

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES
ESCUELA DE CIENCIAS JURIDICAS
SEMINARIO DE GRADUACION EN CIENCIAS JURÍDICAS AÑO 2010.
PLAN DE ESTUDIO 1993.



IMPACTO DE LAS REFORMAS FISCALES HECHAS EN DICIEMBRE DE DOS MIL NUEVE AL CODIGO TRIBUTARIO, LEY A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS, Y A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, RESPECTO AL EJERCICIO DE LA ABOGACIA Y NOTARIADO, EN EL AREA DE SAN SALVADOR, EN EL PERIODO COMPRENDIDO DE DICIEMBRE DE DOS MIL NUEVE A SEPTIEMBRE DE DOS MIL DIEZ.

TRABAJO DE INVESTIGACION PARA OBTENER EL GRADO DE:

LICENCIADA EN CIENCIAS JURIDICAS.

PRESENTAN:

KERLIN YANET BELLOSO MARTÍNEZ.

LILIANA CAROLINA CASTILLO CÁRCAMO.

JUANA DEL CARMEN CRUZ PEREZ.

LIC. EUGENIO TEVEZ CASTILLO.

CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, NOVIEMBRE DE 2010

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR.

INGENIERO RUFINO ANTONIO QUEZADA SANCHEZ

RECTOR

ARQUITECTO MIGUEL ANGEL PEREZ RAMOS

VICERRECTOR ACADÉMICO

LICENCIADO OSCAR NOÉ NAVARRETE ROMERO

VICERRECTOR ADMINISTRATIVO

LICENCIADO DOUGLAS VLADIMIR ALFARO CHAVEZ

SECRETARÍA GENERAL

DOCTOR RENÈ MADECADEL PERLA JIMENEZ

FISCAL GENERAL.

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES.

DOCTOR JOSÉ HUMBERTO MORALES

DECANO.

LICENCIADO OSCAR MAURICIO DUARTE GRANADOS

VICEDECANO.

LICENCIADO FRANCISCO ALBERTO GRANADOS

SECRETARIO

DOCTOR JULIO ALFREDO OLIVO GRANADINO

DIRECTOR ESCUELA DE CIENCIAS JURIDICAS

LICENCIADO: EUGENIO TEVEZ CASTILLO

DOCENTE DIRECTOR DE SEMINARIO.

AGRADECIMIENTOS.

A nuestro amado Dios por ser nuestro guía y ayudador a lo largo de toda nuestra vida y de la Carrera, y por permitirnos lograr este triunfo que es parte del éxito en nuestras vidas.

A nuestros padres por todo el apoyo incondicional que nos han brindado desde siempre y hoy en el transcurso de nuestros estudios, y a quienes dedicamos este logro.

También lo dedicamos a nuestros familiares y amigos que de alguna manera nos apoyaron en la carrera.

A nuestro asesor de tesis Lic. Eugenio Tevéz Castillo, quien nos facilitó la presente investigación por su responsabilidad y amabilidad de revisar nuestro trabajo puntualmente, como también al lic. Vicente Iglesias, nuestro asesor metodológico.

A las instituciones que nos brindaron su apoyo a lo largo de esta investigación, como es El Ministerio de Hacienda, y en especial al licenciado Iván Quintanilla, quien funge como técnico del Ministerio de Hacienda, y a todos los licenciados que nos brindaron su tiempo y conocimiento sin el cual hubiese sido imposible realizar dicho trabajo.

A todos los lectores que en más de alguna ocasión consultaran nuestro trabajo, para su enriquecimiento académico.

Las Autoras.

AGRADECIMIENTOS:

A DIOS: a quien considero el mejor de mis amigos por las gracias y bendiciones derramadas en mi vida; así como también, por haber dirigido cada una de mis decisiones en todos los momentos de mi existencia, y en cada una de las etapas de mi carrera.

A MIS PADRES: por su ayuda y apoyo incondicional en los instantes decisivos de mi vida cotidiana y los consejos previos a cada paso concedido en lo largo de mi vida.

A MIS HERMANOS, En especial, a Nelson Belloso y Fredy, Belloso, porque a pesar de no estar presente físicamente, sé que procuran mi bienestar desde el País donde están, ya que desde el primer momento me brindaron y me brindan todo el apoyo, colaboración y cariño sin ningún interés, y por las cuales e llegado a cumplir mis metas.

A MIS AMISTADES: por la fuerza transmitida y esas palabras de aliento que han servido de estímulo a seguir adelante. Mis agradecimientos especiales a mis amigos,, Nancy Marisol Murcia Perdomo, y Roberto Edgardo Torres Orellana, quienes han estado a mi lado, en momentos de flaqueza e incertidumbre, brindándome su apoyo incondicional.

A TODOS: los que de una manera u otra me han incluido en sus oraciones y han elevado una súplica por mí al creador. De todo corazón muchas gracias.

Kerlin Yanet Belloso Martínez

AGRADECIMIENTOS:

A DIOS: mi padre celestial que me lleno con su amor y su misericordia cada uno de todos los días de mi carrera y supo darme la paciencia, entrega, fuerza para poder afrontar todas las adversidades que se me presentaron a lo largo de todos mis estudios, gracias señor por hacer este sueño realidad que sin ti no hubiera sido posible llegar hasta aquí.

A mis padres: por su apoyo inigualable, por estar siempre conmigo en los momentos buenos y malos de mi vida, sus consejos sabios que me daban fuerza para seguir luchando por mis sueños, gracias por apoyarme en cada una de mis decisiones.

A mis hermanos: Wendy Marisela Castillo Cárcamo, Rudy Amílcar Carcamo, Elsy Nohemi Carcamo, por sus palabras de apoyo cuando mas las necesite y estar siempre conmigo.

A mis amigas: a Kerlin Yanet Belloso Martínez y Juana del Carmen Cruz Pérez por brindarme su amistad y apoyo incondicional y estar siempre conmigo.

Liliana Carolina Castillo Cárcamo

AGRADECIMIENTOS

A DIOS: por ayudarme en toda mi carrera y porque desde siempre me a dado su bendición, por brindare su ayuda incondicional desde los inicios de mi carrera hasta los últimos momentos, le agradezco por haberme dado una familia y amigos que siempre me apoyaron.

A MIS PADRES: a mi madre por enseñarme a trabajar duro para lograr mis metas y por ser mi inspiración a la superación, por confiar en mí y darme su apoyo y fuerzas para seguir adelante. A mi padre por ser la persona que me ha enseñado fortaleza y sabiduría.

A MIS HERMANOS: a Lourdes Cruz por haberme ayudado en momentos importantes y por ser una persona en la que encontré apoyo para continuar con mi carrera, a mi hermano Eduardo Cruz porque con muchas de sus palabras me dio las fuerzas para continuar y llegar al final de mi carrera.

A MI SOBRINO: Jhonatan Díaz, por ser un niño que me a enseñado mucho de la vida y con su corta edad me ha enseñado a que los sueños se logran si uno se lo propone y con mucho trabajo.

A MIS AMIGOS Y COMPAÑERAS DE TESIS: por haber estado en los momentos indicados de mi vida, y porque juntas hemos logrado nuestras metas e ideales. Por brindarme su amistad, cariño y apoyo incondicional.

Juana del Carmen Cruz Pérez

INDICE.

INTRODUCCION	i
OBJETIVOS.....	iii
CAPITULO UNO.....	1
1.1. ANTECEDENTES.....	1
1.1.1 LOS TRIBUTOS	2
1.2 CRONOLOGÍA DE LA HISTORIA DEL TRIBUTO.....	3
1.2.1 Egipto	3
1.2.2. Grecia.....	4
1.2.3. Imperio Romano.....	4
1.2.4. Gran Bretaña.....	5
1.2.5. América Colonial	7
1.2.6 La Primera Guerra Mundial y los 1920s	7
1.2.7. La Segunda Guerra Mundial	9
1.3. GENERALIDADES	10
1.3.1 Definiciones de Tributo.....	10
1.3.2. Características de los Tributos	11
1.4. LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS.....	14
1.4.1. Antecedentes del IVA.....	14
1.4.2 Antecedentes en El Salvador, sobre la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	16
1.4.3. Definición del IVA	18
1.4.4. Naturaleza del IVA.....	18

1.5. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	19
1.5.1. Antecedentes	19
1.5.2. Antecedentes en El Salvador	19
1.5.2 Definiciones.....	21
CAPITULO DOS.....	23
2.1 Los Tributos.....	23
2.1.1 Delimitación en su terminología	23
2.1.2 Acepciones de Tributos.....	23
2.1.3 Concepto jurídico de los tributos	24
2.1.4. Diferentes Teorías, acerca de los tributos	24
2.2 Naturaleza jurídica de los impuestos	26
2.3 Clasificación doctrinaria de los tributos.....	27
2.4 Otras clasificaciones.....	29
2.4.1 En razón de su origen	29
2.4.2 En razón de criterios administrativos.....	30
2.4.3 Según Criterio económico de la traslación	30
2.4.4 En razón del sujeto.....	31
2.4.5 En razón de la actividad gravada	32
2.4.6 En función de su plazo	32
2.4.7 En razón de la carga económica	32
2.5 Efectos económicos de los impuestos.....	33
2.5.1 Percusión	33
2.5.2 Transferencia o traslación	34

2.5.3 Incidencia	34
2.5.4 Difusión	35
CAPITULO TRES	36
3.1 Las Reformas Fiscales en El Salvador	36
3.2 Relación del ejercicio del Notariado y la Abogacía en la ley de Alcabala.....	41
3.3 Relación de la Ley de papel Sellado y Timbres y el ejercicio de la abogacía y notariado	42
3.4 Objetivos de las Reformas Fiscales.....	44
3.5 Relación del ejercicio de la Abogacía y Notariado y el Código Tributario	45
3.6 Prestación del Servicio de la Abogacía y Notariado en relación a la Ley del IVA	51
3.7 Impacto Jurídico de las Reformas Fiscales en relación al Ejercicio de la Abogacía y Notariado	53
3.8 Impacto Económico de las Reformas Fiscales en relación al ejercicio de la abogacía y notariado	54
3.9. Impacto económico y jurídico de las reformas hechas a la ley del IVA, respecto del ejercicio de la abogacía y notariado	55
3.10. Impacto económico y jurídico de las reformas hechas a la ley de la RENTA, respecto del ejercicio de la abogacía y notariado	56
CAPITULO CUATRO.....	58
RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO	58
4.1. RESULTADOS DE LA ENCUESTA.....	59
4.1.1. Años de ejercer la profesión	59

4.1.2	Conocimiento de la existencia de reformas fiscales, aplicables al ejercicio de la Abogacía y Notariado	60
4.1.3	Abogados inscritos como contribuyentes en la ley del IVA?	61
4.1.4.	Recibimiento de algún tipo de capacitación o asesoría sobre las reformas fiscales aplicadas en el ejercicio de su profesión y los tipos de obligaciones que se deberán cumplir.....	62
4.1.5.	Presentación de las respectivas declaraciones, antes de las Reformas Fiscales.....	63
4.1.6.	El impacto Jurídico de las Reformas fiscales	64
4.1.7.	El impacto Económico	66
4.1.8	Ha tenido que realizar algún cambio en sus controles tributarios.....	67
4.1.9.	Que tipo de controles ha tenido que implementar este año fiscal para poder cumplir con las Reformas Fiscales	68
4.1.10.	Conocimiento de las sanciones de orden tributario aplicables a su profesión	69
CAPITULO CINCO		71
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....		71
5.1.	Conclusiones.....	71
5.2.	Recomendaciones.....	74
BIBLIOGRAFIA.....		76
Anexos.....		79

INTRODUCCION

En el Salvador, con la llegada del nuevo Gobierno de izquierda, se han producido muchos cambios en la sociedad, y un tema de impacto y con mucha relevancia, se ha producido en el área tributaria, cambios, que pretenden o tienen la finalidad de obtener a corto plazo los recursos necesarios para el desarrollo económico y social del País, y de esta forma pretende que todos los ciudadanos colaboremos con el Gasto Público. Con la entrada en vigencia de las nuevas reformas fiscales aprobadas en diciembre de dos mil nueve, al Código Tributaria, a la Ley de Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y a la Ley del Impuesto sobre la renta; se crea un sistema impositivo y mas equitativo, proporcional y eficiente; cerrando el paso a la Elusión y Evasión Fiscal, que por muchos años a afectado a nuestro País.

El contenido de nuestro trabajo de graduación está conformado de cinco capítulos, el primero se refiere a los antecedentes históricos de impuestos desde la ciudad antigua hasta la ciudad moderna, así como también los antecedentes históricos de éstos en El Salvador.

En el capítulo dos se plantean las nociones generales, conceptualización, características, naturaleza, las Diferentes doctrinas que tratan de explicar el fundamento de éstos, sus diferentes clasificaciones, así como también sus efectos.

El capítulo tres contiene el marco jurídico y derecho comparado, en donde se hace referencia a la Constitución de la República, a Ley de Alcabala, y Ley de Timbres, ambas actualmente derogadas.

El capítulo cuatro desarrolla una encuesta con su respectiva gráfica realizada a un grupo selectivo de profesionales del Derechos y un breve análisis de las mismas.

En el capítulo cinco se plantean las conclusiones a las que llegamos con el transcurso del desarrollo de la investigación y las recomendaciones que consideramos necesarias para un mejor cumplimiento por parte de los abogados, respecto de sus obligaciones tributarias.

OBJETIVOS.

Objetivo General.

- Presentar un estudio Socio-jurídico, sobre el impacto de las Reformas fiscales aprobadas en diciembre de dos mil nueve al Código Tributario, a la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, (Ley del IVA) y a la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Aplicadas al ejercicio de la Abogacía y Notariado).

Objetivos Específicos.

- Identificar las Reformas Fiscales aprobadas en diciembre de dos mil nueve, hechas al Código Tributario, a la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y a la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Estudiar los mecanismos y controles que permitirán una efectiva aplicación de las reformas Fiscales, aprobadas en diciembre de dos mil nueve, con respecto a la Prestación de Servicios que realizan los Abogados y Notarios en el ejercicio libre de su profesión.
- Identificar los mecanismos jurídicos de sanción que se le impondrán a los profesionales del Derecho que incumplan con dichas reformas.

CAPITULO UNO.

MARCO TEORICO.

1.1. ANTECEDENTES.

Debido a la crisis económica internacional, el 2009 ha sido un año muy difícil para el Salvador. La crisis mundial ha tenido un severo impacto en las remesas, principal fuente de ingresos para el país, que hasta mediados de año reportaron una caída del 10,8 por ciento en comparación con igual período de 2008. Las turbulencias globales afectaron también a la industria de las maquilas en esta nación, donde desde mediados de 2008 y hasta el primer semestre de 2009 fueron cerradas una decena de fábricas, con el consiguiente despido de unos siete mil trabajadores.

Es por tal motivo, que la economía Salvadoreña ha experimentado una necesidad constante de hacer reformas que coadyuven a una mejor mezcla de resultados en cuanto a la recaudación fiscal, y para mejorar los niveles de recaudación, el gobierno de El Salvador, contempla desde reformas administrativas, hasta la revisión y recorte de algunos incentivos fiscales y subsidios.

Si bien es cierto no se prevén aumentos en el impuesto al valor agregado ni en la renta, si se prevé la necesidad por parte de la Administración Tributaria, y atendiendo a sus facultades de control y de fiscalización, y por medio de las reformas hechas a la Ley del Impuesto sobre la renta, Ley del Impuesto a la Transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, y al Código Tributario evitar las deducciones indebidas de costos y gastos, así como también evitar las aplicaciones erróneas por parte de los

contribuyentes, en determinados aspectos de la normativa fiscal, lo cual obstaculiza el correcto cumplimiento de sus respectivas obligaciones.

1.1.1 LOS TRIBUTOS.

Los tributos nacen como un mecanismo de búsqueda de nuevos ingresos. Fueron implementados por los Estados para financiar la satisfacción de las necesidades públicas. Las primeras manifestaciones de tributación se remontan a la época de los indígenas, en donde éstos pagan a los caciques y principales varios tipos según la ocasión y podían darse de dos formas: En especie o mercancía, o en servicios especiales que estaban obligados a prestar los pueblos sometidos; había tributos de guerra, religiosos, de tiempo de flores, animales, etc. A cambio de ellos, los indígenas recibían beneficio en su comunidad, posteriormente los tributos consistían en alimentos, piedras y joyas.

Luego la época de la conquista se llevó a cabo con el descubrimiento de América por Cristóbal Colón, vinieron los conquistadores y se les concedieron licencias para el cobro de tributos que serían entregados a la corona española; de tal forma que muchos indios fueron esclavizados y obligados a trabajar para los dueños de esclavos y los encomenderos quienes en muchas ocasiones eran la misma persona.

“En Centroamérica el indio cultivaba, y fabricaba la mayor parte de los productos básicos y los funcionarios de gobierno o encomendaderos se los cobrarán en impuesto o como comercio obligado”¹ todo indio varón sano

¹ Wortman, Miles L “Gobierno y Sociedad en Centroamérica” 1860 – 1840 Publicado del BCIE. Pág28.

entre las edades de dieciocho y cincuenta años, estaba obligado a pagar productos básicos por un valor de dos pesos como tributo anual al Rey.

En la edad media, fue la era de las cruzadas y se caracterizó por la explotación del fuerte al débil, ya que el poderoso lo representaba el señor Feudal porque tenía abundancia de propiedades, pero que por otra parte necesitaba de manos útiles para cultivar su tierra y sobre todo para protegerse de los ataques de posibles agresores. En esta época el señor feudal establece condiciones para que le sirvieran; entre esas estaban que los esclavos estaban obligados a deberles respeto, agradecimiento y además debían cumplir con otras obligaciones como: cultivar las tierras del feudo, acompañarlo a la guerra, contribuir con vino, proporcionarle granos, cabezas de ganado, el diezmo, etc.

Flores Zavala² en su libro Elementos de Finanzas Públicas mexicanas, establece que en el año de 1342, existieron los impuestos alcabalatorios que consistían en pagar el 10% sobre el valor de las cosas que se vendían o se permutaban, los cuales gravaban al vendedor en el primer caso y en la permuta a los distintos permutantes.

1.2 CRONOLOGÍA DE LA HISTORIA DEL TRIBUTO.

1.2.1 Egipto

² Flores Zavala, Ernesto, “Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas” Editorial Porrúa. S.A. de C.V. 22ª Edición México. 1980

Durante los varios reinos de los faraones egipcios, los recaudadores de tributos eran conocidos como escribas. En un período los escribas impusieron un tributo en el aceite de cocina. Para asegurarse de que los ciudadanos no estaban burlando el tributo, los escribas auditaban las cantidades apropiadas de aceite de cocina que eran consumidas, y que los ciudadanos no estaban usando residuos generados por otros procesos de cocina como sustitutos para el aceite gravado.

1.2.2. Grecia.

En tiempos de Guerra los atenienses creaban un tributo conocido como eisfora. Nadie estaba exento del impuesto, que era usado para pagar gastos especiales de guerra. Los griegos fueron una de las pocas sociedades capaces de rescindir el tributo una vez que la emergencia de guerra había pasado. Cuando por el esfuerzo de guerra se generaban ingresos adicionales, los recursos eran utilizados para devolver el tributo.

1.2.3. Imperio Romano.

Los primeros tributos en Roma fueron derechos de aduana de importación y exportación llamados portoría, César Augusto fue considerado por muchos como el más brillante estratega fiscal del Imperio Romano. Durante su gobierno como “Primer Ciudadano”, los publicanos fueron virtualmente eliminados como recaudadores de tributos por el gobierno central. Durante este período se dio a las ciudades la responsabilidad de recaudar tributos. César Augusto instituyó un tributo sobre la herencia a fin de proveer fondos de retiro para los militares. El impuesto era de 5% para todas las herencias, exceptuando donaciones para hijos y esposas.

Durante el tiempo de Julio César se impuso un tributo de uno por ciento sobre las ventas. Durante el tiempo de César Augusto el impuesto sobre las ventas era de un 4% y de un 1% para todo lo demás. San Mateo fue un publicano (recaudador de impuestos) en Cafarnaum durante el reino de César Augusto. Él no era de los viejos publicanos sino un contratado por el gobierno local para recaudar impuestos.

1.2.4. Gran Bretaña.

El primer tributo comprobado en Inglaterra tuvo lugar durante la ocupación por el Imperio Romano.

Lady Godiva

La Sra. Godiva fue una mujer anglosajona que vivió en Inglaterra durante el siglo XI. De acuerdo con la leyenda, el esposo de la Sra. Godiva, Leofric, Barón de Mercia, prometió reducir los altos tributos que había establecido sobre los residentes de Coventry, cuando ella accedió a cabalgar desnuda por las calles de la ciudad.

Cuando cayó Roma, los reyes sajones impusieron tributos, conocidos como Danegeld, sobre tierras y propiedades. Los reyes impusieron asimismo sustanciales derechos de aduana.

La Guerra de los cien años (el conflicto entre Inglaterra y Francia) comenzó en 1337 y terminó en 1453. Uno de los factores claves que renovó la lucha en 1369 fue la rebelión de los nobles de Aquitania contra las opresivas políticas fiscales de Edward, El Príncipe Negro.

Los tributos durante el siglo XIV eran muy progresistas. La encuesta sobre el impuesto de 1377 mostró que el impuesto sobre el Duque de Lancaster era 520 veces mayor que el que gravaba al campesino corriente.

Bajo los primeros esquemas fiscales se impusieron tributos a los acaudalados, los que tenían cargos públicos, y el clero. Se gravó a los comerciantes con un impuesto sobre los bienes muebles. Los pobres pagaban poco o ningún tributo.

Carlos I fue finalmente acusado de traición, y decapitado. Sin embargo, sus problemas con el Parlamento resultaron a causa de un desacuerdo, en 1629, sobre los derechos de imponer impuestos otorgados al Rey y los otorgados al Parlamento.

El mandato real establecía que a los individuos se les gravaría de acuerdo con su posición y recursos. De ahí que la idea de tributo progresivo sobre los que tenían capacidad para pagar se desarrolló muy temprano.

Otros tributos notables impuestos durante este período fueron los de la tierra y otros diversos sobre consumo. Para pagar al ejército mandado por Oliver Cromwell, el Parlamento, en 1643, impuso impuestos sobre consumo de artículos esenciales (granos, carnes, etc.) Los impuestos por el Parlamento allegaron aun más fondos que los tributos por Carlos I, especialmente de los pobres. El impuesto sobre el consumo fue muy regresivo, pesando tanto sobre los pobres que ocasionó los motines de Smithfield en 1647. Los disturbios ocurrieron porque los nuevos impuestos disminuyeron la capacidad que tenían los trabajadores rurales de comprar trigo, al extremo de que una familia de cuatro moriría de inanición. Además del impuesto sobre consumo, fueron cercadas las tierras comunes usadas por los campesinos para cazar, y les fue prohibido hacerlo. (¡Viva Robin Hood!)

Un precursor del tributo moderno que hoy conocemos, fue creado por los británicos en 1800, para financiar la guerra contra Napoleón. El tributo fue abolido en 1816, y sus oponentes, que pensaban que sólo debía ser usado para financiar guerras, querían que todos los informes sobre el impuesto fueran destruidos, junto con su abolición. Los informes fueron quemados públicamente por el Secretario del Tesoro, pero se conservaron copias en los sótanos del Tribunal de Impuestos.

1.2.5. América Colonial.

Los colonos pagaban tributos según la Ley de Melados, que fue modificada en 1764 para incluir derechos de importación sobre melados extranjeros, azúcar, vino, y otros artículos. La nueva legislación fue conocida como Ley del Azúcar.

Debido a que la Ley del Azúcar no rendía cantidades sustanciales de ingresos, se añadió la Ley del Timbre de 1765. La Ley del Timbre imponía impuesto directo sobre todos los periódicos impresos en las colonias y la mayoría de los documentos comerciales y legales.

1.2.6 La Primera Guerra Mundial y los 1920s.

La entrada de Estados Unidos en la Primera Guerra Mundial incrementó grandemente la necesidad de ingresos y el Congreso respondió aprobando la Ley de Ingresos de 1916. La Ley de 1916 aumentó la menor tasa de impuestos de un 1 a un 2 por ciento, y elevó la tasa mayor al quince por ciento en contribuyentes con ingresos de más de \$1.5 millones de dólares.

La ley de 1916 también impuso gravámenes en haciendas y ganancias comerciales excesivas.

Impulsado por la Guerra y mayormente financiado por el Nuevo impuesto sobre ingresos, hacia 1917 el Presupuesto Federal era casi igual al presupuesto total de todos los años entre 1791 y 1916. Con necesidad de aún más ingresos, la Ley de Ingresos de Guerra disminuyó las exenciones y aumentó grandemente las tasas de impuestos. En 1916, un contribuyente necesitaba un ingreso gravable de \$1.5 millones para pagar una tasa de 15%. Hacia 1917, un contribuyente con sólo \$40,000.00 afrontaba una tasa de 16% y el individuo con \$1.5 millones afrontaba una tasa de impuestos de 67%.

Otra ley sobre ingresos fue aprobada en 1918, que una vez más aumentó los impuestos, esta vez elevando la tasa más baja hasta un 6%, y la más alta a un 77%. Estos cambios aumentaron el ingreso de \$716 millones en 1916 a 3,600 millones en 1918, que representaba alrededor de un 25% del PDB. Sin embargo, aún en 1918, sólo un cinco por ciento de la población pagaba impuestos sobre ingresos, y aún así el impuesto sobre ingresos cubría una tercera parte del costo de la guerra.

La economía floreció durante los 1920s, a lo que siguieron recaudaciones crecientes del impuesto sobre ingresos. Esto permitió al Congreso disminuir los impuestos cinco veces, finalmente regresando a la tasa menor de un 1% y a disminuyendo la mayor a un 25%, reduciendo la carga del Presupuesto Federal como parte del PDB a un trece por ciento. Al disminuir las tasas de gravámenes, y declinar las recaudaciones de impuestos, la economías se fortaleció aún más.

En Octubre de 1929 el desplome del mercado de valores marcó el inicio de la gran depresión. A, reducirse la economía, se redujeron también los ingresos del Gobierno. En 1932 el Gobierno Federal recaudó sólo \$1.900 millones, comparado con \$6.600 millones en 1920. Ante los crecientes déficits presupuestales, que alcanzaron \$2,700 millones en 1931, el Congreso siguió la prevaleciente sabiduría económica de ese tiempo, y aprobó la Ley de Impuestos de 1932, que aumentó dramáticamente las tasas de impuestos una vez más. Esto fue seguido de otro aumento de impuestos en 1936 que mejoró nuevamente las finanzas gubernamentales a tiempo que debilitaba más la economía. Hacia 1936 la tasa de impuestos más baja había alcanzado un 4% y la máxima hasta un 79%. En 1939 el Gobierno codificó sistemáticamente las leyes de impuestos de forma que todas las subsiguientes legislaciones impositivas hasta 1954 enmendaron ese código básico. La combinación de una economía deprimida y los repetidos aumentos de impuestos elevaron la carga de impuestos gubernamentales a un 6.8% del PDB hacia 1940.

1.2.7. La Segunda Guerra Mundial.

Aún antes de que Estados Unidos entrara en la Segunda Guerra Mundial, los crecientes gastos para la defensa y la necesidad de dineros para ayudar a los oponentes a la agresión del Eje, condujo a la aprobación en 1940 de dos leyes de impuestos que aumentaron los impuestos personales y de corporaciones, a las que siguió un nuevo aumento de impuestos en 1941. Hacia el fin de la guerra, la naturaleza del impuesto sobre ingresos había sido cambiada fundamentalmente. La reducción en los niveles de exención significaba que los contribuyentes con ingresos gravados de sólo \$500.00 tenían la más baja tasa de impuestos de un 23%, mientras que

contribuyentes con ingresos de más de \$1 millón afrontaban una tasa de un 94%. Esos cambios de impuestos aumentaron las recaudaciones de \$8,700 millones en 1941 a \$45,200 millones en 1945. Aun con una economía estimulada por la producción de tiempos de guerra, los impuestos federales como parte del PDB crecieron de un 7.6% en 1941 a un 20.4% en 1945. Más allá de las tasas y recaudaciones, sin embargo, otro aspecto que cambió en el impuesto sobre ingresos fue el aumento en el número de contribuyentes de 4 millones en 1939 a 43 millones en 1945.

Otro rasgo importante que cambió en el impuesto sobre ingresos fue la vuelta a la retención de ese impuesto como se había hecho en la Guerra Civil. Esto facilitó grandemente la recaudación del impuesto tanto para el contribuyente como para la Oficina de Ingresos Internos. Sin embargo, también redujo grandemente la percepción del contribuyente de la cantidad de impuesto que estaba siendo recaudada, es decir, redujo la transparencia del impuesto, lo que facilitó aumentar impuestos en el futuro.

1.3. GENERALIDADES.

1.3.1 Definiciones de Tributo.

Los tributos son prestaciones exigidas en dinero por el Estado en ejercicio de su potestad, los cuales nacen en virtud de una ley y los utilizan para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines. Por medio de los tributos, el Estado obtiene ingresos para satisfacer las necesidades públicas.

El Código Tributario, en el Art. 11.- define los tributos como: Las obligaciones que establece el Estado, en ejercicio de su poder de imperio cuya prestación en dinero se exige con el propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Existen otros tratadistas que conceptualizan los tributos de la manera siguiente:

- ✓ Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines³.
- ✓ “El Tributo es la obligación de realizar una prestación pecuniaria a favor de un ente público para subvenir a las necesidades de éste, que la ley hace nacer directamente de la realización de ciertos hechos que ella misma establece.”⁴
- ✓ Es toda prestación pecuniaria coactiva, derivada de una obligación ex lege no sancionadora, que el Estado u otro ente público exigen en el uso de sus potestades, con la finalidad de la cobertura de los gastos públicos, de acuerdo con el principio de legalidad y el principio de capacidad económica.⁵

1.3.2. Características de los Tributos.

Según María Estela Rivas Nieto, en su libro “Los Tributos Atípicos, sostiene que las características de los tributos son:

³ AYALA GUEVARA, Mario Leoncio. “Sistemática de la Ley Tributaria Salvadoreña, Editorial Universitaria,

Primera Edición. San Salvador 1978, Pág. 24.

⁴ KURY DE MENDOZA, Silvia Lizette, y Otros. “Manual de Derecho Financiero”, 1 Edición 1993. Pág. 298.

⁵ RIVAS NIETO, María Estela, “Los Tributos Atípicos”, Edición 2006, San Sotero, Madrid 2006. Pág. 32.

1. ***El tributo es un ingreso público***, este calificativo de público alude a titular del ingreso, puesto que se trata del Estado o de un ente público, pero no alude al régimen jurídico aplicable. Es decir, el ingreso público es el ingreso obtenido por un ente público con independencia del Régimen Jurídico público o privado, en que tal ingreso se inserta.

Es necesario realizar una especificación puesto que el concepto de ente público encargado de gestionar y recaudar el ingreso público puede tener dos acepciones⁶

2. ***El tributo es un ingreso de de Derecho Público***, puesto que el Estado o el ente público que lo exige se sitúa en una posición de supremacía frente al particular, es decir, el tributo se exige por el Estado o cualquier ente público en el ejercicio de sus facultades de imperio, en una situación de superioridad respecto de los particulares.

3. ***El tributo posee carácter dinerario***. Ya que consiste en una prestación pecuniaria; y con esto quiere decirte que el objeto de pago del tributo es una prestación dineraria.

Adviértase que el Derecho Presupuestaria se configura en el centro nuclear del Derecho Financiero, en cuanto que representa la previsión de ingresos y la autorización de gastos financieros y que este Derecho únicamente contempla los ingresos y los gastos dinerarios. Por tanto, parece lógico entender que tan sólo pueden ser ingresos públicos, en sentido financiero, los ingresos dinerarios.

⁶ Una mayor explicación puede encontrarse en M.E. Rivas Nieto, "El tributo y los ingresos de Derecho Privad". RDFHP, núm.266, octubre-diciembre,2002, pp 953 a 959.

4. ***El tributo debe estar establecido por ley.*** Tal como lo establece el artículo 131 Numeral 6to. de Nuestra Constitución de la República, “Los tributos (...) consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración Pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la Ley vincula el deber de contribuir.
5. ***El tributo responde al principio de Capacidad Económica.*** Los tributos son consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la Ley vincula el deber de contribuir.

Si bien no menciona este principio de forma expresa dentro de la definición de tributo, la ley es clara en mencionar que “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario, justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

6. ***El tributo no constituye la sanción de un acto ilícito.*** Salvo, como ha apuntado Berliri, que la sanción consista en la extensión a cargo de un tercero de una obligación tributaria.

BERLIRI, manifiesta que el tributo puede ser la sanción de un acto ilícito cuando la ley, con la finalidad de asegurar la liquidación o la recaudación de un tributo, impone a una persona distinta del contribuyente, unas obligaciones de hacer o prohibiciones. Especifica que en algunos casos el incumplimiento de tal obligación o la violación de la prohibición general la extensión a cargo de terceros, de la responsabilidad personal para el pago de impuestos.

7. ***El tributo posee una finalidad Fiscal*** (recaudar ingresos públicos para atender a la cobertura de gastos públicos) y una finalidad extrafiscal (Pueden ser instrumentos de la política económica, ambiental, social o similar).

1.4. LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS.

1.4.1. Antecedentes del IVA.

Lo que conocemos actualmente como IVA, en las antiguas civilizaciones como la egipcia y ateniense existía como un impuesto las ventas.

Después de la primera Guerra Mundial apareció en la legislación de muchos países y se fue generalizando, y desde 1967 se impuso en las mayorías de los países por exigencia de la Comunidad económica Europea.

El Impuesto al Valor Agregado, se dice que este fue usado por primera vez en Francia, donde se surgieron las condiciones prácticas para su desarrollo. A continuación se vierte los orígenes de dicho impuesto en el citado país:

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

El gobierno francés con el propósito de eliminar el efecto en cascada, introdujo el gravamen denominado impuesto sobre la producción, promulgado en 1939, el cual es antecedente del tributo al valor agregado.

El IVA se introduce por primera vez en Francia en la reforma fiscal de 1953-1955, siendo posteriormente adoptado por los demás países miembros de la Unión Europea a partir de la Sexta Directiva (77/388/Comunidad Económica Europea). Si bien el actual proyecto encuentra en esta su fundamento, lo cierto es que posee algunas características "tropicales" que adaptan la legislación a la realidad.

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

Asimismo, se elimina la iniquidad existente en la determinación de los servicios gravados mediante la sujeción general de estos.

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

Es un impuesto que grava las actividades llevadas a cabo por empresarios y profesionales, aunque su naturaleza indirecta presupone la repercusión (es

decir, traslado del costo) al consumidor final. No obstante, existen algunos supuestos donde tal condición no es determinante para aplicar el impuesto.

1.4.2 Antecedentes en El Salvador, sobre la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

La ley del IVA, fue aprobada el 24 de julio de 1992, mediante decreto Legislativo Número 296, publicado en el Diario Oficial Número 143, y entró en vigencia el uno de septiembre del mismo año, fue aumentada la tasa al 13%, la cual se encuentra vigente en la actualidad. Según el artículo 168.- L.IVA. Con la aprobación de esta ley, se les concedió a los contribuyentes del IVA, un crédito equivalente al 5% del valor del inventario de los bienes del activo realizable existente a la echa de la entrada en vigencia de esta Ley, por concepto de impuestos de timbres generado en la adquisición, importación o internación de ellas, el cual tenia que ser deducido por duodécimas partes los primeros doce periodos tributarios del impuesto. Para hacer uso del crédito fiscal del 5% los contribuyentes sujetos al impuesto de timbres, debían presentar una declaración jurada del inventario valorado de los bienes del activo realizable existentes al 31 de agosto de además, con la entrada en vigencia de la Ley del IVA., con base a lo establecido en el artículo 174.- fueron derogadas una serie de exenciones que eran otorgadas por otras leyes, excepto las amparadas por la Ley de Imprenta, lo que significó que el IVA, gravaría aquellos bienes o servicios que estuvieron exentos.

En el período que fue implementada la Ley del IVA, la política de modernización tributaria implementada por la Administración del Presidente de la República de El Salvador lic. Alfredo Félix Cristian, estaba orientada a eliminar los impuestos directos que afectaban a un grupo selecto de la

población y trasladar esa carga tributaria a la población en general; por tanto este impacto se dio en las personas de escasos recursos económicos, porque ya no lograron adquirir los mismos bienes y servicios debido al incremento del precio por incluir el valor del IVA.

Como consecuencia de lo anterior, se eliminaron algunos impuestos directos mediante la creación y aprobación de los decretos legislativos 431, publicado en el diario oficial numero 27 tomo 318 del 9 de febrero de 1993, derogando la Ley de Gravamen de las sucesiones, 644 publicado en el Diario Oficial numero 176 tomo 320, del 22 de septiembre de 1993, derogando la Ley de Impuestos sobre donaciones y 871 publicado en el Diario Oficial numero 99, tomo 323, de fecha 30 de mayo de 1994, derogando la Ley de impuesto sobre el patrimonio.

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

Por otra parte, en los meses de noviembre y diciembre del año 2004, la Asamblea Legislativa aprobó reformar diversas leyes de la República con el propósito de mejorar e incrementar la recaudación fiscal; así como perfeccionar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y promover

mayores ingresos tributarios; dichas reformas fueron publicadas en el Diario Oficial Numero 217 tomo Numero 365, del 22 de noviembre de 2004 y el Diario Oficial numero 231, tomo Numero 365 del 10 de diciembre del mismo año.

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

1.4.3. Definición del IVA.

El impuesto al Valor Agregado, es un tributo indirecto que grava las ventas y demás transferencia de bienes muebles corporales (mercancías y productos), y a la prestación de algunos servicios. Este impuesto asume el nombre de Valor Agregado, porque grava exclusivamente el valor que añade al precio de determinado bien o servicio. En cada uno de los entes económicos que interviene en el proceso de Producción, distribución y comercialización de un bien mueble corporal.

1.4.4. Naturaleza del IVA.

El pago del IVA recae mayoritariamente sobre las personas naturales en calidad de consumidores finales o usuarios de los servicios que utilicen.

Las empresas y negocios que producen o comercializan bienes gravados con IVA, tiene el beneficio del Crédito Fiscal, esto es, la compensación del IVA

pagado sobre bienes insumos y servicios, en bienes adquiridos y necesarios para la producción y/o comercialización de los bienes y servicios gravados con el 13%. Las demás, aun cuando no gocen de crédito fiscal, el IVA, pagado es trasladado al precio de venta, confirmándose que el impuesto pesa sobre la población en general y con fuerte incidencia en los estratos más pobres, ya que en realidad no es un impuesto a la transferencia, sino un impuesto al consumo.

1.5. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

1.5.1. Antecedentes.

El Impuesto Sobre la Renta empezó a regir después de la edad media, a fines del siglo XVIII y no antes de dicha era, como el de sucesiones y el de aduanas, cuando se estableció en Inglaterra como un impuesto extraordinario y provisional destinado a cubrir necesidades excepcionales.

Después se fue extendiendo a otros países de Europa, tales como Alemania y Francia, y a Estados Unidos de Norteamérica y a los países latinoamericanos, aplicándose no en forma transitoria sino permanente; pero a partir de las dos primeras décadas del presente siglo.

Casi siempre empezó bajo las formas del impuesto cedular o del mixto, para irse luego modificando para convertir su aplicación al sistema global, sobre todo en los países desarrollados o en vías de desarrollo.

1.5.2. Antecedentes en El Salvador.

Se conoce que antes de introducirse en el país el sistema de impuesto sobre la renta, la obtención de impuestos descansa sobre los sistemas de tributación indirecta: A la importación, exportación y consumo.

Este sistema dura hasta el año 1915 ya que por los inicios de la primera guerra mundial y el grave deterioro fiscal originado por la baja recaudación que el estado percibía en concepto de impuesto a la importación, exportación y consumo, el país enfrentaba una crisis económica y social.

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

Según el doctor Álvaro Magaña, en su ensayo “La Reforma Tributaria de 1915: una visión retrospectiva”, establece que la reforma tributaria de 1915, fue efectivamente una reforma entendida como tal, pues las siguientes leyes que se emitieron fueron y son nada más que modificaciones a la Ley original de 1915, ya que al no conceptualizar el término de reforma, se entiende como la introducción de cambios notables, que inciden en forma determinante en las estructuras económicas y sociales prevalecientes, proyectándose en el contexto tributario. En el mes de Diciembre de 1963 se decretó la Ley de Impuesto sobre la Renta según Decreto Legislativo número 472 DO. Número 241 Tomo 201 del mismo mes y año, que vino a sustituir a la promulgada en el año de 1915. En el año de 1991 la administración tributaria del estado considero que la Ley del Impuesto sobre la Renta promulgada en 1963, no

era adecuada a las condiciones sociales y económicas actuales del país, por lo que era necesario un ordenamiento legal sobre la materia, y se decreta la Ley del Impuesto sobre la Renta según decreto Legislativo numero 134 de fecha 18 de diciembre de 1991, derogando así la Ley de 1963.

1.5.2 Definiciones:

- Impuesto Sobre la Renta: Impuesto que se causa en muchos países y que grava los ingresos que aumentan el patrimonio de la persona que los paga; es decir, que es sujeto del impuesto.
- El Impuesto Sobre la Renta grava la renta, es decir, la ganancia que produce una inversión o la rentabilidad del capital. También puede ser el producto del trabajo bajo relación de dependencia o lo producido por el ejercicio de una profesión liberal.
- El Impuesto sobre la Renta en México es un impuesto directo sobre el ingreso.

En el estudio de la presente investigación a realizar pretendemos verificar, un sistema de hipótesis, que caracterizan la problemática a investigar, siendo las siguientes:

“La comunicación que exista entre el órgano jurisdiccional y la Administración Tributaria ayudara a disminuir o eludir el pago de impuestos, por parte de los Abogados y Notarios en el ejercicio libre de su profesión”

“El conocimiento del contenido de las reformas fiscales hechas a la Ley del Impuesto a la Transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, a la ley del Impuesto Sobre la Renta, y al Código Tributario, por parte de los Abogados y Notarios en el ejercicio libre de su profesión, permitirá un mejor cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

En tal sentido podemos observar, que a lo largo de la Historia ya sea en el ámbito internacional como en nuestro país, los Gobiernos, han implementado un sinnúmero de leyes, que permitan llenar esos vacíos legales que dan paso a la evasión fiscal por parte de los sujetos pasivos.

En el devenir del tiempo, han sido muchos los mecanismos de fiscalización que los distintos Gobiernos han implementado para aplicar equitativamente las leyes tributarias.

CAPITULO DOS

Los Tributos, Clasificación, Teorías y Consecuencias Económicas.

2.1 Los Tributos

2.1.1 Delimitación en su terminología.

La palabra tributo proviene del latín tributum, cuya traducción al idioma español significa "contribución". Así, podemos afirmar que el tributo, conforme a su etimología, se trataría de una contribución. La contribución en un vocabulario común u ordinario, es aquella acción de hacer o dar algo para una ayuda, auxilio, aporte, etc

2.1.2 Acepciones de Tributos

- son prestaciones pecuniarias obligatorias establecidas por los distintos niveles estatales.
- es la obligación monetaria establecida por la ley, cuyo importe se destina al sostenimiento de las cargas públicas, en especial al gasto del Estado.
- todo pago o erogación que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria, en virtud de una Ley formalmente sancionada pero originada de un acto imperante, obligatorio y unilateral, creada por el estado en uso de su potestad y soberanía.

- prestación pecuniaria coactiva regida por los principios de legalidad y de capacidad contributiva, de la cual se sirve el Estado y otro Ente Público por él autorizado para obtener los medios económicos necesarios para el cumplimiento de sus fines.

- son prestaciones dinerarias (obligaciones de dar dinero), exigidas mediante una ley (por el principio de legalidad que está expresado en nuestra constitución: no hay tributo que no se origine en una Ley Art. 231 Cn.)

2.1.3 Concepto jurídico de los tributos

A los tributos, en español y en sentido genérico, se les denomina de varios modos: por ejemplo: devengos, exacciones, cargas, gravámenes, detracciones, gabelas. También en forma sinónima con sus especies, se les llama impuestos o contribuciones.

2.1.4. Diferentes Teorías, acerca de los tributos.

Las teorías privatistas, concebían el impuesto como un derecho o carga real, o como algo similar a la obligación ob-rem del Derecho Romano, con lo cual lo limitaban a los gravámenes inmobiliarios.

La Teoría contractual, equiparaba el tributo a un contrato bilateral entre el Estado y los particulares, en virtud del cual aquél proporcionaría Servicios Públicos; y éstos los medios pecuniarios para cubrirlos, de modo tal que trasladaba al campo jurídico, la doctrina económica de la contraprestación o del precio del seguro, con lo cual derivaba en una interpretación de orden privado.

La Teoría Publicista. Concebía genéricamente al tributo, como una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de Derecho Público.

Esta Teoría, que apareció en Alemania vinculada con la teoría orgánica del Estado, y en Italia con las obras de Ranelletti, Cammeo y Romano, explica que el impuesto (tributo) es "como una obligación unilateral impuesta coercitivamente por el Estado en virtud de su derecho de soberanía o del poder de imperio", según dice Griziott⁷.

Este es un concepto que ha influido en la moderna doctrina del Derecho Tributario. La cual lo define de la siguiente manera: "Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines".

De acuerdo a esta concepción, los elementos primordiales del tributo son:

a) La coerción estatal. Es creación de la voluntad soberana con prescindencia de la voluntad individual;

b) Prestación obligatoria. No queda a la voluntad del particular cooperar o no a los gastos del Estado. Este, unilateralmente, impone la obligación de hacerlo. El tributo no nace de relaciones contractuales entre el Fisco y los

⁷ GRIZIOTTI, Benvenuto. "Principios de Ciencia de las Finanzas", Edit. Roque De Palma. Buenos Aires 1959, pg. 168.

habitantes. Hay una vinculación de Derecho Público. La imposición del tributo y la fuerza compulsiva para su cobro son actos de potestad soberana;

c) Prestaciones pecuniarias en dinero. Así, lo establece el Art. 11 del Código Tributario habla de los Tributos como “Las obligaciones que establece el Estado, en el ejercicio de su poder de imperio cuya prestación en dinero se exige con el propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”

d) Obtención de fines estatales. La finalidad del tributo es proporcionar medios al Estado. La obtención de recursos le permite "cubrir las cargas públicas", como sostenía la vieja doctrina. El fin inmediato es procurarse fondos.

2.2 Naturaleza jurídica de los impuestos.

De acuerdo a los conceptos antes analizados, el impuesto no tiene otro fundamento jurídico que lo justifique más que la sujeción a la potestad tributaria del Estado. En virtud de esa potestad el Estado exige coactivamente a los ciudadanos su contribución para poder cumplir sus fines, lo cual requiere realizar gastos.

La potestad tributaria del Estado no consiste en otra cosa más que la facultad que tiene el Estado a través del Órgano Legislativo de establecer impuestos;

esto es lo que jurídicamente da el sustento o la base para que el Estado pueda coactivamente cobrar un impuesto.

El impuesto es, pues, jurídicamente, como todos los tributos, una institución del Derecho Tributario, y esto es así porque nace de un ordenamiento jurídico autónomo cual es el Derecho Tributario. No es un contrato bilateral entre el Estado y los contribuyentes, ni una carga real que deban soportar los inmuebles, como alguna vez se sostuvo doctrinariamente.

2.3 Clasificación doctrinaria de los tributos

La doctrina y la mayoría de expositores de esta rama del derecho, coinciden en dividir a los tributos en tres grupos: Los impuestos, Las Tasas y Las Contribuciones Especiales.

A continuación, haremos una breve exposición de las tres categorías de TRIBUTOS mencionadas anteriormente.

La primera forma de tributo que se comentará son los **IMPUESTOS**, los cuales se caracterizan, por ser prestaciones en dinero, y son establecidas por el Estado unilateralmente, y exigidos por éste, en forma obligatoria, en virtud de su poder de imperium, a todas aquellas personas, cuya situación coincida, con lo que la ley señala, como hecho generador del crédito fiscal, además la persona que paga un impuesto, no recibe ninguna contraprestación directa.

La segunda categoría tributaria que se comentará, son las **TASAS**, denominadas también **DERECHOS**, las cuales se caracterizan por ser contraprestaciones del Estado, a través de determinados servicios públicos que éste presta.

Las **TASAS**, se prestan a injusticias impositivas, porque gravan por igual a todos, independientemente de su capacidad económica, ya que el que quiere gozar de una prestación de las que sirve el Estado, tendrá que pagar igual que todos, aunque dicho pago, sea inferior al costo del servicio recibido. El Art. 15 del Código Tributario nos define el concepto de Tasas.

La última categoría tributaria que se comentará son las **CONTRIBUCIONES ESPECIALES**, las cuales se caracterizan en que las cuotas de dinero, que aportan los sujetos obligados a su pago, son utilizadas en la realización de obras de interés colectivo, que además reporte un beneficio particular al contribuyente.

Las contribuciones entran en la categoría de los tributos porque son exigidas obligatoriamente por el Estado, y se dividen en dos:

1. Contribuciones de Mejora: Art. 15 Cod. Tributario.

Es la instituida para costear las obras públicas, que produce una valorización inmobiliaria, y tiene como límite total, el gasto realizado, y como límite individual, el incremento de valor, del inmueble beneficiado”.

2. CONTRIBUCIÓN DE SEGURIDAD SOCIAL es la prestación, a cargo de patrones y trabajadores, integrantes de los grupos beneficiados, destinada a la financiación del servicio de previsión”

En síntesis se puede concluir: que tanto los Impuestos, las Tasas y las Contribuciones Especiales, son ingresos públicos tributarios los cuales mantienen, sus propias semejanzas y diferencias; entre las que podemos mencionar:

- 1) El pago de los Impuestos y de las Contribuciones Especiales, es exigido en forma obligatoria por el estado, en cambio en las Tasas el pago esta en relación, al servicio recibido, por lo que muchas veces, éstas aparecen como voluntarias.
- 2) Los Impuestos no producen contraprestación directa alguna, a favor de quien los paga, mientras que las Contribuciones Especiales y las Tasas si lo hacen.

2.4 Otras clasificaciones

2.4.1 En razón de su origen

✓ **Internos:**

Se recaudan dentro de las naciones, provincias, municipios, etc. de cada país. Ese decir, dentro del territorio nacional. Ejemplos: impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto sobre los ingresos brutos.

✓ **Externos:**

Son los recaudados por el ingreso al país de bienes y servicios,

2.4.2 En razón de criterios administrativos

✓ **Impuestos Directos:**

Se aplican de forma directa, afectando principalmente a los ingresos o propiedades. Ejemplo: Ley del Impuesto a la Transferencia de bienes Raíces.

✓ **Impuestos indirectos:**

Afectan a personas distintas del contribuyente, que traslada la carga del impuesto a quienes adquieren o reciben los bienes. Ejemplo, Impuesto al Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

2.4.3 Según Criterio económico de la traslación

✓ **Impuestos directos:**

Se establecen sin que el Estado pretenda que el impuesto se traslade a una persona distinta del obligado. Estos impuestos gravan a la persona obligada en la norma, se trata de que el impuesto recaiga

sobre el obligado por la ley, que la riqueza de este se vea afectada.
Ejemplo: Impuesto sobre la Renta.

✓ **Impuestos indirectos:**

Se establece con la intención de que el obligado por la norma traslade la carga del impuesto sobre un tercero, pero no la carga jurídica. Se establece con la intención de que el obligado por la ley traslade la carga económica que el tributo le representa a una tercera persona.
Ejemplo: Ley del impuesto sobre productos del tabaco, Ley del impuesto sobre las bebidas, gaseosas, o endulzadas.

2.4.4 En razón del sujeto

✓ **Impuestos reales y objetivos:**

Son los que gravan a las personas sin tomar en cuenta sus propias características personales, no admiten ningún tipo de descuento. No se preguntan los gastos de las personas para medir la riqueza.

✓ **Impuestos personales o subjetivos:**

Se toma en consideración la capacidad contributiva de las personas, en función de sus ingresos y su patrimonio. Ejemplo: impuesto sobre la renta, impuesto sobre los bienes personales.

2.4.5 En razón de la actividad gravada

✓ **Impuestos Generales.**

Gravan generalmente todas las actividades económicas comprendidas en las normas. Ejemplos: Ley del IVA.

✓ **Impuestos Especiales:**

Gravan determinada actividad económica. Ejemplo: impuestos sobre el tabaco, sobre el alcohol, sobre la cerveza.

2.4.6 En función de su plazo

Se clasifican por su transitoriedad o permanencia en el sistema tributario.

✓ **Impuestos transitorios:**

Son para cumplir con un fin específico del Estado; una vez cumplido el impuesto se termina (un período determinado). Suelen imponerse para realizar obras extraordinarias.

✓ **Impuestos permanentes:**

No tienen período de vigencia, están dentro de la esquemática tributaria de forma indefinida.

2.4.7 En razón de la carga económica

Atiende a las manifestaciones de tipo económicas.

✓ **Impuestos regresivos:**

La tarifa que la persona paga no guarda relación con la riqueza que se posee; eso significa que afectan a los que tienen menos (suelen ser impuestos indirectos).

✓ **Impuestos Progresivos:**

Se tiene en cuenta la capacidad económica del sujeto (suelen ser los directos, pero no siempre).

Los que tienen menos riqueza pagan menos que los que tienen mayor capacidad contributiva.

2.5 Efectos económicos de los impuestos

El establecimiento de un impuesto supone siempre para quien lo paga una disminución de su renta y por tanto un deterioro de su poder adquisitivo. Esto puede provocar variaciones en la conducta del sujeto que afectan a la distribución de la renta y de los factores. Por otro lado, algunos impuestos al incidir sobre el precio de los productos que gravan, es posible que los productores deseen pasar la cuenta del pago del impuesto a los consumidores, a través de una elevación en los precios.

2.5.1 Percusión

Son los que golpean la economía particular, cuando el sujeto de jure resulta efectivamente golpeado por la carga económica que el tributo representa.

El legislador determinó que el sujeto de jure sea quien pague.

Los impuestos son pagados por los sujetos a quienes las leyes imponen las obligaciones correspondientes. Este hecho no tiene solamente un significado jurídico, ya que el pago del impuesto impone al sujeto la necesidad de disponer de las cantidades líquidas para efectuarlo lo que, a veces, involucra también la necesidad de acudir al crédito en sus diversas formas. Todo ello trae consigo consecuencias en la conducta económica del contribuyente y alteraciones en el mercado.

2.5.2 Transferencia o traslación

Se da cuando el sujeto *de iure*, es decir, aquel sujeto obligado por la ley al pago del impuesto, traslada a un tercero (sujeto *de facto*) mediante la subida del precio, la cuantía del tributo, de modo que se resarce de la carga del impuesto.

Éste es un efecto económico y no jurídico, porque se traslada la carga económica pero no la obligación tributaria: para cobrarle, el Estado coaccionará al sujeto *de iure* y no al *de facto*, con quien no tiene ningún vínculo.

2.5.3 Incidencia

Se da por:

- * Vía directa: igual a la percusión.

El sujeto de jure se confunde con el sujeto de facto, porque la incidencia es hacia el sujeto pensado en la norma por su capacidad contributiva.

* Vía indirecta: es la misma que traslación.

El impuesto incide en un sujeto por vía indirecta.

2.5.4 Difusión

- * Fenómeno general que se manifiesta por las lentas, sucesivas y fluctuantes modificaciones en los precios, en el consumo y en el ahorro.
- * Los impuestos en conjunto tienen un efecto real y cierto en la economía de los particulares.

CAPITULO TRES.

Impacto de las reformas Fiscales hechas en Diciembre del 2009 al Código Tributario, a la Ley de impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio (Ley del IVA) y la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley de Renta) en relación al ejercicio de la Abogacía y Notariado.

3.1 Las Reformas Fiscales en El Salvador.

En el devenir del tiempo, las reformas fiscales en el Salvador, han sido un tema de mucho interés para los Gobiernos, y es que existe una necesidad urgente para nuestro país asegurar su estabilidad económica y social para encauzar nuestro desarrollo en una nueva dirección. La administración del Presidente Funes ha hecho su parte, por ahora, al proponer un paquete de medidas para reducir aquellas practicas orientadas a la deducción indebida de créditos fiscales, tendientes a obtener beneficio tributarios o a disminuir o eludir el pago de impuestos.

La reforma fiscal busca recoger unos \$250 millones adicionales de nuestra economía, en teoría, para impulsar nuevos programas de gobierno, en beneficio de aquella población económica y socialmente mas débil y olvidada de nuestra pequeña nación: los 2.5 millones de salvadoreños, sobre todo, mujeres y niños, que sobreviven como pueden con menos de 4 dólares al día.

Por su parte, el Doctor Alex Segovia, manifestó en una cadena de noticias alemanas: “Si no logramos este objetivo, entraremos en serios problemas” Se refería naturalmente a conseguir los \$250 millones adicionales necesarios para el presupuesto fiscal 2010. Las reformas hechas al Código Tributario, a la Ley de impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio (Ley del IVA) y la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley de Renta) que entraron en vigencia el veintiséis de diciembre del dos mil nueve, han causado diversos debates, en los diferentes sectores de la sociedad Salvadoreña, y un sector bastante afectados por estas reformas, fueron el gremio de abogados y notarios.

En todo caso, el verdadero desafío de la reforma fiscal no está únicamente en convocar un gran diálogo nacional entre las partes para trastocar el código tributario, sino, por un lado, en la capacidad del gobierno de proyectar claridad, estabilidad y eficacia tributaria, demostrando implacable rigor al cumplimiento de la ley y la lucha frontal contra la evasión y corrupción fiscal que, por supuesto, incluye a instancias internas del propio gobierno; y, por otro lado, en el esfuerzo pendiente de convertir en zonas transparentes y tributables los grandes espacios negros bajo los cuales opera buena parte de nuestra frágil y mísera economía salvadoreña.

Con estas reformas fiscales, se pretende luchar contra la evasión fiscal, y en tal sentido van encaminadas a regular de una manera mas especifica las profesiones liberales, y es en ese punto en donde estas reformas han venido a regular el ejercicio de la abogacía y notariado, de una manera mas estricta, con ello no se pretende decir, que el ejercicio de la abogacía y notariado, como presupuesto de un hecho generador, no estaba regulado, por las leyes tributarias en el país, sino mas bien, sí estaban reguladas, pero de una forma

mas abstracta, permitiendo de esa forma, vacíos legales, que diera paso a la evasión fiscal.

En tal sentido, las reformas hechas al Código Tributario, a la Ley de impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio (Ley del IVA) y la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley de Renta) han permitido afectar la esfera de los abogados y Notarios de El Salvador en el ejercicio libre de su profesión; Siendo de esa forma, que puede manifestarse que los abogados y notarios ejercen una profesión liberal, entendiéndose está como el ejercicio de aquella actividad personal en la que impera el aporte intelectual, el conocimiento y la técnica.

Igualmente las profesiones liberales tienen una característica muy particular como lo es la remuneración de quienes las ejercen, ya que teniendo en cuenta que no están subordinados, su remuneración no es salario en los términos del código sustantivo del trabajo sino que su remuneración se realiza mediante el pago de honorarios, lo que supone que no existe un contrato laboral sino un Contrato de prestación de servicios, el cual esta regulado por la legislación civil. En el caso que un profesional ejerza su actividad mediante un Contrato de trabajo, si bien no dejan de ser actividades civiles propias de una profesión liberal, si pierden su carácter de liberales, pues éstas suponen el ejercicio independiente y la remuneración mediante honorarios, lo que no es dable en una relación laboral.

Pero para que exista una relación tributaria necesario es mencionar cuatro elementos importantísimos, a cumplir los cuales son: 1) Que exista un

impuesto, y en ese sentido la Ley del Impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, es muy clara en su artículo uno, ya que manifiesta que por dicha ley, se establecerá un impuesto, aplicable a la transferencia, importación, interacción, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales, prestación, importación internación, exportación y autoconsumo de servicios. 2) Que exista un hecho generador, cumpliéndose este requisito, cuando examinamos el artículos dieciséis de dicha ley, donde se estatuye en su artículo dieciséis, que constituye hecho generador del impuesto a las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación de una renta, honoraria, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración. Siendo para los abogados y Notarios la prestación de servicios el presupuesto necesario para ser sujetos contribuyentes. 3) Que exista una capacidad tributaria, y esta se cumple al estudiar el artículo 20 de la citada ley, en donde se establece que serán sujetos pasivos o deudores del impuesto, sea en calidad de contribuyente o de responsable a) Las personas naturales o Jurídicas. (...) y un cuarto requisito: la base imponible, la cual se establece en el artículo 47 de la antes mencionada, ley, en donde manifiesta, que la base imponible genérica del impuesto, se que la operación se realice al contado o al crédito, es la cantidad en que se cuantifiquen monetariamente los diferente hechos generados del impuesto, la cual corresponderá por regla general, al precio o remuneración pactada en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios, respectivamente, o al valor aduanera, en las importaciones o internaciones. (...)

De la misma forma el Código Tributario en su artículo 38, establece, quienes ostentan la calidad de contribuyentes, manifestando que son aquellos

respecto de los cuales se verifica el hecho generador de la obligación. Luego se establece en el artículo 48 de la ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, la base imponible específica de las operaciones que constituyen los diferentes hechos generadores del impuesto, interesándonos la establecida en el literal h) “En las prestaciones de servicios es el valor total de la contraprestación. Cuando se dieren bienes muebles corporales en pago de una prestación de servicios, se tendrá como precio de éste, el valor de los bienes transferidos.

Siendo de esta forma, que los abogados y notarios, al ejercer su profesión prestan sus servicios, y como contraprestación reciben honorarios por estos, pero son ellos quienes le asignan un valor a esa prestación de servicios, siendo el caso, y como claramente vemos reflejada tal aseveración, al estudiar el artículo ya mencionado que habla de la base imponible específica, en su literal k; que literalmente establece: “En los casos de utilización de servicios a que se refiere el artículo 16 de esta ley, la base imponible es el valor que el contribuyente les tenga asignado, según sus documentos y registros contables. En todo caso la base imponible no podrá ser inferior al precio corriente de mercado de los respectivos servicios.”, claramente podemos observar, que el profesional del derecho en el ejercicio libre de su profesión, es quien tiene la libertad de fijarle un precio a la prestación que esta realizando a favor de otra persona, y es de esa forma, donde existe la posibilidad de cometer el ilícito de evasión de impuestos, ya que de manera muy fácil, le puede asignar un valor distinto a lo que en realidad se ha pactado. Y tanto es así, ya que no se puede establecer con cabalidad por parte de la Administración tributaria, la veracidad de sus declaraciones, ya que sus honorarios por los servicios prestados, pueden diferir a los declarados, pues no existe una tabla de precios, que pueda establecer

cuanto cobrar por los servicios profesionales que un abogado o un notario pueda prestar.

Para los abogados y Notarios, de el Salvador, las reformas aprobadas en diciembre de dos mil nueve, es un revés a la difícil economía que vive nuestro país, ya que sostiene que los clientes no querrán pagar el IVA, y serán ellos al final, quienes lo terminaran pagando, de la misma forma sostiene que a habido poca capacitación o accesoria sobre las reformas que afectan su profesión.

3.2 Relación del ejercicio del Notariado y la Abogacía en la ley de Alcabala

En 1928, es aprobado el Impuesto de Alcabala en el país, dicho impuesto era un impuesto específico que gravaba la transferencia de inmuebles a título oneroso o gratuito, siendo el valor del impuesto el dos por ciento, sobre el valor real de dichos bienes, En el artículo cinco de dicha ley, establecía la obligación para los Notarios (cartularios) y jueces que autoricen contratos, remates o adjudicaciones, sujetos al pago de alcabala, agregar, en los respetivos casos la boleta original al protocolo, al juicio o diligencia correspondientes, así como también que debían hacer constar dicha formalidad en el instrumento que se otorgaba o en el expediente, la infracción a ese artículo hacia incurrir al notario o juez, en una multa de doscientos colones, que imponía la Corte Suprema de Justicia, sin formación de juicio, y sin perjuicio de responsabilidad criminal, esta era la única obligación que

imponía dicha ley de alcabala para los notarios y los jueces, en nada regulaba la prestación de servicios que prestan los abogados en el ejercicio libre de su profesión.

3.3 Relación de la Ley de papel Sellado y Timbres y el ejercicio de la abogacía y notariado

La ley de Papel sellado y Timbres de 1915, fue derogada debido a sus múltiples reformas, que salía mejor derogarla y emitir una nueva ley de papel sellado, es por ello que ese emite la Ley de papel Sellado y Timbres de 1986, la cual es objeto de esta investigación.

Esta nueva Ley de Papel sellado y Timbres, que en lo sucesivo la llamaremos Ley de Papel Sellado, grava en el Art 4 como obligados a cancelar el impuesto de papel sellado respectivo las siguientes actividades: por le emisión de contratos, actos y obligaciones que consten en instrumentos públicos, auténticos y privados, es decir, que si un notario emitía algún tipo de documento, debía de comprar el debido papel sellado que la ley le exigía, según la tabla que presentaba el mismo artículo.

Ejemplo claro es el que nos presenta el literal C) del Art. 4, el cual expresamente declara “Cuando los contratos, actos y obligaciones se asienten en protocolos de notarios, jueces, funcionarios diplomáticos o consulares, se pagara el impuesto en las escrituras públicas o testimonios que extiendan”; es decir que si levantaban algún tipo de escritura, el notario estaba en la obligación de comprar el papel sellado respectivo.

De igual forma el N° 3 del Art. 4 señala: ... protocolos de notarios se gravan, cada folio *con papel sellado de cuarenta centavos*

Con estos ejemplos logramos observar la clara relación que existía entre dicha ley y el ejercicio del notariado

Con respecto al ejercicio de la abogacía, la prestación del servicio no estaba gravada si se hacía de forma independiente, ya que la prestación de servicio que estaba sujeta a impuesto era aquella que se hacía por medio de empresa mercantil (Art. 5 ley de papel sellado)

Pero si el abogado necesitaba realizar alguna petición o realizar actuaciones en materia criminal, debía de pagarse el impuesto respectivo al cual era de cuarenta centavos de colón.

En el Art. 32 de la ley de papel sellado, nos indica la forma como el notario debía de hacer uso de los timbres. El cual nos dice que los notarios y demás funcionarios públicos, fijaran los timbres respectivos en los instrumentos que autoricen y deberán inutilizarlos con su respectivo sello.

Un documento emitido sin el debido papel sellado y/o timbre, era denegado por la autoridad o funcionario correspondiente (Art. 54)

Con estos ejemplos podemos ver que la ley en esos momentos ya mantenía una relación con el ejercicio libre de la profesión, pero no era completa ya que la prestación de servicio de forma libre no era gravada por el impuesto.

3.4 Objetivos de las Reformas Fiscales.

Desde la aprobación del Código Tributario vigente, se ha venido dotando a la Administración Tributaria de herramientas de control y de fiscalización, las cuales han significado de manera notable un avance en la eficiencia administrativa, lo cual en su momento ha incidido en el incremento de la recaudación tributaria; lo que, acompañado de los avances tecnológicos, han facilitado a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y a la Administración Tributaria herramientas para llevar un mejor control y fiscalización sobre los sujetos pasivos.

A pesar de muchos avances y progresos, el comportamiento evasivo y elusivo y las nuevas necesidades de los contribuyentes, advierten la necesidad de continuar modernizando la normativa y reorientar los controles tributarios a efecto de armonizar el actuar de la Administración Tributaria, a fin que ésta pueda contrarrestar eficazmente esas nuevas manifestaciones de la conducta de los sujetos pasivos y además facilite la forma de reportar y llevar a cabo sus operaciones.

Con las reformas echas en el año 2009, y entradas en vigencia en enero del 2010 al Código Tributario, Ley del IVA y Ley de RENTA, el Gobierno manifiesta cumplir con ciertos requisitos los cuales son:

- ✓ Obtener a corto plazo, los recursos necesarios para financiar la visión de desarrollo económico y social contenida en el Plan de Gobierno, cerrando las brechas en materia social y así construir una sociedad más justa e inclusiva.
- ✓ Corregir los desequilibrios de las finanzas públicas en beneficio de la sostenibilidad fiscal, la estabilidad macroeconómica y social, sentando las bases para un desarrollo robusto, sostenido y hacia una mejor sociedad.
- ✓ Avanzar a la construcción de un sistema impositivo más equitativo, proporcional y eficiente, cerrando los espacios de elusión, evasión fiscal y contrabando, si como eliminando privilegios fiscales.
- ✓ Fortalecer los pilares básicos del sistema impositivo para generar mayores niveles de recaudación y así elevar la carga tributaria a estándares cercanos a los de otros países de América Latina.

3.5 Relación del ejercicio de la Abogacía y Notariado y el Código Tributario

El Código Tributario por ser la legislación Tributaria sustantiva o material, se ha visto múltiples reformas, ya que este es el instrumento jurídico que regula la parte general de las obligaciones tributarias.

La reforma tributaria mas significativa que afecta al ejercicio de la Abogacía y Notariado, es la contenida en el artículo 122 del Código tributario, haremos referencia primero, a lo que establecía este artículo antes de la reforma de diciembre de dos mil nueve, y decía de la manera siguiente:

Art. 122 La Administración Tributaria, en el ejercicio de sus facultades podrá solicitar a la Corte Suprema de justicia, informe de los actos jurídicos realizados ante notarios, conteniendo las especificaciones que al efecto le sean requeridas.

Los Jueces de la República que, en razón de su competencia tengan conocimiento de juicios ejecutivos de cualquier naturaleza, en los que se resuelva adjudicar en pago, por reclamación de deudas, algún bien mueble o inmueble, tienen la obligación de informar dentro de los quince días siguientes de efectuada la adjudicación la identificación de las partes acreedoras y deudoras, el objeto principal del contrato, el monto al que asciende lo contratado, la tasa de interés pactada, la cantidad percibida por el adjudicatario, abono a capital e intereses y cualquier otro dato que se estime necesario.

Los Notarios y Jueces que autorice contratos, remates o adjudicaciones, sujetos al pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces, agregarán

en los respectivos casos el recibo original al protocolo, al juicio o diligencias correspondientes, haciéndose constar esta formalidad en el instrumento que se otorgue o en el expediente. El duplicado será firmado y sellado por el Notario o Juez, y agregado, según el caso, al testimonio o certificación que expidan dichos funcionarios al interesado.

Para efecto del cumplimiento de lo establecido en el presente artículo los funcionarios mencionados deberán exigir a los involucrados, la exhibición del número de Identificación Tributaria.

Al introducirse las reformas llevada a cabo en el año 2009, ha dicho artículo 122 de dicho código, se intercaló entre el inciso segundo y tercero un inciso y agregándosele un inciso al final. El cual quedo de la manera siguiente:

Art. 122.- La Administración Tributaria, en el ejercicio de sus facultades podrá solicitar a la Corte Suprema de Justicia, informe de los actos jurídicos realizados ante notarios, conteniendo las especificaciones que al efecto le sean requeridas.

Los Jueces de la República que, en razón de su competencia tengan conocimiento de juicios ejecutivos de cualquier naturaleza, en los que se resuelva adjudicar en pago, por reclamación de deudas, algún bien mueble o inmueble, tienen la obligación de informar dentro de los quince días siguientes de efectuada la adjudicación la identificación de las partes acreedoras y deudoras, el objeto principal del contrato, el monto al que

asciende lo contratado, la tasa de interés pactada, la cantidad percibida por el adjudicatario, abono a capital e intereses y cualquier otro dato que se estime necesario.

Los Jueces de la República que, en razón de su competencia tengan conocimiento de juicios de cualquier naturaleza, en los que intervengan abogados en calidad de defensores privados o querellantes tienen la obligación de informar a la Administración Tributaria dentro de los quince días siguientes de efectuada su acreditación en el proceso o juicio respectivo, el nombre del abogado, su Número de Identificación Tributaria y el Número de la Tarjeta de Abogado emitida por la Corte Suprema de Justicia, la identificación de las partes y el tipo de juicio o proceso.

Los Notarios y Jueces que autoricen contratos, remates o adjudicaciones, sujetos al pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces, agregarán en los respectivos casos el recibo original al protocolo, al juicio o diligencias correspondientes, haciéndose constar esta formalidad en el instrumento que se otorgue o en el expediente. El duplicado será firmado y sellado por el Notario o Juez, y agregado, según el caso, al testimonio o certificación que expidan dichos funcionarios al interesado.

Para efectos del cumplimiento de lo establecido en el presente artículo los funcionarios mencionados deberán exigir a los involucrados, la exhibición del número de identificación tributaria.

Todo Notario está en la obligación de enviar a la Administración Tributaria un informe por medios magnéticos o electrónicos con los requisitos y especificaciones técnicas que ésta disponga para tal efecto, toda vez que ante sus oficios hayan comparecido al otorgamiento de instrumentos que contengan compraventa, permuta, constitución de garantías, mutuos, donaciones, cesiones de derechos o cualquier acto o contrato con pacto de retroventa. Los Notarios, deberán proporcionar dicho informe al término de cada ejercicio fiscal, en los formularios que proporcione la Administración Tributaria.

Como se puede observar antes de la reforma, hecha a este artículo, específicamente se establecía la obligación del Juez en razón de su competencia, de informar a la Administración Tributaria si en juicios ejecutivos se resolvía sobre adjudicar en pago, por reclamación de deudas, algún bien mueble o inmueble, la identificación de las partes acreedoras y deudoras, el objeto principal del contrato, el monto al que ascendía lo contratado, la tasa de interés pactada, la cantidad percibidas por el adjudicatario, abono a capital e intereses y cualquier otro dato que se estimara necesario. En ningún momento se establecía la obligación de informar por parte de los jueces de informar sobre la intervención de los abogados en calidad de defensores privados o querellantes, estableciendo el nombre de estos, y su número de Identificación tributaria; Información que con la reforma introducida es obligación por parte del Juez, brindarla, tal es el caso, que en la actualidad, cuando un abogado, presenta una demanda, (en materia civil), o una acusación (materia Penal) no se le tiene como acreditado en el proceso o juicio, y se le previene, en el sentido que proporcione copia de su Numero de Identificación Tributario para darle tramite a la demanda o denuncia planteada.

Esta es una nueva obligación para los jueces de la República, es decir que al abogado solo se le tiene como parte en la demanda o denuncia interpuesta, si cumple presentado su Número de Identificación Tributaria. El sujeto responsable de exigirle la presentación de su Número de Identificación Tributaria en este caso es el juez, y es él, quien tiene el deber de informar a la Administración Tributaria, cuando sea presentado algún proceso o juicio ante su competencia. Con dicho informe se pretende ayudarle a la Administración Tributaria obtener el conocimiento necesario para ejercer su obligación de control y fiscalización sobre los abogados, y de esa forma exigir el fiel cumplimiento por parte de los abogados de sus obligaciones tributarias.

Otro novedoso inciso agregado a este artículo es el siguiente:

- Todo Notario está en la obligación de enviar a la Administración Tributaria un informe por medios magnéticos o electrónicos con los requisitos y especificaciones técnicas que ésta disponga para tal efecto, toda vez que ante sus oficios hayan comparecido al otorgamiento de instrumentos que contengan compraventa, permuta, constitución de garantías, mutuos, donaciones, cesiones de derechos o cualquier acto o contrato con pacto de retroventa. Los Notarios, deberán proporcionar dicho informe al termino de cada ejercicio fiscal, en los formularios que proporcione la Administración Tributaria.”

Esta es una nueva obligación para el Notario el cual deberá presentar a la Administración Tributaria un informe al terminar el ejercicio fiscal, sobre aquellos instrumentos que contengan compraventa, permuta, constitución de

garantía, mutuos, donaciones, cesiones de derechos o cualquier acto o contrato con pacto de retroventa, que se otorguen antes sus oficios notariales, con ello al igual que la anterior reforma se buscar contribuir con la Administración Tributaria en el sentido de brindarle un informe de aquellos instrumentos otorgados ante sus oficios notariales, y de los cuales debieron haber declarado y pagado impuesto por ello. Y de esta forma ejercer por parte de la Administración tributaria la fiscalización, verificación, inspección, investigación y control, sobre los notarios, sobre el cumplimiento de sus respectivas obligaciones tributarias.

3.6 Prestación del Servicio de la Abogacía y Notariado en relación a la Ley del IVA

El Art. 16 de la Ley del IVA grava la prestación de todo tipo de servicio cuando existe otra persona que se obliga a pagar por tales servicios algún tipo de honorarios, comisión, interés, etc.

Pero es el Art. 7 literal n) de la Ley del IVA que señala directamente a la prestación del servicio de la Abogacía y Notariado como un hecho generador de IVA.

Hasta Diciembre del 2009, es que el profesional del derecho (ya sea servicio de abogacía y/o notariado) que ejerce su profesión de forma libre, que si bien

es cierto que la Ley ya lo señalaba su prestación de servicio como hecho generador de IVA, no se le tomaba mayor validez a dicho cuerpo jurídico.

Fue hasta las reformas fiscales hechas en el año 2009 y que entraron en vigencia en enero 2010. Que el abogado y notario ejerciendo su profesión en forma liberal que se ve con una mayor responsabilidad y presión para cumplir con la norma jurídica.

Dichos profesionales al alcanzar el monto que establece el Art. 28 de la Ley de IVA, se ve obligado a inscribirse como contribuyente, esto ha venido a cambiar la vida laboral del profesional del derecho teniendo que implementar ciertos controles contables y ciertos requisitos tributarios como por ejemplo:

- ✓ Inscribirse como contribuyente del IVA (si no estaba inscrito)
- ✓ Llevar contabilidad formal, ello implica tener que auxiliarse de un conocedor de la materia, es decir de un contador
- ✓ Llevar libros de venta a contribuyentes
- ✓ Facturar sus prestaciones de servicio
- ✓ Solicitar su crédito fiscal cuando realiza compras
- ✓ Presentar su declaración de pago a cuenta cada mes como lo establece la Ley Tributaria.

Algunos abogados y Notarios manifiestan haber llevado este tipo de control y el respectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias desde antes de la entrada en vigencia de las reformas fiscales del 2009, pero la gran mayoría incumplía con dicha norma, podemos decirlo por falta de instrumentos

jurídicos que le permitirán a la Administración Tributaria llevar un efectivo control y con ello hacer exigible dichas obligaciones a sus contribuyentes.

3.7 Impacto Jurídico de las Reformas Fiscales en relación al Ejercicio de la Abogacía y Notariado.

Puede establecerse, que las reformas fiscales aprobadas en diciembre de dos mil nueve, han entrado en vigencia, y estas, o un apartado de estas, abarcan lo que es el ejercicio de la abogacía y notariado, se ha establecido, cuanto es lo que el Gobierno pretende garantizar en recaudación debido a estas reformas sin embargo poco se habla del impacto fatal que puede tener las reformas en mención para los Abogados y Notarios de El Salvador.

El problema de fondo no se resuelve tan sólo subiendo impuestos, retomando el ejemplo de una empresa, sería como decir ‘subamos los precios para tener mayores ingresos’ sino más bien realizar un análisis exhaustivo, del impacto jurídico, y económico, que estas reformas puedan traer para el ejercicio de la abogacía y notariado. Podemos mencionar que el impacto jurídico que estas reformas han traído a los Abogados y Notarios son:

- Aquellos abogados y notarios aun no inscritos como contribuyentes, serán inscritos de oficio por la Administración Tributaria.

En el artículo 86 del Código Tributario se establece la obligación por parte de los sujetos pasivos, que resulten obligados al pago de los

diferentes impuestos, a inscribirse dentro de los quince días siguientes a la fecha de iniciación de sus actividades, en el mismo cuerpo de leyes en el artículo 235, se establece las sanciones fijadas para aquellos que están obligados a inscribirse y no lo hagan, de la misma forma el artículo 89 Establece que la administración tributaria, ordenara de oficio la inscripción del contribuyente cuando estos no solicitaren su inscripción en el plazo señalado para tal efecto. Pero estos artículos de los cuales hacemos referencia, durante todo estos años, han sido letra muerta, pues hay muchos abogados y notarios, que hasta la fecha son sujetos pasivos de la Administración Tributaria, y no se encuentran inscritos, es por ello que estas reformas aprobadas en diciembre de dos mil nueve, vendrán a darle eficacia jurídica a dichos artículo, ya que esta vez, será la administración tributaria quienes de forma oficiosa, inscribirán al contribuyente.

- La administración tributaria llevará un mejor control sobre las prestaciones de servicios que los abogados y notarios declaren.
- La Administración Tributaria, según la reforma establecida al artículo 120 del Código Tributario, podrá examinar el libro de Protocolo en vigencia del notario, en el ejercicio de sus facultades de fiscalización, no siendo oponible lo regulado en la Ley del Notariado siempre que la información este relacionada con los actos, contratos o declaraciones que hubieren sido otorgados ante los referidos Notarios.

3.8 Impacto Económico de las Reformas Fiscales en relación al ejercicio de la abogacía y notariado

Como se ha mencionado anteriormente con las reformas fiscales se ha buscado crear una equidad en la obligación tributaria, y una verdadera aplicación del principio de generalidad en la tributación la cual conduce a que todos los contribuyentes con capacidad contributiva participen en el sostenimiento del gasto público, es decir que toda persona que ejerciendo cierta actividad económica obtenga ingresos suficientes para ser sujetos pasivos en una relación tributaria y por lo cual se encuentren obligados con la Administración Tributaria.

Cada reforma tributaria contrae cierto impacto económico, y la aplicación o el cumplimiento por parte de los abogados y notarios a las Reformas Fiscales hechas el año recién pasado, a contraído ciertos cambios en dichos sujetos.

Podríamos mencionar que algunos de los cambios es la facturación de sus servicios: por cada servicio que preste deberá de elaborar factura lo cual conlleva a pagar a la Administración Tributaria cada mes el debido pago a cuenta.

Otro cambio que afectara la economía del abogado y notario al tener que facturar sus servicios no tendrá únicamente que gastar en mandar a elaborar sus facturas, además de ellos necesitara auxiliarse de personas conocedoras de la rama, como un contador el cual le tenga que llevar un registro de los libros de contribuyentes y los demás que se necesiten para registrar las operaciones de ingresos y egresos o el debito y el crédito fiscal.

3.9. Impacto económico y jurídico de las reformas hechas a la ley del IVA, respecto del ejercicio de la abogacía y notariado.

En el transcurso de nuestra investigación pudimos notar, que en cuanto a las reformas hechas a la ley del IVA, no ha existido alguna que afecte de manera directa en cuanto a la prestación de servicios que son prestados por los abogados y notarios en el ejercicio libre de su profesión.

En tal sentido concluimos, que el impacto económico que traen consigo estas reformas a la ley del IVA, puede observarse desde el punto de vista, que al llevar un mejor y estricto control, la administración tributaria sobre los actos económicos que son declarados por los contribuyentes (abogados y notarios) en el ejercicio libre de su profesión, estos deberán declarar correctamente los servicios profesionales que son prestados por ellos, permitiendo de esta manera, una ampliación en la base tributaria, siendo el caso, que cuando presenten sus respectivas declaraciones, no podrán eludir declarar correctamente, ya que la administración tributaria los tendrá constantemente controlados. El impacto jurídico, que pudimos constatar con la entrada en vigencia de estas reformas han sido, las sanciones ya sea de tipo penal o tributario que el incumplimiento de estas reformas trae consigo.

3.10. Impacto económico y jurídico de las reformas hechas a la ley de la RENTA, respecto del ejercicio de la abogacía y notariado.

En el contexto de la entrada en vigencia de las reformas tributarias, la Ley del Impuesto sobre la renta no fue la excepción, y se le introdujeron muchas reformas, con el objetivo de ampliar mas la base tributaria, la prestación de servicios que realizan los abogados y notarios tal como lo establece el artículo 2 de dicha ley, es considerada como renta obtenida, La implementación de las reformas aplicadas a esta ley, han permitido en un sentido económico, que al termino del ejercicio fiscal, un abogado y notario al momento de declarar su respectiva renta, no podrá deducirse

indebidamente renta que no se encuentra establecida en el artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siendo el caso, que dicho artículo con la entrada en vigencia de estas reformas, algunos de sus numerales fueron reformado, permitiendo de esta manera, cerrar una brecha mas a la elusión fiscal, por parte de los profesionales del derecho. En tal sentido es que van encaminadas dichas reformas, que tras su implementación evitaran que los abogados y notarios realicen deducciones indebidas.

En cuanto al impacto jurídico que estas reformas traen consigo, lo observamos en el sentido, que si los abogados se deducen rentas no exentas, podrían incurrir en sanciones de tipo penal, ya que la administración tributaria estará en constante control, para que de esta manera puedan cumplirse a cabalidad dichas reformas.

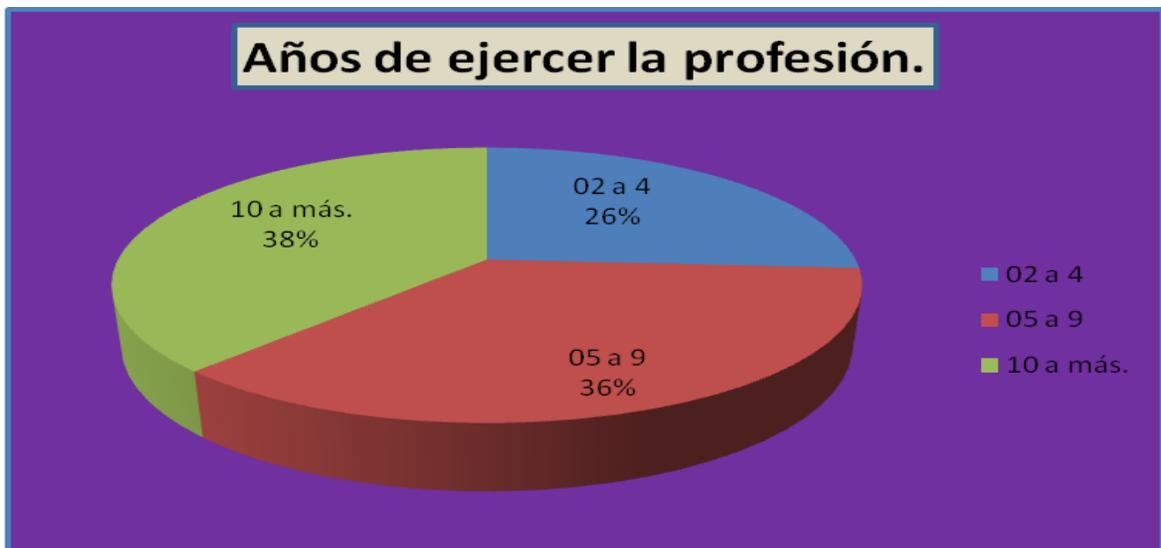
CAPITULO CUATRO. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO.

Los capítulos anteriores, de esta tesis, versaron sobre aspectos teóricos, basados sobre la bibliografía pertinente al tema **“.Impacto de las reformas Fiscales hechas en Diciembre del 2009 al Código Tributario, a la Ley de impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio (Ley del IVA) y la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley de Renta) en relación al ejercicio de la Abogacía y Notariado.** El presente capítulo tiene el propósito de exponer los resultados cuantitativos con su correspondiente análisis como producto de haber aplicado un instrumento; El cual es una encuesta a una muestra selectiva de informantes clave integrada por profesionales del derecho en el libre ejercicio de su profesión. Por medio de la cual pudimos comprobar, el eficiente trabajo realizando por la Administración Tributaria, ya que, como observaremos mas adelante, ha existido una excelente comunicación por parte de ésta, hacia los sujetos pasivos de la obligación, pues la mayoría de encuestados tienen conocimiento de dichas reformas. La información esta ordenada de acuerdo a como fue establecida en los instrumentos mencionados, la cual ha sido tabulada y clasificada en cuadros y gráficas para facilitar su exposición y su mejor comprensión, lo que se presenta a continuación.

4.1. RESULTADOS DE LA ENCUESTA:

4.1.1. Años de ejercer la profesión.

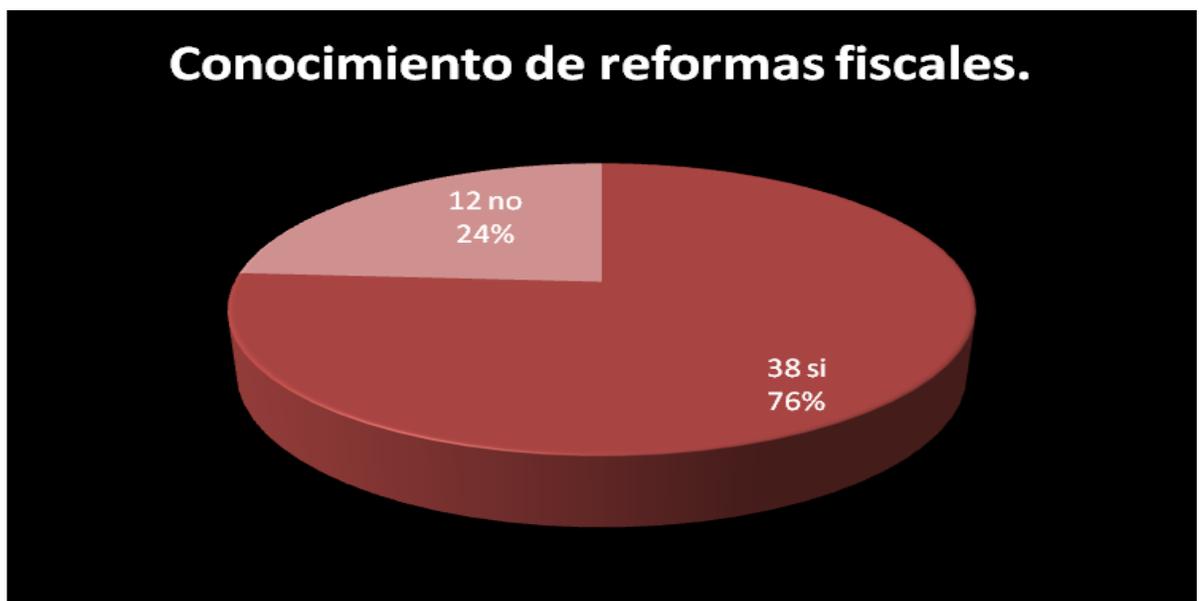
Años.	Numero de abogados.	Porcentaje.
2-4	13	26%
5-9	18	36%
10 a más.	19	38%
Total	50	100%



ANALISIS: Un aspecto muy importante es conocer la experiencia de los Abogados en el Ejercicio de su profesion, y en este cuadro y gráfica número uno, se persibe, que la gran mayoría de abogados encuestados estan entre los 5 y 9 años, de ejercer la profesion.

4.1.2 Conocimiento de la existencia de reformas fiscales, aplicables al ejercicio de la Abogacía y Notariado.

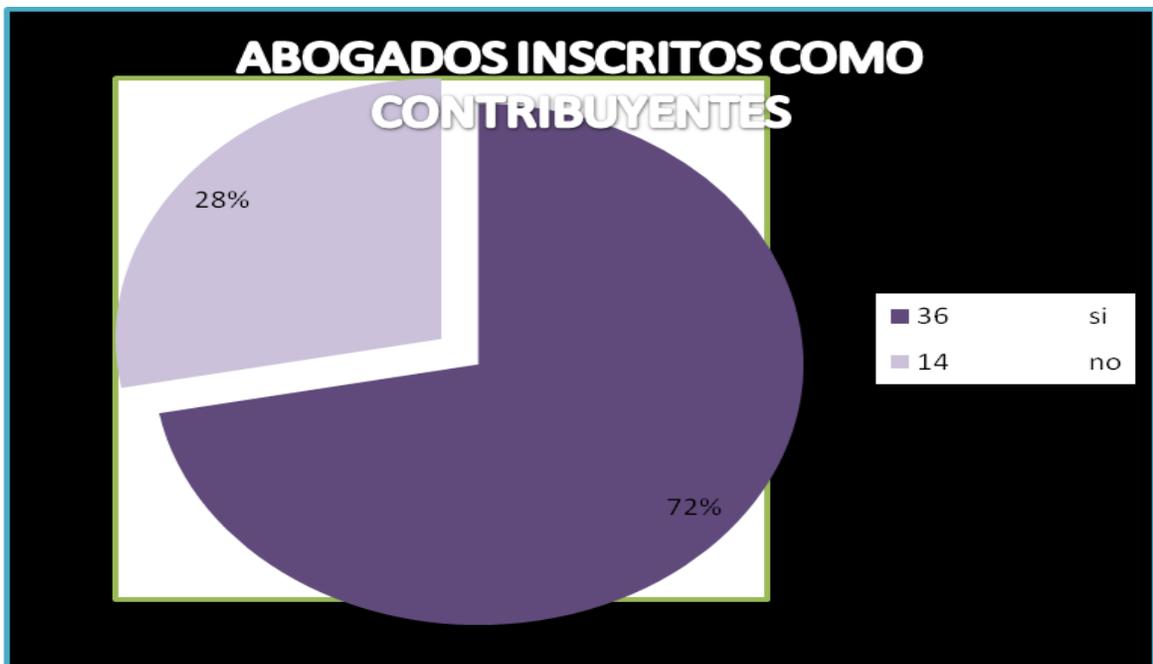
Numero de Abogados	Respuesta	Porcentaje
38	si	76%
12	no	24%
Total		100%



ANALISIS: Al preguntarles si tenían conocimiento, de la entrada en vigencia de las reformas fiscales, el 24% por ciento, manifestaron que no, mientras el 76 % dijeron que sí las conocían, lo que puede interpretarse en una buena comunicación por parte de la Administración Tributaria, a los contribuyentes.

4.1.3 Abogados inscritos como contribuyentes en la ley del IVA?

Numero de Abogados	Respuesta.	Porcentaje.
36	si	72%
14	no	28%



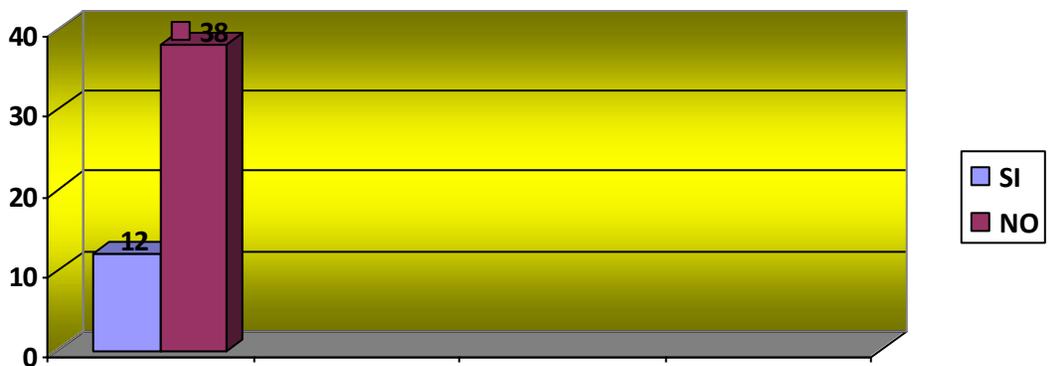
ANALISIS: En la presente grafica podemos observar, que aun existe un buen porcentaje de abogados que no se encuentran inscritos en la ley del IVA, y es en este aspecto que las Reformas Fiscales, vendrán a reforzar, los

vacíos legales que puedan existir, y de esta forma, impedir que existan abogados aun no inscritos a la ley del IVA.

4.1.4. Recibimiento de algún tipo de capacitación o asesoría sobre las reformas fiscales aplicadas en el ejercicio de su profesión y los tipos de obligaciones que se deberán cumplir.

Respuesta	Numero de Abogados	Porcentaje.
No.	38	76%.
Si.	12	24%
TOTAL	50	100%

HA RECIBIDO ALGUNA CAPACITACION



Análisis: Puede observarse en la presente gráfica, el poco interés por parte de los abogados y notarios, por obtener algún tipo de capacitación sobre estas reformas, ya que por su parte, la Administración Tributaria, sí estuvo impartiendo capacitaciones o seminarios para el conocimiento de dichas reformas, a las personas interesadas.

4.1.5. Presentación de las respectivas declaraciones, antes de las Reformas Fiscales.

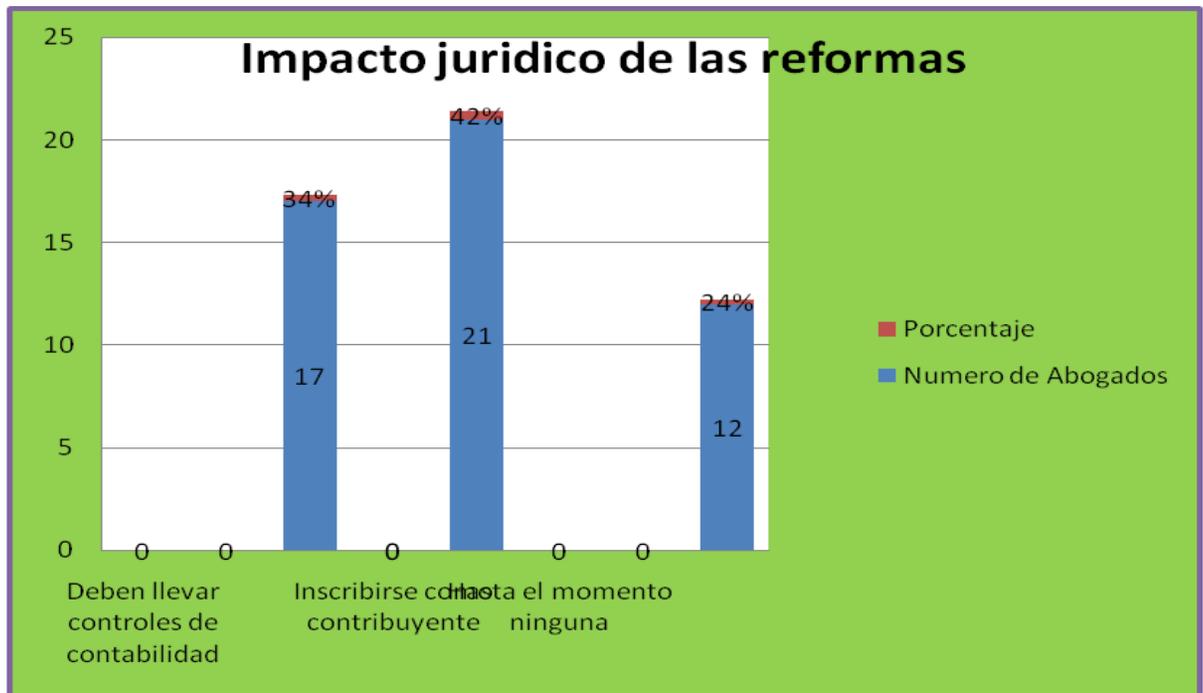
Respuesta.	Numero de Abogados.	Porcentaje.
Si	36	72%
No	14	28%
TOTAL	50.	100%



ANALISIS: En esta gráfica podemos observar, que la mayoría de los abogados, llevan un control tributario, y aun antes de las reformas implementadas en diciembre de dos mil nueve, presentan sus declaraciones al Fisco.

4.1.6. El impacto Jurídico de las Reformas fiscales.

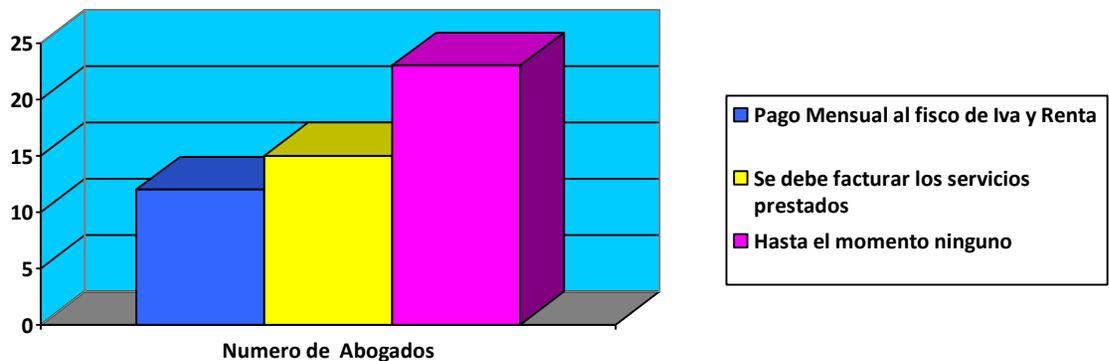
Impacto Jurídico	Numero de Abogados	Porcentaje
Deben llevar controles de contabilidad	17	34%
Inscribirse como contribuyente	21	42%
Hasta el momento ninguna	12	24%
TOTAL.	50	100%



ANALISIS: El impacto jurídico que dichas reformas han provocado en los abogados, podemos verlo reflejado en esta gráfica, en donde el 21% de los abogados, encuestados establecen, que el inscribirse como contribuyente al IVA a sido su impacto económico, llevándole solo cuatro puntos al hecho que manifiestan que un impacto jurídico ha sido, el llevar controles tributarios, que antes de la entrada en vigencia de estas reformas no llevaban. Siendo solo el 12% los que manifiestan que hasta el momento no les ha generado ningún impacto jurídico

4.1.7. El impacto Económico.

Impacto económico	Numero de Abogados	Porcentaje.
Pago Mensual al fisco de IVA y Pago a cuenta.	12	24%
Se debe facturar los servicios prestados	15	30%
Hasta el momento ninguno	23	46%

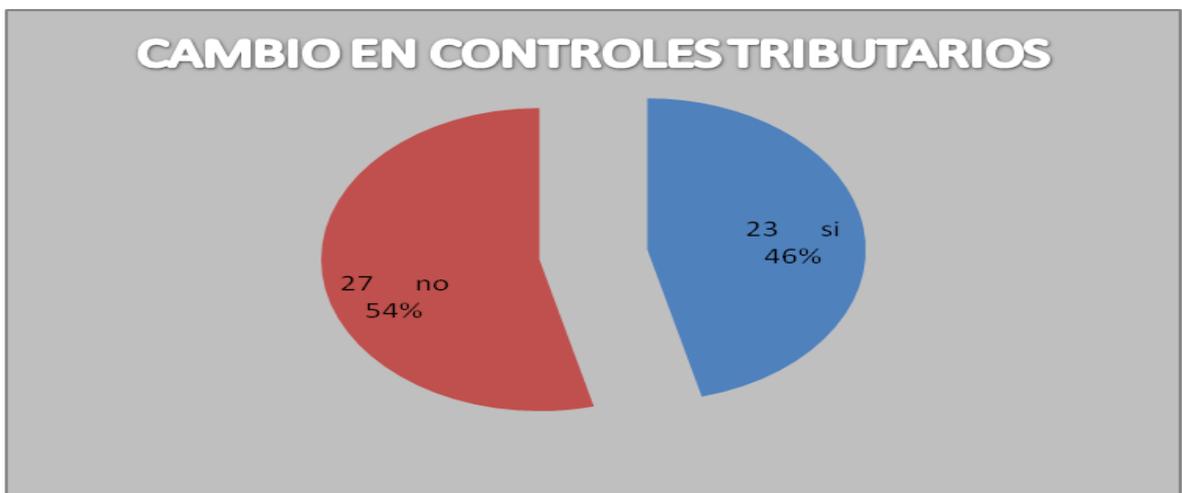


ANALISIS: En cuanto al impacto económico que representan estas reformas, casi la mitad de los encuestados, manifiestan que hasta el momento, por no haber finalizado el ejercicio fiscal, no ha existido ningún impacto económico. Mientras el 30% manifiesta, que desde estas reformas deben de emitir

facturas por los servicios profesionales que prestan, mientras que el 24% manifiestan que desde ahora deberán pagar mensualmente IVA, Y PAGO A CUENTA.

4.1.8 Ha tenido que realizar algún cambio en sus controles tributarios.

Número de Abogados.	Respuesta.	Porcentaje
23	SI	46%
27	NO.	54%
TOTAL.	50.	100%



ANALISIS: En la presente gráfica, el 23 % de los encuestados manifiesta que sí ha sido necesario la implementación de controles tributarios, para evitar problemas al finalizar el periodo fiscal, mientras que el 27 % manifiesta que no ha sido necesario la implementación de controles tributarios, dentro

de este porcentaje la gran mayoría coincidió que es porque ya llevaba este tipo de controles.

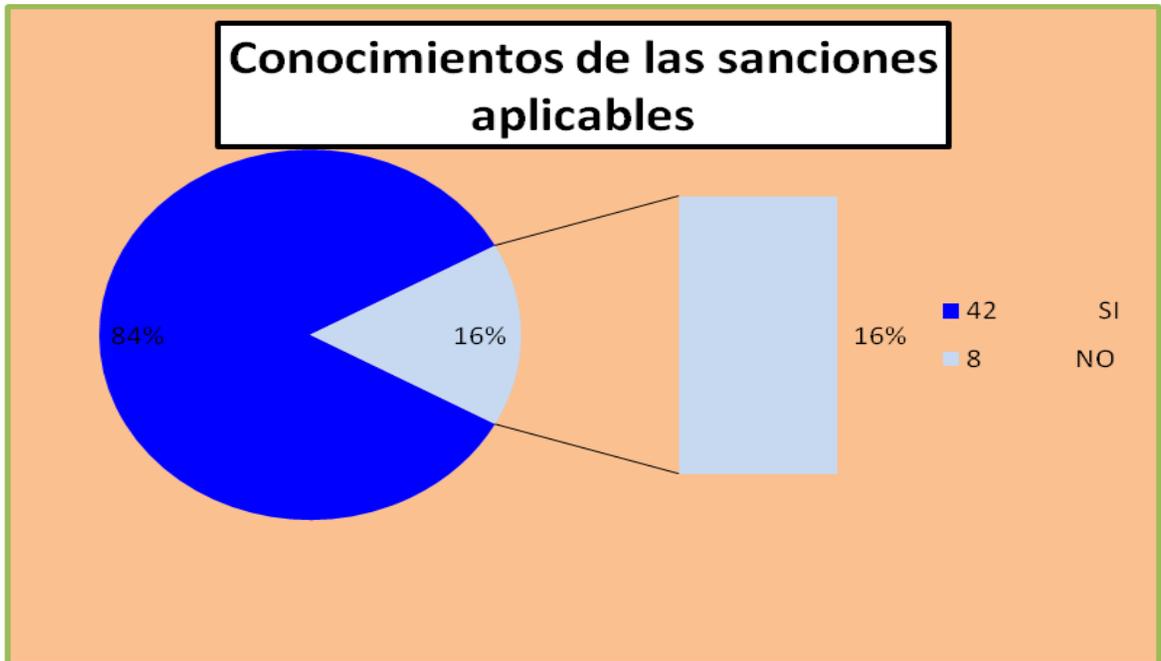
4.1.9. Que tipo de controles ha tenido que implementar este año fiscal para poder cumplir con las Reformas Fiscales.

Tipos de controles a implementar	Numero de Abogados	Porcentaje.
Emitir facturas, para cada servicio prestado.	14	28%
Contratar los servicios profesionales de un contador, para que lleve la contabilidad	6	12 %
Llevar un libro de registro de los servicios profesionales prestados.	6	6%
Ningún tipo de control.	27	54%
TOTAL.	50%	100%



4.1.10. Conocimiento de las sanciones de orden tributario aplicables a su profesión.

Numero de Abogados	Respuesta.	Porcentaje
42	SI	84%
8	NO	100%
TOTAL		100%



ANALISIS: En esta gráfica, se puede observar, que aunque existen muchos abogados no inscritos como contribuyentes en la ley del IVA, sí conocen las sanciones tributarias, aplicables al ejercicio de su profesión.

CAPITULO CINCO

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1. Conclusiones.

De acuerdo al tema investigado: **Impacto de las reformas fiscales aprobadas en diciembre de dos mil nueve, al Código Tributario, Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y a la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto al ejercicio de la Abogacía y Notariado, en el Área de San Salvador, en el periodo comprendido de diciembre de dos mil nueve a septiembre de dos mil diez.** Se han cumplido los objetivos propuestos en esta investigación, y se concluye que:

- Las Reformas Fiscales hechas en Diciembre del 2009 al Código Tributario, a la Ley de impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio (Ley del IVA) y la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley de Renta) han ayudado a la aplicación del principio de igualdad de tributación y seguridad jurídica, ya que no se había tomado en cuenta de una forma muy estricta aquellas profesiones independientes como es el caso de los Abogados y Notarios. Que prestan sus servicios profesionales, tal como lo establece el artículo 17, en su literal “n” de la ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la Prestación de Servicios, Ayudando de esta manera a mejorar la recaudación fiscal ya que se incluye a aquellos profesionales en el ejercicio libre de su profesión que tienen capacidad contributiva para responder a su obligación fiscal.

- Pudimos constatar el impacto económico y jurídico, que estas reformas han provocado en el ejercicio de la Abogacía y Notariado, Siendo así, que muchos profesionales del Derecho, en el ejercicio libre de su profesión, antes de la aprobación y entrada en vigencia, de las reformas en mención, no llevaban ningún tipo de control contable, llegando a tal extremo; que siendo sujetos pasivos de la obligación tributaria, algunos profesionales ni si quiera estaban inscritos en la Ley del IVA; permitiendo con estas reformas, por medio del artículo 89 del Código Tributario, la inscripción por parte de la Administración Tributaria, de aquellos abogados aun no inscritos, a la ley del IVA, llenar aquellos vacíos legales que permitían algún tipo de evasión fiscal, por parte de los profesionales del Derecho.
- De igual forma pudimos identificar, mecanismos de Sanción por parte de la Administración Tributaria a aquellos Jueces, que no informen a ésta, sobre los juicios que son ventilado en los Juzgados sometidos a su jurisdicción. Tal como lo establece la reforma del artículo 122 del Código Tributario, y su respectiva sanción en el artículo 241, literal “J” del mismo cuerpo de leyes, el cual también fue reformado, ya que se le agrego el literal “J”.
- Para mejorar y garantizar a la Administración Tributaria de herramientas de control y de fiscalización, sobre los ingresos de abogados y notarios que ejercen su profesión en forma liberal, la Administración Tributaria tuvo a bien, extender sus facultades de fiscalización, ya que la reforma del artículo 120 del Código Tributario, le permite a la Administración Tributaria, fiscalizar el libro de Protocolo vigente del notario, dejando sin efecto la parte de la ley de Notariado, del artículo 28, donde se establece que nadie puede revisar el protocolo vigente del notario, garantizando de esta forma la facultad

de la Administración Tributaria para extender sus facultades de fiscalización y de esta forma poder revisar el protocolo del Notario cuando se tenga algún indicio de incumplimiento a la normas fiscales, Así como también, por medio de estas reformas la Administración Tributaria tiene a bien pedir un informe al terminar el ejercicio del año fiscal, con dichas herramientas se ha notado un gran avance en la eficiencia Administrativa Tributaria

- Se ha comprobado que la mayoría de Abogados y Notarios en el ejerció libre de su profesión, a pesar de que no existía un estricto control de los servicios profesionales que son prestados por estos, ya sea por la representación que ejerzan en los diferentes juicios que se ventilan ante los tribunales del país, o de las Escrituras Públicas, que son otorgadas en sus oficios notariales; muchos de estos profesionales ya cumplen con sus obligaciones para con el Fisco, tal como lo hemos comprobado; con la respectiva encuesta, que práctico a un número selectivo de abogados y Notarios. Siendo el caso, que la mayoría de ellos manifestaron estar inscritos al IVA aun antes de las reformas fiscales de diciembre de dos mil nueve.
- En el contexto de la entrada en vigencia de estas reformas fiscales, podemos concluir, que la comunicación que existe entre la Administración Tributaria y el órgano judicial por medio de los Jueces, como mecanismo de fiscalización, ha venido a favorecer la aplicación equitativa y justa de la ley, pues ahora no depende del arbitrio del profesional del derecho declarar al Fisco, como sujeto pasivo de la relación tributaria, sino que el Órgano jurisdiccional le informará, sobre

los juicios ventilados en los tribunales sometidos a su jurisdicción, por parte de los profesionales del derecho

- En el contexto de la aplicación a las Reformas fiscales de diciembre del año 2009, algunos de Abogados y Notarios todavía no han podido sentir u observar algún tipo de impacto ya sea jurídico o económico, producto de las reformas fiscales, a pesar de presentando sus respectivas declaraciones, y llevar los controles contables correspondientes para cumplir con sus obligaciones tributarias; estos profesionales manifiestan, que se observará el impacto que causarán estas reformas fiscales, al cierre del año fiscal correspondiente.

5.2. Recomendaciones.

- Una evaluación sobre los resultados de la aplicación de las reformas fiscales hechas en diciembre de 2009, para conocer las debilidades que se encuentran en funcionamiento, y la eficiencia aportada por la entrada en vigencia de estas reformas fiscales aprobadas en diciembre de dos mil nueve, y de esta forma, establecer si se ha logrado cubrir todos los vacíos que existían antes de estas reformas; o si todavía existen vacíos por cubrir para poder fortalecer las limitantes que se le identifiquen, así como también, si se han alcanzado o logrado con el objetivo propuesto seguir trabajando para que estas reformas puedan llegar a su fiel cumplimiento.

- A la administración Tributaria, que pongan a disposición de los Notarios, los formularios a que hace referencia en el artículo 122, del Código Tributario; para que estos puedan presentar sus informes al cierre del periodo fiscal correspondiente.

- Mayor interés por parte de los abogados y notarios que aun desconocen las Reformas Fiscales que entraron en vigencia en diciembre de dos mil nueve, para declarar correctamente, y evitar posibles sanciones ya se de carácter tributario, y sanciones de carácter penal.

- Que por medio de estas reformas fiscales, puedan los Abogados y Notarios, llevar un mejor control y orden en sus asuntos contables, para que de esta manera puedan contribuir con la Administración Tributaria, al gasto público.

- A los abogados que aun no se encuentran inscritos en la ley del IVA, y que son sujetos pasivos de la obligación tributaria, que se inscriban, para evitar posibles sanciones por parte de la Administración tributaria.

BIBLIOGRAFIA.

LIBROS:

AYALA GUEVARA, MARIO LEONCIO. **“Sistemática de la Ley Tributaria Salvadoreña**, Editorial Universitaria, Primera Edición. San Salvador, El Salvador. 1929.

ESPINOZA, JOSE ALBERTO, **“Manual de derecho tributario”**, primera parte. Córdoba Argentina, Advocatus 2004

FLORES ZAVALA, ERNESTO. **“Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas”** Editorial Porruá. S.A. de C.V. 22° Edición México. 1980

KURY DE MENDOZA, SILVIA LIZETTE. y Otros. **“Manual de Derecho Financiero”**, 1 Edición 1993. Pág. 298.

RIVAS NIETO, MARÍA ESTELA, **“Los Tributos Atípicos”**, Edición 2006, San Sotero, Madrid 2006.

WORTMAN, MILES. I **“Gobierno y Sociedad en Centroamérica”** 1860 – 1840 Publicado del BCIE.

GRIZITTI, BENVENUTO **“Principios de Ciencias de las Finanzas”** Editorial Roque de Palm, Buenos Aires.

TESIS:

NUÑEZ RAMIREZ, LUIS GUILLERMO, “**Diseño del Manual de aplicación relativo a las leyes del Impuesto Sobre la Renta y a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios**”, Universidad de El Salvador”, Tesis, El Salvador 2009.

CRUZ CONTRERAS, WILLIAM ISAI, “**Prescripción y Caducidad de las Facultades de Fiscalización y control de la Administración Tributaria**”. Universidad de El Salvador, Tesis, El Salvador 2009.

LEGISLACION:

CONSTITUCIÓN DE LA REPUBLICA D.C. S/N, 15 de diciembre de 1983, publicada en el D. O., N° 234, Tomo 281 del 16 de diciembre de 1983

CÓDIGO TRIBUTARIO Decreto Legislativo N° 230 del 14 de diciembre de 2000, publicado en el D. O. N° 241, Tomo 349, del 22 de diciembre de 2000

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Decreto Legislativo 134, de fecha 18 de diciembre de 1991, publicada en el D. O. N° 242, Tomo 313, del 21 de diciembre de 1991

LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, Decreto Legislativo N° 296, del 24 de julio de 1992, publicada en el D. O. N° 143, Tomo 316, del 31 de julio de 1992

LEY DE PAPEL SELLADO Y TIMBRES, Decreto legislativo N° 284, del 11 de febrero de 1986, publicado en el D. O. N° 33, Tomo 290, del 19 de febrero de 1986

LEY DE NOTARIADO, Decreto Legislativo N° 218, Publicado en el D. O. N° 225, Tomo 197, del 7 de diciembre de 1962

REFORMAS A LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, emitida por el Decreto Legislativo N° 236, del 16 de diciembre de 2009

REFORMAS A LA LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, Decreto Legislativo N° 224 del 12 de diciembre de 2009

REFORMAS AL CÓDIGO TRIBUTARIO, Decreto Legislativo N° 233, del 16 de diciembre de 2009

Anexos

Universidad de El Salvador
Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales
Encuesta dirigida a : Abogados y Notarios que ejercen la profesión libre

Lugar de trabajo: _____

Cantidad de años ejerciendo la profesión libre: _____

1. Conoce las reformas fiscales aplicables al ejercicio de su profesión

SI

NO

2. Esta usted inscrito como contribuyente a IVA:

3. A recibido algún tipo de capacitación respecto de las nuevas reformas.

4. Usted antes de las reformas fiscales del 2009 realizaba su declaración de RENTA e IVA

5. Cual es el impacto jurídico que para usted han tenido las reformas fiscales en relación a su profesión

6. Cual es el impacto económico que para usted han tenido las reformas fiscales en relación a su profesión.

7. Usted ha tenido que realizar algún tipo de cambio en sus controles contables SI-NO especifique

8. Que tipo de controles a tenido que implementar este año fiscal para poder cumplir con las reformas fiscales (si es que lleva control)

9. conoce usted las sanciones tributarias aplicables a su profesión.
