamericano uniforme.

El proceso de integración económica centroamericana

ha significado un estímulo al crecimiento industrial, especialmente en los renglones tradicionales, los cuales a su vez han impulsado la implantación de industrias intermedias con un grado poco más elevado de procesamiento, logrando cambios en la composición de las importaciones, e importantes avances en materia de comercio intrazonal.

Sin embargo, el aumento del comercio de la región y la sustitución de importaciones de fuera del área por producción centroamericana, ha ocasionado un fuerte sacrificio fiscal, ya que según cifras de CONAPLAN, de los años 1967 a 1970 dejaron de percibirse por concepto de derechos aduanales por el libre comercio centroamericano, un total de 778 millones de colones, lo cual afecta en cierta forma sus programas de desarrollo.

En lo que se refiere al impuesto de estabilización económica cuyo objetivo principal fue el de procurar un mejoramiento en la balanza de pagos, al final ha significado un instrumento de importancia que ha proporcionado relevantes recursos al presupuesto nacional. Entre el mes y medio de 1968 hasta diciembre de 1971 se percibió un total de 40.3 millones de colones con lo cual se reforzaron los ingresos del Estado.

10. Los derechos aduanales han constituido una notoria fuente de recursos fiscales, sobresaliendo entre ellos los

derechos de importación que significan más del 60% de dichas recaudaciones.

Las variaciones ocurridas en la percepción de gravámenes a la exportación han sido influenciadas por los cambios que se operan en el sector externo, y en lo que se refiere a la exportación de café se considera beneficiosa su participación en el Convenio Internacional del Café, pues se ha logrado un ordenamiento en las ventas y cierta estabilidad en los precios, aunque la sujeción de cuotas obliga a buscar mercados nuevos para colocar los excedentes.

En un período de diez años (1962/1971) se ha obtenido una recaudación de más de 315 millones por impuestos de exportación correspondiendo al impuesto sobre el café más de 300 millones, equivalentes en más del 95% del total. Por derechos de importación se recaudaron 612.5 millones de colones en los que se incluyen 40.4 millones correspondientes al impuesto de estabilización económica, por lo que al restarlos queda una cifra de 572.1 millones de colones recaudados en el período.

Los grupos clasificados por NAUCA que más recursos han proporcionado son los Productos manufacturados y Maquinaria y Material de Transporte, que en conjunto produjeron ingresos por valor de 309.8 millones de colones (excluido el impuesto de estabilización económica) equivalentes al 54% del total

recaudado.

Los ingresos por derechos de importación han tenido oscilaciones de importancia, influyendo el volumen de importaciones, especialmente de los artículos gravados con los dos impuestos (específico y ad-valorem) y las medidas de tipo monetario y cambiario adoptadas por el Banco Central de Reserva por las cuales estableció un control en la expansión de las importaciones en los últimos años.

RECOMENDACIONES

1. Para elevar la productividad de los distintos impuestos es conveniente realizar un estudio sobre la administración de los mismos, en vez de buscar nuevas figuras impositivas que incrementarían la espiral inflacionaria.

En tal virtud, es necesaria una organización adecuada de las dependencias encargadas de la aplicación y determinación de las bases impositivas; la implantación de sistemas de investigación que faciliten la calificación de entes con capacidad tributaria, así como también es necesaria la revisión de las disposiciones legales que rigen los gravámenes, para analizar su composición y evitar evasiones y filtraciones frecuentes de los recursos fiscales.

2. Realizar un estudio que comprenda un listado de mercaderías importadas de elevado valor específico y de demanda sostenida, que por producirse artículos sustitutivos en el país se les ha gravado con un impuesto proteccionista considerable, a efecto de analizar la conveniencia de eliminar el arancel respectivo para lograr contrarrestar el contrabando.

3. Formular las liquidaciones de pólizas de artículos importados por el Cuerpo Diplomático, Consular y Misiones Extranjeras, y llevar estadísticas sobre el ingreso de tales mercaderías con el objeto de evaluar el costo de los convenios internacionales y tener oportunidad de renegociar los que impliquen demasiadas liberaciones de derechos.

4. Incluir dentro de las estimaciones presupuestales de las entidades oficiales, cantidades adecuadas para financiar la importación de mercaderías necesarias para su funcionamiento, a efecto de tener un ordenamiento y una limitación sobre las erogaciones anuales.

5. Clasificar las empresas autónomas descentralizadas con autosuficiencia financiera (tales como el Banco Hipotecario, y similares) y formular un análisis sobre su grado de participación en la actividad económica del país con el objeto de determinar la conveniencia de establecer una tasa impositiva, equivalente a un porcentaje, que deberá aplicarse sobre

los derechos que causen las importaciones de artículos para su consumo, con lo cual habría oportunidad de obtener restituciones de gastos administrativos aduaneros ocasionados por dichas importaciones.

Asimismo las franquicias y exenciones varias concedidas a instituciones y personas particulares, deberán regularse estableciéndose reintegros de costos administrativos, para lo cual se tienen que liquidar las pólizas correspondientes sobre las que podría determinarse el pago por lo menos de un 50% de los derechos aduaneros calculados.

6. Es conveniente legislar sobre los ingresos de mercaderías en los puertos no fiscalizados, estableciendo controles que permitan determinar el costo de los "gastos improductivos" y poder restringir en cierta forma el inmoderado tráfico comercial, que no sólo lesiona los intereses fiscales sino que compite ventajosamente con el comercio nacional.

7. En las franquicias concedidas pro-fomento industrial existen filtraciones con respecto a la utilización de los artículos importados, sobre todo en las industrias que poseen almacenes de distribución, en los que ponen a la venta parte de la materia prima, máxime en los casos en que estas constituyen productos semi-elaborados, por lo que deben controlarse las necesidades de insumos de tales industrias para rela

cionarlas con los niveles de importación y evitar la competencia desmedida con los distribuidores de los mismos artículos, a efecto de que restituyan al Estado los gravámenes correspondientes.

8. Preocuparse por terminar los estudios relativos a la equiparación de gravámenes a la importación en consonancia con el Arancel de Aduanas Centroamericano.

9. Para evitar el incremento del sacrificio fiscal debe realizarse un estudio sobre la posición y estructura económico financiera de las empresas que se amparan al Convenio Centroamericano de Incentivos Fiscales para el Desarrollo, por medio del cual frecuentemente están renegociando la protección, con lo que logran liberarse del pago de impuestos, para lo cual habrá que determinar su eficiencia productiva y absorción de mano de obra.

10. Por último es de importancia analizar la estructura arancelaria del país haciendo una evaluación de los distintos artículos gravados tanto con gravámenes ad-valoren como específicos, para considerar que clase de artículos, que actualmente tienen solo una imposición, pueden asimilarse con gravámenes mixtos procurando reducir al mínimo los artículos cuya importación está exenta de impuestos.

ANEXO No. 1TERMINOLOGIA IMPOSITIVA

Los términos técnicos corrientemente utilizados, por las distintas literaturas económicas, convergen en las mismas definiciones, teniendo variantes muy insignificantes, por lo que siguiendo principalmente a Karl Theodor Von Eheberg, en su "Compendio de Hacienda Pública", pueden considerarse los siguientes términos.

Fuente del impuesto. Lo constituye la masa de bienes de donde éste procede, o de donde debiera proceder, con arreglo a las intenciones del legislador.

En última instancia, dicha fuente es el ingreso de los contribuyentes, bien considerado en su totalidad o en las distintas partes que lo integran, como ocurre con los impuestos de productos, en los cuales éstos se consideran por regla general, como la fuente impositiva. La misma consideración se aplica a los casos en que el impuesto no recae inmediatamente sobre el ingreso, sino sobre su empleo, el gasto o el consumo.

Fuente jurídica del impuesto. El impuesto encuentra su fuente jurídica en la ley (En El Salvador, art. 119 de

la Constitución Política), sea ella una ley formal o decreto legislativo, emanado del Poder Ejecutivo en virtud de una ley delegatoria, sea un decreto para convertirlo en ley emanado del gobierno en caso de urgencia y necesidad.

Base de la imposición. Es la magnitud o cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto. (cuantía de las rentas, del patrimonio o la cantidad o valor de las mercaderías gravables).

Objeto de la imposición. Es el objeto gravado por el impuesto (ingreso, producto, azúcar, etc.) y de donde éste, por lo general toma el nombre. Así tenemos impuesto sobre la renta, sobre el café, etc.

Unidad fiscal o unidad del impuesto. Es la medida concreta que se utiliza para calcular lo que devenga cada uno de los contribuyentes.

Ernesto Flores Zavala dice que "es la cosa o cantidad delimitada en medida, número, peso, etc. sobre la que la ley fija la cantidad que debe pagarse por concepto de impuesto y que servirá para hacer el cálculo correspondiente en cada caso concreto. Por ejemplo: un kilo de sal, un litro de alcohol, determinada cuantía de renta, etc." (+)

(+) Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, México, 1955.

Cuota del impuesto. Es la cantidad en dinero o en especie que se percibe por unidad tributaria, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa en forma de tanto por ciento o sea la alícuota aplicable a la unidad impositiva y que se conoce también por pie del impuesto.

Tarifas. Son las listas de unidades y de cuotas correspondientes, para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría.

Tarifas flexibles. Se refieren a los impuestos de importación o exportación.

Son las cuotas de impuestos sujetas a aumento o disminución, de parte del Poder Ejecutivo, el cual puede además suprimir o crear renglones de las tarifas o restringir o prohibir las importaciones o exportaciones.

Sujeto impositivo. Es la persona natural o jurídica obligada legalmente a hacer efectiva la deuda tributaria, propia o ajena.

Llevador del impuesto. Es el que en definitiva lo paga con cargo a su ingreso o patrimonio.

Los términos, sujeto impositivo, destinatario y lle

vador del impuesto, frecuentemente coinciden, o sea que el sujeto de la imposición es la persona gravada y la que paga el impuesto.

Otras veces, el sujeto impositivo desplaza el impuesto sobre otras personas; esto ocurre en los casos en los que el consumidor de un artículo soporta el pago del impuesto.

Repercusión. Es el proceso en virtud del cual consigue el contribuyente desplazar el impuesto total o parcialmente a otras personas, recargando el precio en el comercio privado, que se convierten, por lo tanto en "soportadoras" del gravamen. Lo corriente es desplazar el impuesto hacia el comprador. Pero en ocasiones no muy frecuentes, se observa el fenómeno contrario, o sea el desplazamiento regresivo. Al conseguir una rebaja en el precio se desplaza el tributo al vendedor.

En la mayor parte de los impuestos indirectos sobre el consumo, el fisco utiliza a los comerciantes o productores de la mercancía gravada, como agentes recaudadores, los cuales incluyen el impuesto en el precio de los artículos. El sistema regresivo de los impuestos tiende a aumentar la desigualdad de los ingresos individuales.

Precio público. Es el que se paga voluntariamente

como el precio privado para satisfacer una necesidad divisible a un costo menor del que se exigiría por una empresa privada. Existe el precio público cuando se logra por medio de un ferrocarril del Estado satisfacer la necesidad individualizable y divisible de viajar y de expedir mercancías. Llámase precio público para significar que, si bien es un verdadero precio suficiente a cubrir el costo total del servicio, se fija a base de criterios públicos. (Ej.: pago alumbrado, agua, etc.)

Precio político. Es la compensación, inferior al costo total, pagada por el contribuyente, por un servicio especial y divisible, que se le presta a su demanda, pero satisfaciendo simultáneamente una necesidad indivisible de todos los ciudadanos. (1)

Se trata, al igual que en el caso del precio público, de un servicio que el Estado presta al contribuyente individualmente, proporcionándole una ventaja individual mensurable, pero el costo de la satisfacción de la necesidad ya no es enteramente divisible entre los usuarios, por ejemplo: difusión de la cultura, defensa militar, prevención de enfermedades, etc. etc.

(1) Principios de Hacienda Pública, Luigi Einaudi, Editorial Aguilar Sexta edición, 1962.

ANEXO No. 2DESCRIPCION DOCUMENTOS Y PRINCIPALES FUNCIONARIOS ADUANEROS

Para tener una idea general de las finalidades de los documentos que se utilizan en la determinación de los derechos aduaneros se hará una breve relación de cada uno de ellos.

Conocimiento de Embarque

Es el documento con que se comprueba legalmente el derecho de propiedad o de dominio de las mercaderías detalladas en las facturas consulares que comprenda.

Los remitentes de las mercaderías adquieren este documento con las Compañías embarcadoras, extendiéndose en varios ejemplares que deben presentarse al Cónsul de El Salvador para su legalización.

De acuerdo con la Ley Orgánica del Servicio Consular se cobra como valor de visación un dólar (US\$), por cada medio millar de dólar o fracción, calculado sobre el valor de las facturas que comprenda el Conocimiento, hasta un máximo de Diez dólares, cualquiera que sea el valor de las facturas.

Este documento en original, debidamente visado por

el Cónsul se considera indispensable para todo registro de mercaderías de importación, siendo su finalidad la de comprobar la propiedad de las mercaderías.

En las efectuadas por vía aérea el Conocimiento de Embarque lo constituye la Guía Aérea.

Factura Comercial

Es un documento de control fiscal y sirve en casos especiales como base para el cobro de derechos e impuestos adicionales que se cobran sobre determinadas mercaderías.

En los casos de productos químicos, farmacéuticos y medicinas, deberá estar visado por la Junta de Química y Farmacía, tanto para comprobar que los importadores están facultados para esa clase de importaciones como para que la Junta referida haga sus anotaciones de impuestos adicionales que deberán cargarse en la liquidación de la respectiva póliza de importación.

En las importaciones por vía aérea se exige únicamente cuando el contenido de los paquetes excede de la cantidad de cien dólares.

Póliza de Importación

Este documento constituye el Mandamiento de Ingreso para pagar en las oficinas colectoras de derechos de aduana.

En este formulario se anotan todos los derechos, tasas, recargos, etc. que el importador está obligado a pagar para poder retirar sus mercaderías.

El artículo 1º del Reglamento de la Forma y Presentación de Pólizas en las Aduanas de la República y de los Agentes de Aduana, señala que "para el registro y desalmacenamiento de mercaderías en las oficinas aduaneras de la República, los consignatarios, dueños o sus representantes debidamente acreditados, presentarán ante la Autoridad Aduanera, en el formulario oficial correspondiente, una solicitud de registro y despacho, que se denominará "Póliza de Importación." Indicando además los datos necesarios que deberá contener, tales como nombre de la Aduana, de los consignatarios, del medio de transporte, número de factura comercial y conocimiento de embarque, cuantía de las mercaderías y su valor principal, peso bruto en kilogramos, etc. etc. Además deberá hacerse una descripción de las mercaderías.

Póliza de exportación

Este documento es necesario para solicitar la salida de mercaderías nacionales o nacionalizadas destinadas al uso o consumo definitivos en el extranjero. Se formula en original, y por lo menos cinco copias. Los datos básicos que contiene son los siguientes: nombre de la aduana, nombre, razón social o denominación del exportador y del consignatario, lugar de embarque, país de origen de las mercaderías, país de destino de las mismas, peso bruto en kilogramos, especificación de las mercaderías y su valor FOB, etc. etc.

La póliza de exportación deberá presentarse a la aduana acompañada de las licencias, permisos de exportación u otros documentos que para casos determinados exijan leyes especiales y el Reglamento del Código Aduanero.

En la exportación de mercancías naturales o manufacturadas, de origen centroamericano, podrá prescindirse de la intervención de agentes aduanales, en cuyo caso la póliza deberá presentarla el interesado.

Póliza de reexportación

Es el documento que sirve para solicitar la salida de mercadería extranjera llegada al país y no nacionalizada. Al formularla deberá contener la expresión de que se trata de una póliza de reexportación además de los datos exigidos para

la póliza de exportación.

Carta de Porte

Documento exigible para toda importación de mercaderías por las vías terrestre o aérea. Se denomina comunmente "guía terrestre" o "guía aérea". La carta de porte puede ser a favor del consignatario o a la orden de éste o al portador. El cesionario, endosatario o portador de la carta de porte, se subroga en todas las obligaciones y derechos del cargador.

Endosos y Renuncias

El endoso procede cuando se remite la documentación que ampara las mercaderías, a una institución bancaria o comercial, para notificar a cualquiera otra persona natural o jurídica. La persona notificada deberá ser quien presente los documentos.

Cuando la mercadería viene consignada a una persona distinta de la que tiene el derecho sobre ellas, se deberá presentar un escrito a la Aduana correspondiente renunciando a la propiedad de las mercaderías importadas, lo que será suficiente para efectuar los trámites a favor del importador ad--

quirente.

Agentes de Aduana.

Son personas naturales idóneas, autorizadas para representar al importador en las oficinas y dependencias aduaneras, en las actividades de introducción y salida de mercaderías.

El Agente de Aduana es responsable ante el Fisco por las acciones u omisiones en que incurra durante el ejercicio de sus funciones, cuando causen perjuicio al Fisco en la percepción de aforos, tasas, recargos, etc; por la incorrecta aplicación de las tarifas arancelarias o por falsas declaraciones en la descripción de las mercaderías.

Para ejercer las funciones de Agente de Aduana se necesitan ciertos requisitos especiales, siendo los principales, además de idoneidad, honorabilidad y buena conducta:

a) Sustentar un examen de competencia ante un Jurado Examinador formado por tres miembros, dos de la Dirección de Aduanas y uno de la Corte de Cuentas de la República:

b) Aprobar el examen por unanimidad.

c) Obtener autorización o licencia del Ministerio de Hacienda.

d) Caucionar a satisfacción de la Corte de Cuentas de la República, ya sea rindiendo fianza bancaria, depósito en efectivo, fianza hipotecaria o de una Compañía de Seguros. La caución cubre la responsabilidad ante sus mandantes, por las multas, tasas, recargos, etc. imputables a su intervención o negligencia.

Los agentes de Aduana para actuar en nombre de los comerciantes necesitan de una autorización especial otorgada por dichas personas.

Contador Vista

Es el funcionario encargado de practicar la operación de registro de la mercadería y de liquidar los derechos y demás recargos adicionales. Deberá firmar la póliza respectiva que se formule, junto con el Delegado de la Corte de Cuentas de la República, después de haber sido decretada por el Jefe o Administrador de Aduana, para que pueda tener validez.

El Contador Vista es una persona con conocimientos especializados. Debe saber establecer exactamente la natura-

leza de la mercadería y estar informado sobre los valores de las mercaderías para los casos de aplicación de derechos ad-valorem. Por otra parte, debe tener suficiente experiencia en el manejo de tarifas para evitar malas aplicaciones y ocasionar pérdidas al Fisco.

ANEXO No. 3PRINCIPALES FUENTES ESPECIFICAS DE LOS DERECHOS DE IMPORTACION

Según el Manual de Clasificación de Ingresos preparado por dependencias del Ministerio de Hacienda, las principales fuentes específicas en que se subdividen los derechos de importación son los recaudados sobre:

- 1 - Productos Alimenticios
- 2 - Bebidas y Tabaco
- 3 - Materiales Crudos, no Comestibles, excepto Combustibles.
- 4 - Combustibles y Lubricantes, Minerales y Productos Conexos.
- 5 - Aceites y Mantecas de Origen Animal y Vegetal
- 6 - Productos Químicos
- 7 - Productos Manufacturados, Clasificados Principalmente según el material.
- 8 - Maquinaria y Material de Transporte
- 9 - Artículos Manufacturados Diversos
- 10 - Animales vivos no especificados en otra parte, Transacciones especiales, Oro y Otros valores.

Atendiendo lo que consigna el Manual mencionado, cada uno de dichos renglones comprende lo siguiente:

1. - Productos Alimenticios.

Sobre animales vivos destinados principalmente a la alimentación, carne y preparados de carne, productos lácteos, huevos, miel, pescado, crustáceos, moluscos y sus preparados, cereales, y preparados de cereales, frutas, legumbres, azúcar y preparados de azúcar, café, té, cacao, especias y sus preparaciones, materias destinadas a la alimentación de animales (excepto cereales sin moler) y preparados alimenticios diversos. Aplicable la Sección "0" de la Tarifa de Aforos.

2. - Bebidas y Tabaco

Sobre bebidas, tabaco y sus manufacturas. Aplicable Sección "I" de Tarifa de Aforos.

3. - Materiales Crudos, no Comestibles, excepto Combustibles.

Sobre cueros, pieles, semillas, nueces, almendras oleaginosas (aún trituradas o molidas, comestibles o no), caucho en bruto (incluso el caucho sintético y el regenerado), maderas, tablas y corcho, pulpa y desperdicios de papel, fibras textiles (no manufacturadas en hilazas, hilos o tejidos) y desperdicios, abonos en bruto, minerales en bruto. (excepto carbón, petróleo y piedras preciosas), minerales metalíferos, chatarra metálica y productos animales y vegetales en bruto, no comestibles. Aplicable la Sección "2" de la Tarifa de Aforos.

4.- Combustibles y Lubricantes, Minerales y Productos Conexos

Sobre combustibles y lubricantes minerales y productos conexos. Aplicables la Sección "3" de la Tarifa de Aforos.

5.- Aceites de Origen Animal y Vegetal

Sobre aceites (excepto los aceites esenciales), mantecas, grasas y derivados de origen animal y vegetal. Aplicable la Sección "4" de la Tarifa de Aforos.

6.- Productos Químicos

Sobre elementos y compuestos químicos, alquitrán mineral, productos químicos extraídos del carbón o del petróleo o del gas natural, materias para teñir, curtir y colorear, productos medicinales y farmacéuticos, aceites esenciales, productos de perfumería, preparados para tocar, para pulir y limpiar, abonos manufacturados, explosivos preparados, y materiales explosivos y productos químicos diversos.

7.- Productos Manufacturados. Clasificados Principalmente según el Material

Sobre cueros, manufacturados de cuero, pieles preparadas, curtidas, manufacturas de caucho, manufacturas de made-

ra y de corcho (excepto muebles), papel carbón y sus manufacturas, hilazas, tejidos y artículos confeccionados de fibras textiles y productos conexos, manufacturas de minerales no metálicos, plata, platino, gemas, joyas, metales comunes, metales manufacturados, Aplicable la Sección "6" de la Tarifa de Aforos.

8.- Maquinarias y Material de Transporte

Sobre maquinarias, aparatos y utensilios eléctricos y material de transporte. Aplicable la Sección "7" de la Tarifa de Aforos.

En este renglón se incluye: maquinaria generadora de fuerza, para la agricultura, de oficina, para usos industriales, para la industria textil, motores eléctricos, aparatos receptores de televisión, de radio, repuestos, vehículos automotores, etc.

9. Artículos Manufacturados Diversos

Sobre edificios prefabricados, artículos sanitarios, accesorios y artefactos para obras sanitarias, sistemas de calefacción y alumbrado, muebles y sus accesorios, artículos de viaje, bolsas de mano y artículos similares, artículos de vestuario, calzado, instrumentos profesionales, instrumentos cien

tíficos y de control, aparatos fotográficos y ópticos, relojes y artículos manufacturados diversos.

10. Animales Vivos N.E.P., Transacciones, Oro y Otros Valores

Sobre animales vivos no destinados a la alimenta---
ción, artículos devueltos, artículos de transacciones especia-
les, oro no manufacturado en artículos y otros valores. Aplicable
la Sección "9" de la Tarifa de Aforos.

BIBLIOGRAFIA



TEXTOS

- Adler, John H., Recursos Financieros y Reales para el Desarrollo, 2a. edición, CEMLA, México 1965.
- Bird y Oldman, La Imposición Fiscal en los países en desarrollo, 1a. edición 1968, Editorial UTEHA, México.
- Due, John F., Análisis Económico de los Impuestos, Edición 1959, Editorial "El Ateneo", Buenos Aires.
- Due, John F., Government Finance: an Economic Analysis, 4a. edición D. Irwin 1968.
- Eheberg, K. Th. von, Compendio de Hacienda Pública, Editorial América, México, 1945.
- Einaudi Luigi, Principios de Hacienda Pública, 6a. Edición, 1962 Editorial Aguilar, Madrid, España.
- Flores Zavala, Ernesto, Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas, México, 1955.
- Franco, Gabriel, Principios de Hacienda Pública, Editorial SRL 1957, Buenos Aires.
- Griziotti, Benvenuto, Principios de Ciencia de las Finanzas, 6a. edición italiana, Editorial Depahan, 1959, Buenos Aires.
- Heller Jack y Kauffman Kenneth, Incentivos fiscales para el Desarrollo Industrial, Edición 1965, CEMLA, México.
- Jaramillo, Esteban, Tratado de Ciencia de la Hacienda Pública, 3a. edición, Editorial Mundo al Día, Colombia, 1930.
- Musgrave, R.A., Fiscal Systems, Yale University Press, 1969.
- Neumark F., Problemas económicos y financieros del Estado intervencionista, Ed. de Derecho Financiero, Madrid, 1960.
- Somers, Harold M., Finanzas Públicas e Ingreso Nacional, 2a. Edición 1961, Fondo de Cultura Económica, México.

Vásquez, Juan Ernesto, Ciencia de la Hacienda Pública, 1a. edición 1943, Publicaciones del Banco Hipotecario.

LEGISLACION

Ley Orgánica del Servicio Consular de El Salvador

Ley de Equipajes

Ley de Almacenajes

Ley de Franquicias Aduaneras

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

Ley de Pesca y Caza marítima

Ley de Impuesto sobre el camarón

Ley de impuesto sobre el café

Ley de Fomento Industrial

Ley de Equivalencias para negociación de café

Ley de la Compañía Salvadoreña de Café, S.A.

Ley del Departamento Nacional del Café

Ley de Papel sellado y timbres, y sus reformas

Ley de impuesto sobre la renta y sus reformas

Ley de Vialidad y sus reformas

Reglamento de la Forma y Presentación de Pólizas en las Aduanas de la República.

Reglamento de Operaciones Aduaneras por la vía aérea

Tarifa de Aforos - Sección importación y sus reformas

Decretos especiales relacionados con importaciones, Revista de Economía de El Salvador, años 1951 a 1960, Ministerio de Economía.

Boletín de Hacienda Nos. 4, 5 y 6, Ministerio de Hacienda.

Revista de Hacienda, 7 al 21, Ministerio de Hacienda.

Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), SIECA, Guatemala 1964.

Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), SIECA, Guatemala, 1966.

Arancel Centroamericano de Importación, SIECA, Guatemala, 1970.

Diarios Oficiales

Tratados comerciales con Centro América suscritos por El Salvador.

Convenios de Integración Centroamericana.

OTRAS PUBLICACIONES

Principios de Derecho Aduanero, Dr. Enrique Valenzuela I., Chile.

Asuntos Administrativos, publicación del Ministerio de Hacienda, 1957.

Banco Central de Reserva, Revistas mensuales.

Conaplán, Indicadores Económicos y Sociales, 1971.

Corte de Cuentas de la República, Informe de labores, años 1963/1971.

Economía Salvadoreña, Nos. 23 al 34, Universidad de El Salvador.

Dirección General de Estadística y Censos, anuarios estadísticos - comercio exterior.

Ministerio de Hacienda, Informe complementario constitucional, ejercicios fiscales 1961 a 1971.

Ministerio de Hacienda, Gestión Administrativa, 1965/1969.

Ministerio de Hacienda, Manual de Clasificación de Ingresos 1964.