

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES**  
**SEMINARIO DE GRADUACIÓN EN CIENCIAS JURIDICAS AÑO 2011**  
**PLAN DE ESTUDIOS 1993**



**LA EFICACIA DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA Y PRESUNCIÓN DE  
INOCENCIA EN EL PROCESO DE LIQUIDACION OFICIOSA DEL  
IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y  
PRESTACIONES DE SERVICIOS**

**TRABAJO DE INVESTIGACION PARA OBTENER EL GRADO Y TITULO DE  
LICENCIADO EN CIENCIAS JURIDICAS**

**PRESENTAN**

<b>JULIO CESAR AGUILLÓN APARICIO</b>	<b>AA00013</b>
<b>PABLO ANTONIO SOLÓRZANO HUEZO</b>	<b>SH04016</b>
<b>REMO ELMER JOSÉ TORRES FLORES</b>	<b>TF89003</b>

**DOCENTE DE SEMINARIO**

**LIC. SAMUEL MERINO GONZÁLEZ**

**CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, FEBRERO 2012.**

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

**INGENIERO MARIO ROBERTO NIETO LOVO**

**RECTOR**

**MAESTRA ANA MARIA GLOWER DE ALVARADO**

**VICERRECTOR ACADÉMICO**

**DOCTORA ANA LETICIA DE AMAYA**

**SECRETARIA GENERAL**

**LICENCIADO FRANCISCO CRUZ LETONA**

**FISCAL GENERAL**

**FACULTAD DE JURISPRUDÊNCIA Y CIÊNCIAS SOCIALES**

**DOCTOR JULIO OLIVO GRANADINO**

**DECANO**

**LICENCIADO DONALDO SOSA PREZA**

**VICEDECANO**

**LICENCIADO OSCAR RIVERA MORALES**

**SECRETARIO**

**DOCTORA EVELYN BEATRIS FARFAN MATA**

**DIRECTORA DE LA ESCUELA DE CIENCIAS JURÍDICAS**

**LICENCIADO SAMUEL MERINO GONZÁLEZ**

## DIRECTOR DE SEMINARIO

### AGRADECIMIENTOS

Un especial agradecimiento a Dios Todo poderoso, por ser mi luz y mi compañía, por mostrarme el camino y fortalecer la esperanza de algún día culminar mi carrera.

A mis padres **BERALIA ANGELICA HUEZO DE ALBANEZ y RENE ALBANEZ**, gracias al apoyo no solo económico sino también de aliento que me dieron a lo largo y sacrificado de este tramo en mi desarrollo personal, infinitas gracias.

A mi hermana **BERALIA ALBANEZ DE HENRIQUEZ**, y mi sobrino **CARLOS JAVIER HENRIQUEZ**, por su paciencia y colaboración, y por compartir tantos momentos de angustia y de tensión a lo largo de la carrera a mi amada novia **NANCY PALACIOS**, quien fue de gran colaboración en afinar los detalles de mi tesis y la mujer que amo mucho y a todas las personas que no creyeron en que iba a terminar la carrera un especial agradecimiento ya que sus palabras me motivaron mas que las de aliento esto va dedicado para ustedes.

A mis compañeros de Tesis **REMO ELMER JOSE TORRES FLORES**, y al **LICENCIADO RENE ARISTIDES GONZALEZ BENITEZ**, el cual fue de gran colaboración para la culminación de de nuestra tesis, y a todos los compañeros y personas que conocí a lo largo de mi carrera.

A las Autoridades Universitarias por darme la oportunidad de estudiar, y brindarme la ocasión de conocer a muchas personas en mi vida.

Al Licenciado **SAMUEL MERINO GONZALEZ**, por su valiosa asesoría en la realización de este trabajo de graduación.

Y un agradecimiento muy especial para mi Hermano **MAURICIO ROBERTO SOLORZANO HUEZO**, quien protectoramente cobijo mi esperanza impulsándome a creer que nada es imposible si creemos plenamente en Dios y en nosotros mismos. **Toda mi carrera esta dedicada a el y su memoria.**

Descansa en Paz Hermano.

A todos y todas muchas gracias.....

**PABLO ANTONIO SOLORZANO HUEZO.**

Agradezco a mis Padres **MARTIN TORRES MORALES y ELVIA FLORES DE TORRES**, por su apoyo, confianza y paciencia desde el inicio de mi carrera, por creer en mí en los momentos de felicidad y en los momentos más difíciles de mi existencia material.

A la mejor Amiga que todo ser humano desearía tener, mi Esposa DELMY YANIRA DURAN BLANCO DE TORRES, por ser una mujer de decisión llena de sobriedad, reserva y constante amor y comprensión, a mis Hijos ELMER ERNESTO TORRES DURAN y RODRIGO ALEJANDRO TORRES DURAN, por haber llegado a mi vida, por ser mi alma y felicidad, por haber llenado ese vacío, por todo el amor brindado, por su paciencia y sacrificio para que no desfalleciera en este esfuerzo.

A mi abuelita ROSAURA FLORES CHICAS (Mama ROSA), por el incansable sacrificio que a lo largo de su vida brindo y sigue brindando heroicamente para que sus nietos y bisnietos sean parte de las soluciones de nuestro país.

A mis hermanos ROSA ELIZABETH TORRES FLORES, ASTRID DE LOS ANGELES TORRES FLORES y JIMMY GUIDO ERNESTO TORRES FLORES, por su constante e incondicional apoyo en todo momento, y por no haber permitido que en ningún momento perdiera el objetivo de lucha social y personal en busca de lo justo.

A mis compañeros de Tesis PABLO ANTONIO SOLORZANO HUEZO, por su apoyo en este proyecto.

Al Licenciado SAMUEL MERINO GONZALEZ, quien además de brindar con excelencia una asesoría profesional del más alto nivel académico investigativo en la elaboración de esta tesis, cimentó y desarrolló la confianza en mi futuro profesional, dándome un panorama de éxito y solidez en mi desempeño como futuro Abogado de la República.

A mi Amigo el Licenciado RENE ARISTIDEZ GONZALEZ BENITEZ, por su aprecio, apoyo y colaboración en mi último tramo de este esfuerzo.

A todos Amigos y Amigas, Compañeros y Compañeras, que en la trayectoria de este recorrido por la vida de estudiante organizado dejaron huella en mi recuerdo pero que lo dieron todo por una patria justa y que ahora ya no están.

A mis camaradas de combate **RICARDO NUÑEZ, BOANERGES PEREZ y ZAIR ANTONIO GALVEZ ORTEZ**, por haber compartido durante un

año de presidio parte de la escuela de la vida que me enseñó a defender mis principios y a perseverar y a negarme morir en la ignorancia, y a luchar en una de las páginas políticas corruptas más tristes y comunes de nuestro pueblo Salvadoreño el aberrante sistema judicial.

A los Docentes que con su conocimiento permitieron la culminación de mi carrera, **pero sobre todos a DIOS, Todopoderoso por ser mi guía y darme la capacidad y el aliento para finalizar con éxito este proceso.**

A todos Gracias.....

**REMO ELMER JOSE TORRES FLORES.**

Un especial agradecimiento a mis padres **JULIO CESAR AGUILLON BELTRAN y ANA MARIBEL APARICIO DE AGUILLON**, por haber estado siempre a mi lado, haber sido mis mentores en todos los aspectos de la vida.

A mi razón de vivir mis Hijas **JACQUELINE ESTHER AGUILLON CASTILLO y CESIA MARIANA AGUILLON CASTILLO**.

A mis amigos y compañeros de tesis **PABLO ANTONIO SOLORZANO HUEZO y REMO ELMER JOSE TORRES FLORES**.

A mi querido pastor y casi padre **EDGAR LOPEZ BERTAND** conocido como Hermano Toby y a mi amado compañero el cual fue un aliento sobre mi nuca, **ALEJANDRO FLORES**, y una gran compañía para mi persona.

Y a todos los compañeros y personas que fui conociendo a lo largo de mi carrera.

A todos Muchas Gracias.....

**JULIO CESAR AGUILLON APARCICIO.**

## INDICE

<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>i</b>
<b>CAPITULO I.....</b>	<b>1</b>
PLANTEAMIENTO Y DELIMITACION DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION	
1 Planteamiento del Problema	
1.2 Justificación de la investigación	
1.3 SISTEMA DE HIPOTESIS Y OPERACIONALIZACION.....	2
Hipótesis General	
Hipótesis Específicas.....	3
1.4 METODOS, TECNICAS E INSTRUMENTOS A UTILIZAR.....	4
CAPITULO 1:.....	5
CAPITULO 2:	
CAPITULO 3:.....	6
CAPITULO 4:	
CAPITULO 5	
<b>CAPITULO II. EVOLUCIÓN HISTÓRICA Y CONCEPTOS GENERALES.....</b>	<b>12</b>
2 GARANTÍA DE AUDIENCIA	
2.1 BREVE REFERENCIA HISTÓRICA	
2.2 PRESUNCION DE INOCENCIA.....	13
2.3 PRESUNCIÓN DE INOCENCIA COMO GARANTÍA PROCESAL.....	15
2.3.1 CONSIDERACIONES PRELIMINARES	
2.3.2 LA GARANTÍA COMO DERECHO DE GRADA CONSTITUCIONAL.....	16
2.3.3 PRESUNCIÓN DE INOCENCIA: Y SUS DEFINICIONES.....	17
2.3.4 LA PRESUNCIÓN DE INOCENCIA Y EL PRINCIPIO DE LA DUDA.....	18
2.3.5 LA PRESUNCIÓN DE INOCENCIA Y LA CARGA PROBATORIA.....	19
2.2.1EVOLUCIÓN HISTÓRICA TRIBUTARIA	
2.2.2 EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA EN EL SALVADOR.....	21
2.2.3 INGRESO TRIBUTARIO.....	25
2.2.3 INGRESOS TRIBUTARIOS	
2.2.3.2 GASTO PÚBLICO.....	26
2.2.3.3 IMPUESTO.....	27
2.2.3.4 CARACTERISTICAS	
2.3CLASES DE IMPUESTOS.....	28
2.3.1 IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS	
2.3.2 IMPUESTOS REALES Y PERSONALES.....	29
2.3.3 IMPUESTOS SUBJETIVOS Y OBJETIVOS 2.3.4 IMPUESTOS PERIÓDICOS E INSTANTÁNEOS	
2.4 TASA.....	30
2.4.1 DEFINICIÓN	
2.4.2 CARACTERÍSTICAS.....	31

2.4.3 CLASIFICACION DE LAS TASA	
2.5 CONTRIBUCIONES ESPECIALES.....	32
2.5.1 DEFINICIÓN	
2.5.2 CARACTERÍSTICAS.....	33
2.5.3 DIFERENCIA CON EL IMPUESTO	
2.6 DIFERENCIA CON LA TASA.....	34
<b>CAPITULO III.....</b>	<b>35</b>
3 LAS FUNCIONES de la ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	
3.1 DEFINICION DE HACIENDA PÚBLICA	
3.1.2CARACTERÍSTICAS.....	36
3.2 DEFINICION DE PODER FINANCIERO.....	37
3.2.1CARACTERÍSTICAS.....	38
3.2.2FUNDAMENTO.....	39
3.3 DEFINICION DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA	
3.4 MINISTERIO DE HACIENDA.....	40
3.4.1 ATRIBUCIONES	
3.4.2 OBJETIVOS.....	41
3.4.3 ESTRUCTURA ORGANIZATIVA	
3.4.4 LA MÁXIMAS AUTORIDADES EL MINISTRO DE HACIENDA	
3.4.5 EL VICEMINISTRO DE HACIENJDA.....	44
3.4.6 TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y ADUANA	
3.4.7 UNIDAD DE AUTORIDAD INTERNA.....	45
3.4.8 UNIDAD DE ASESORIA TECNICA Y LEGAL.....	46
3.4.9 UNIDAD DE COMUNICACIONES.....	47
3.4.10 DIRECCIÓN NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA.....	48
3.4.11 UNIDAD DE ASESORÍA MACROECONÓMICA Y FISCAL.....	49
3.4.12 DIRECCIÓN FINANCIERA.....	51
3.4.13 UNIDAD NORMATIVA DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA (UNAC).....	52
3.4.14 DIRECCION GENERAL DE RENTA DE ADUANAS.....	54
3.4.15MOVIMIENTO COMERCIAL EN LOS ASPECTOS DE IMPORTACION Y EXPORTACION DE MERCADERIAS.....	55
3.4.16 DIRECCIÓN GENERAL DEL PRESUPUESTO.....	59
3.4.17 DIRECCIÓN GENERAL DE TESORERÍA .....	61
3.4.18 DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.....	62
3.4.19 DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS.....	63
3.4.20 DIRECCIÓN GENERAL DE ADMINISTRACIÓN.....	65
3.4.21 DIRECCIONES ADSCRITAS TALES COMO LA LOTERÍA NACIONAL DE BENEFICENCIA.....	66
3.4.22 FONDO SALVADOREÑO PARA ESTUDIOS DE PRE INVERSIÓN.....	67
3.4.23 INSTITUTO NACIONAL DE PENSIONES DE LOS EMPLEADOS PÚBLICOS.....	68
<b>CAPITULO IV.....</b>	<b>70</b>
4 LA OBLIGACION TRIBURARIA	
4.1 DEFINICIÓN	
4.1.1 CARACTERÍSTICAS	

4.1.2 FUENTE DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	71
4.1.3 NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	
4.1.4 CLASES DE OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	
4.1.5 OBLIGACIÓN SUSTANTIVA.....	72
4.1.6 OBLIGACIONES FORMALES	
4.1.7 OBLIGACIONES FORMALES DEL SUJETO ACTIVO	
4.1.7.1 OBLIGACIONES ACTIVAS	
4.1.7.2 OBLIGACIONES PASIVAS.....	73
4.1.7.3 OBLIGACIONES FORMALES DEL SUJERO PASIVO	
4.1.8 ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	
4.1.8.1 LOS SUJETOS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.....	74
4.1.8.1.1 SUJETO ACTIVO	
4.1.8.1.2 SUJETO PASIVO.....	75
4.1.8.1.2.1 DEFINICION	
4.1.8.1.3 CARACTERISTICA.....	76
4.1.8.1.4 CATEGORIA DE SUJETO PASIVO.....	77
4.2 CONTRIBUYENTE	
4.3 RESPONSABLES.....	79
4.4 OBJETO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	80
4.4.1 EXTINCIÓN DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA.....	81
4.5 PAGO	
4.5.1 NOCIÓN	
4.5.2 SUJETOS.....	82
4.5.3 OBJETO	
4.5.4 FORMA DE PAGO	
4.5.5 LUGAR DE PAGO.....	83
4.5.6 TIEMPO DE PAGO.....	84
4.5.7 LA COMPENSACIÓN.....	85
4.5.8 CONFUSIÓN.....	86
4.5.9 PRESCRIPCIÓN.....	87
<b>CAPITULO V.....</b>	<b>88</b>
5 LA EFICACIA DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA Y PRESUNCIÓN DE EN EL PROCESO DE LIQUIDACION OFICIOSA DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEVLES Y PRESTACION DE SERVICIO	
5.1 LIQUIDACIÓN DE OFICIO	
5.1.1 LIQUIDACIÓN DE OFICIO PROVISIONAL Y DEFINITIVO.....	90
5.1.2 NATURALEZA JURÍDICA DE LA DETERMINACIÓN OFICIOSA.....	92
5.2 PROCEDENCIA DE LA LIQUIDACIÓN OFICIOSA	
5.2.1 OMISIÓN DE PRESENTAR LA DECLARACIÓN EL CONTRIBUYENTE A QUE ESTABA OBLIGADO.....	93
5.2.2 CUANDO LA DECLARACIÓN PRESENTADA POSEA DUDAS SOBRE SU VERACIDAD O EXACTITUD.....	94
5.2.3 CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO POSEA CONTABILIDAD O TENGA ATRASO	
5.3 BASES PARA LA LIQUIDACIÓN DE OFICIO.....	95
5.3.1 SOBRE BASE CIERTA.....	96
5.3.2 SOBRE BASE ESTIMATIVA, INDICIAL O PRESUNTA.....	98
5.3.3 SOBRE BASE MIXTA.....	101

5.4 FASES DEL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA.....	102
5.4.1 PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN	
5.4.2 LIQUIDACIÓN PROVISIONAL DE LOS IMPUESTOS.....	106
5.5 PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE LIQUIDACION DE LOS IMPUESTOS	
5.5.1 LIQUIDACION OFICIOSA.....	108
5.6 PROCEDIMIENTO PARA LA LIQUIDACIÓN OFICIOSA DE LOS IMPUESTOS EN LA LEGISLACIÓN SALVADOREÑA	
5.6.1 APERTURA A PRUEBA.....	110
5.6.2 VALORACIÓN DE LA PRUEBA.....	115
5.7 LIQUIDACIÓN DEFINITIVA	
5.8 IMPUGNACIÓN DE LA RESOLUCIÓN FINAL.....	116
5.9 ANALISIS DE EL GRADO DE EFICACIA DEL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACION OFICIOSA.....	117
5.9.1 LOS MECANISMOS LEGALES PARA LIQUIDAR DE OFICIO LOS IMPUESTOS POR PARTE DE LA DGII	
5.9.2 LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA QUE REGULA EL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA Y SU APLICACIÓN EFECTIVA POR PARTE DE LA DGII.....	119
5.9.3 PERCEPCIÓN DE LA ACTUACIÓN DE LA DGII EN EL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA, POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES.....	121
5.9.4EL GRADO DE EFICACIA DEL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA QUE COMPETE A LA DGII.....	122
<b>CAPITULO VI.....</b>	<b>125</b>
6 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES 6.1CONCLUSIONES	
6.2 RECOMENDACIONES.....	127
BIBLIOGRAFÍA.....	129



## INTRODUCCION

A continuación se presenta el desarrollo del trabajo de investigación **“LA EFICACIA DE LA GARANTIA DE AUDIENCIA Y PRESUNCION DE INOCENCIA EN EL PROCESO DE LIQUIDACION OFICIOSA DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y PRESTACION DE SERVICIOS”**.

En el primer capítulo desarrolla el planteamiento del problema los alcances, hipótesis, generales y específicas y la forma de cómo se desarrolla el contenido detallando de manera general lo que el trabajo contendrá en sus capítulos.

En el segundo Capítulo se desarrolla la evolución histórica del procedimiento de Liquidación Oficiosa y sus consideraciones teóricas, como se tributaba en la edad antigua, en la edad media y en la edad moderna. Se hizo una reseña de la historia del impuesto al consumo y al impuesto sobre la renta, mencionando todas las leyes que regían en ese momento, estableciendo cada propósito de estas. Además se aborda el origen y el desarrollo histórico de la determinación oficiosa tributaria, planteando las teorías sobre esta, finalizando con el desarrollo histórico del procedimiento de Liquidación Oficiosa de nuestro país.

En el Tercer Capítulo con el desarrollo del tema de La Administración Tributaria y sus Funciones, se hace un breve análisis de la Hacienda Pública, su definición y sus características, luego se estudia el Poder Financiero, continuando con la Administración Financiera, terminando con el Ministerio de Hacienda detallando el función, estableciendo sus atribuciones, objetivos, estructura organizativa, máximas autoridades y las unidades y direcciones que componen dicho Ministerio.

En el Cuarto Capítulo se aborda el tema de la Obligación Tributaria, estableciendo la definición y sus características, las Fuentes de la Obligación Tributaria y el nacimiento de la misma, luego se hace un esbozo breve de las clases de obligación Tributaria, así como sus elementos que la componen,

terminando con la extinción de la obligación Tributaria, y estableciendo las diversas formas de extinción de la obligación.

En el Quinto Capítulo del presente trabajo se desarrolla el tema del Procedimiento de Liquidación Oficiosa y su <regulación Jurídica, dando a conocer al Lector las normas jurídicas que se relacionan directamente con el tema investigado, y relacionándose las normas primarias con las secundarias, se desarrolla el procedimiento de liquidación oficiosa, desde que inicia con el procedimiento de Fiscalización hasta que se liquida definitivamente, como las bases sobre las que se procede, para brindar un análisis de la certeza en la determinación de la determinación sustantiva por medio del procedimiento de Liquidación Oficiosa por parte de la D.G.I.I, la aplicación de la Legislación Tributaria por parte de esta, factores que influyen en una excesiva carga laboral, la incidencia de la organización Administrativa de la D.G.I.I, y la percepción de la D.G.I.I, por parte de los contribuyentes.

La presentación este trabajo con las Conclusiones y Recomendaciones, con las cuales se origina la explicación de la problemática investigada, aportando alternativas de solución para que cada uno de los Autores que intervienen en el proceso de liquidación oficiosa puedan tengan un grado de certeza y se pueda garantizar el interés del Estado en la obtención de los ingresos para el Financiamiento del Gasto Publico, así como el interés del contribuyente que es sujeto de un proceso de liquidación de oficio en el que se les respeten y garanticen sus derechos.

## **CAPITULO I**

### **PLANTEAMIENTO Y DELIMITACION DEL PROBLEMA DE INVESTIGACION**

#### **1 Planteamiento del Problema.**

El presente trabajo de investigación comprenderá en analizar y establecer el grado de eficacia que este tiene en la inviolabilidad del derecho de presunción de inocencia y garantía de audiencia en el Procedimiento de Liquidación Oficiosa como se encuentra regulado en el Código Tributario y su aplicación. Tomando en cuenta que el término eficaz es el que va a lograr hacer positivo un propósito. Hacer notar que es de gran necesidad en nuestra legislación positiva tributaria que se puede mejorar el Procedimiento de liquidación Oficiosa en la legislación tributaria es que se encuentran los mecanismos legales idóneos, desarrollados ampliamente, definidos con claridad, para que se conmine a que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias, y por consiguiente se efectuó una actuación eficaz. Contemplando el debido proceso, el cual no se debe vulnerar al contribuyente, dándole así cumplimiento al Estado de Derecho.

#### **1.2 Justificación de la investigación**

La importancia de realizar un estudio sobre el tema "Situación Jurídica de que vulnera la garantía de audiencia en El Salvador ante la inaplicabilidad de la legislación relativa la legislación tributaria siguientes consideraciones

Debido a que se a analizar y establecer el grado de eficacia del Procedimiento de Liquidación Oficiosa como se encuentra regulado en el Código Tributario y su aplicación. Tomando en cuenta que el término eficaz conlleva el lograr hacer efectivo un propósito. Se considera que el Procedimiento de Liquidación Oficiosa, Ya que existen factores y limitantes que influyen negativamente; y que son el reto a superar por parte de la

Administración, dichos factores y limitantes son los siguientes:

1. Existe inadecuada aplicación de la Ley, en el desarrollo de las fases que comprende el procedimiento.
2. La existencia de vacíos en la Ley, referentes al plazo para culminar las fiscalizaciones y para que se dicte el informe del auditor fiscal.
3. Otro vacío que se identificó en el Código Tributario, es referente a que no existe contemplada definición alguna del término Liquidación de Oficio de los Impuestos; que el legislador se limitó a establecer los presupuestos para liquidar, y que esta limitante crea controversias al momento de aplicar este instituto jurídico, a casos concretos.
4. Que algunos funcionarios de la DGII, en el ejercicio de sus funciones se exceden en las facultades discrecionales que la ley les establece, y otorgan un tratamiento diferente a los contribuyentes, por beneficiar algún sector en particular.
5. Que algunos funcionarios de la DGII, incumplen plazos como el determinado por la Ley para aportar pruebas por parte del contribuyente, y este por el desconocimiento de sus derechos, o poca información que maneja no hace valer dichos derechos.
6. Que influye en la eficacia de la actuación de la DGII, la existencia de una excesiva carga laboral.

### **1.3 SISTEMA DE HIPOTESIS Y OPERACIONALIZACION**

La investigación ha realizar estará orientada por el sistema de hipótesis siguientes:

#### **Hipótesis General.**

1. Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas, por desacuerdo en resoluciones emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos.

## **Hipótesis Específicas.**

1 Resaltar la función administrativa, ya que es por ella que es posible recaudar gran parte de los ingresos del Estado, y es por ello que desde la Edad Antigua la Administración Fiscal, ya ocupaba un lugar preponderante dentro de la Administración Estatal.

2. Demostrar el gran beneficio que el Código Tributario posee ya que este tiene un marco jurídico que posee los elementos dirigidos para el impuesto de IVA y Renta, siendo de gran beneficio que exista un único Procedimiento de Liquidación Oficiosa a aplicar, porque permite que la Dirección General de Impuestos Internos estandarice sus procedimientos, simplificando las funciones de la administración y permitiendo que el procedimiento sea más expedito, y eficaz. Que la legislación tributaria tenga la figura jurídica de la, Apelación ante el Tribunal de

3. Qué la Dirección General de Impuestos Internos posee facultades que están determinadas por la normativa tributaria como lo es la fiscalización y control, siendo herramientas indispensables de las cuales se puede valer para la determinación de la obligación tributaria.

4. fortalecer jurídicamente y mostrar la necesidad que sufre los contribuyentes, ya que se encuentra desarrollado claramente y de forma amplia en nuestra Legislación Tributaria El Procedimiento de Liquidación Oficiosa. Que es necesario facilita al auditor El Código Tributario los elementos legales, para una correcta fiscalización, al proporciona las herramientas necesarias para obligar al contribuyente a colaborar con la Administración Tributaria para proceder a la Liquidación de Oficio,

5. Es sugerirle la implementación de políticas tributarias para lograr una

6. Buena cultura tributaria de cumplimiento de las obligaciones, que vendría a disminuir el índice de fiscalizaciones a realizar, pues los presupuestos para proceder a liquidar de oficio, establecidos en la Ley, se focalizan en los registros contables y especiales de la actividad económica, con lo que el obligado a cumplir es el contribuyente.

7. Que no se logra un pleno accionar en sus actuaciones la Oficiosa la Dirección General de Impuestos Internos en lo concerniente al Procedimiento de Liquidación, debido que al aplicar la norma tributaria en un caso concreto se ve afectado por diferentes factores, entre ellos la escasa colaboración por parte del contribuyente.

8. Qué Dirección General de Impuestos Internos, aplica criterios que son poco transparentes y en algunos casos los contribuyentes posean la percepción de que efectúa un procedimiento de liquidación oficiosa que no es plenamente eficaz, debido a el accionar de los criterios subjetivos de la administración .

9. Debido al gran universo de contribuyentes, existe una gran carga labora para la Dirección General de Impuestos Internos, lo que influye negativamente en sus actuaciones al liquidar de oficio los tributos.

#### **1.4 METODOS, TECNICAS E INSTRUMENTOS A UTILIZAR**

Este proceso de investigación consta de de seis capítulos los cuales nos llevaran al desarrollo de la investigación realizada no solo en el campo teórico que es de gran importancia para el desarrollo de la investigación también en el campo practico el cual nos deja mucha información que nos fue de gran utilidad debido a la diversidad de material disponible en información donde se desarrollo con mas importancia en el tema en que nos mostramos satisfechos. Resaltando la importancia que tiene la función de la administración tributaria.

En El salvador, ya que de ella depende la recaudación del impuesto estatal y es una herramienta de gran importancia para el buen funcionamiento de la recaudación hacienda.

Realizando la investigación por medio del campo practico en las oficinas de recaudación de impuestos de hacienda, por medio de la consulta realizada al personal que labora en dicha institución.

## **CAPITULO 1:**

Planteamiento Y Delimitación Del Problema De Investigación

## **CAPITULO 2:**

En el segundo capítulo se desarrolla la investigación de una breve reseña histórica, mostrando así que no es un tema nuevo; hablando también de lo que es la garantía de audiencia por sí sola, este concepto significa en general que, así como también, el desarrollo y la evolución histórica del Procedimiento de Liquidación Oficiosa y sus consideraciones teóricas, como se tributaba en la Edad Antigua, en la Edad Media y en la Edad Moderna. Se hizo una reseña de la historia del Impuesto al Consumo y al Impuesto sobre la Renta, mencionando todas las leyes que regían en ese momento, estableciendo cada propósito de éstas. Además se aborda el origen y desarrollo histórico de la Determinación Oficiosa Tributaria, planteando las teorías que desarrollan tan importante tema para nuestra legislación actual y que logran ver las deficiencias que resaltan en la garantía de audiencia que esta carece que no es suficiente lo que ha logrado la desarrollar esta tan importante herramienta en nuestro país ya que es un proceso que ha carecido de una de los mas grandes principios en la historia de la jurisprudencia careciendo así de precedentes en nuestra legislación, finalizando con el desarrollo histórico del Procedimiento de Liquidación Oficiosa en nuestro país.

### **CAPITULO 3:**

El tercer capítulo que nos desarrolla las funciones de la administración tributaria definiendo la hacienda pública, el poder financiero y la administración financiera, proporcionando las características y fundamento de estos conceptos y describe como está conformada la estructura organizativa.

### **CAPITULO 4:**

El cuarto capítulo desarrolla La obligación tributaria definiéndola y su respectivo fundamento jurídico el cual está en el Art. 16 Código Tributario define a la obligación tributaria como: “el vínculo jurídico de derecho público, que establece el Estado en el ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley y que le da origen” continua desarrollando los objetivos, sus características que esta tiene de La Administración Tributaria Y Sus Funciones, se hace un profundo análisis de La Hacienda Pública en su concepto y definición investigando en el material de apoyo que se nos sugirió desarrollando lo que son sus características, luego se profundiza en el análisis del Poder Financiero **objetivos el cual es: La eficacia de la garantía de audiencia y presunción de** características, fundamento, desarrollando la definición de este concepto , continuando así con desarrollando la importancia de La Administración Financiera, terminando con las funciones que el Ministerio de Hacienda, estableciendo sus atribuciones, objetivos, estructura Organizativa, máximas Autoridades y las unidades y direcciones que componen dicho ministerio.

### **CAPITULO 5:**

El Quinto Capítulo se desarrolla el tema en lo que es el interés de nuestro objetivos el cual es: La eficacia de la garantía de audiencia y presunción de en el proceso de liquidación oficiosa del impuesto a la transferencia de bienes muebles y prestación de servicio.

El Procedimiento de Liquidación Oficiosa y su Regulación Jurídica, dando a conocer al lector las normas jurídicas que se relacionan directamente con el tema investigado, y relacionándose las normas primarias con las secundarias, se desarrolla el Procedimiento de Liquidación Oficiosa, desde que inicia con el Procedimiento de fiscalización, hasta que se Liquidación Definitivamente, como las bases sobre las que se procede, para brindar un Análisis de la certeza en la determinación de la obligación sustantiva por medio del Procedimiento de Liquidación Oficiosa, la aplicación de la Legislación Tributaria por parte de ésta, factores que influyen en una excesiva carga laboral, la incidencia de la organización administrativa, y la percepción de la actuación por parte de los contribuyentes. La presentación de este trabajo con las Conclusiones y Recomendaciones, las cuales se origina la explicación de la problemática investigada, aportando alternativas de solución para que cada uno de los autores que intervienen en el Procedimiento de Liquidación Oficiosa grado de certeza y garantizar el interés del Estado en la obtención de los ingresos para el financiamiento del Gasto Público, así como el interés del contribuyente que es sujeto a un Proceso de Liquidación de Oficio en el que se les respeten sus derechos. Mostrando así la importancia que tiene la función que la Administración Tributaria realiza, ya que es por esta hace posible recaudar gran parte de los ingresos del Estado, desarrollando así que desde la Edad Antigua la Administración Fiscal, ya ocupaba un lugar preponderante dentro de la Administración Estatal.

La investigación tiene como objetivo mostrar el gran beneficio la ayuda que Código Tributario posee ya que este tiene un marco jurídico que posee los elementos dirigidos para el impuesto de IVA y Renta, pero a su vez haciendo hincapié al resaltando la importancia que se puedan contar con un único Procedimiento de Liquidación Oficiosa a aplicar, porque permite que la Dirección General de Impuesto Internos supere el procedimiento que tiene en

la actualidad, para que este facilitando las funciones de la administración y permitiendo que el procedimiento sea más expedito, y eficaz.

Mostrar que la legislación tributaria tenga la figura jurídica de la, Apelación ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas, por desacuerdo en resoluciones emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos. Resaltando el gran beneficia que la Dirección General de Impuestos Internos posee de apelación que puedan facilitar las facultades que están determinadas por la normativa vigente que existan precedentes en tributaria como lo es la fiscalización y mejoramiento del control, para que estas tengan una mejor herramientas indispensables de las cuales se puede valer para la determinación de la obligación tributaria.

Ya que es de gran necesidad contar con una fortaleza jurídica que facilite a los contribuyentes ya que se encuentra desarrollado claramente y de forma amplia en nuestra Legislación Tributaria El Procedimiento de Liquidación Oficiosa. Mostrar que El Código Tributario facilita al auditor los elementos legales, para una correcta fiscalización, al proporciona las herramientas necesarias para obligar al contribuyente a colaborar con la Administración Tributaria para proceder a la Liquidación de Oficio y que este carece de un buen proceso de liquidación oficiosa vulnerando así el principio de la garantía de audiencia,

Al igual demostrar que por medio de a investigación es conveniente hacer la observación de la implementación de políticas tributarias para lograr una buena cultura tributaria de cumplimiento de las obligaciones, que vendría a disminuir el índice de fiscalizaciones a realizar, pues los presupuestos para proceder a liquidar de oficio, establecidos en la Ley, se focalizan en los registros contables y especiales de la actividad económica, con lo que el obligado a cumplir es el contribuyente. No logra un pleno accionar en sus actuaciones la Oficiosa la Dirección General de Impuestos Internos en lo

concerniente al Procedimiento de Liquidación, debido que al aplicar la norma tributaria en un caso concreto se ve afectado por diferentes factores, entre ellos la escasa colaboración por parte del contribuyente.

Se denotara la que la Dirección General de Impuestos Internos, aplica criterios que son poco transparentes y en algunos casos los contribuyentes posean la percepción de que efectúa un procedimiento de liquidación oficiosa que no es plenamente eficaz, debido a el accionar de los criterios subjetivos de la administración .

La investigación realizada ha mostrar la deficiencias que el proceso de liquidación oficiosa del impuesto a la transferencia de bienes muebles y prestación de servicios, contiene deficiencias que vulneran el principio de la presunción de inocencia y garantía de audiencia, ya que es una de las garantías más importantes dentro cualquier régimen jurídico, ya que implica la principal defensa de que dispone todo gobernado frente a los actos del poder público, que tienden a privarlo de sus más valiosos derechos y sus más preciados intereses, fundamentando este principio de la siguiente manera: primero ubicando la garantía objeto del presente trabajo en su fuente legislativa tanto en su nivel de derecho interno como internacional, estando ésta contenida en el artículo 11 de la Constitución de la República, conjuntamente con los tratados internacionales de Derechos Humanos incorporados a nuestra Constitución y que cuentan con jerarquía constitucional a través de la reforma constitucional del año 1994 en el artículo 74 inciso 22, como la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del hombre que contiene la citada garantía en el artículo 26, la Declaración Universal de los Derechos Humanos que la desarrolla en el artículo 11 punto 1 y finalmente la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica) en el artículo 8, punto 2.

Puesto que la presunción de inocencia, calificada también como un estado

jurídico, constituye hoy un derecho fundamental reconocido constitucionalmente. Lejos de ser un mero principio teórico de derecho, representa una garantía procesal insoslayable para todos.

De la Constitución de la República surge que no se puede tratar como culpable a una persona a quién se le atribuya un hecho punible cualquiera sea el grado de verosimilitud en la imputación, hasta que el estado, por medio de sus órganos pronuncie una sentencia penal firme que declare la culpabilidad y lo someta a una pena.

Ya que esto nos lleva a conocer que ninguna persona puede ser privada del derecho a la vida, a la libertad, a la propiedad y posesión, ni de cualquier otro de sus derechos sin ser previamente oída y vencida en juicio con arreglo a las leyes; ni puede ser enjuiciada dos veces por la misma causa. Y que la dirección general de impuestos internos de acuerdo con el proceso de liquidación oficiosa, lo cual perjudica seriamente los derechos de los administrados.

Ya que la investigación lleva a comprender y establecer el grado de eficacia del Procedimiento de Liquidación Oficiosa como se encuentra regulado en el Código Tributario y su aplicación. Tomando en cuenta que el término eficaz conlleva el lograr hacer efectivo un propósito de la investigación que hacemos como grupo a la fortaleza del Procedimiento de liquidación Oficiosa en la legislación tributaria es que se encuentran los mecanismos legales idóneos, desarrollados ampliamente, definidos con claridad, para que se conmine a que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias, y por consiguiente se efectuó una actuación eficaz. Contemplando el debido proceso, el cual no se debe vulnerar al contribuyente, dándole así cumplimiento al Estado de Derecho. Consideramos así que el Procedimiento de Liquidación Oficiosa, aún no alcanza una Eficacia plena en su ejecución, porque se ha identificado que existen factores y limitantes que influyen

negativamente; y que son el reto a superar por parte de la Administración, para que este sea Eficaz, identificando que existe inadecuada aplicación de la Ley, en el desarrollo de las fases que comprende el procedimiento y la existencia de vacíos en la Ley, referentes al plazo para culminar las fiscalizaciones y para que se dicte el informe del auditor fiscal, que el Código Tributario, es referente a que no existe contemplada definición alguna del término Liquidación de Oficio de los Impuestos; que el legislador se limitó a establecer los presupuestos para liquidar, y que esta limitante crea controversias al momento de aplicar este instituto jurídico, a casos concretos, y que algunos funcionarios, en el ejercicio de sus funciones se exceden en las facultades discrecionales que la ley les establece, y otorgan un tratamiento diferente a los contribuyentes, por beneficiar algún sector en particular. Haciendo notar que algunos funcionarios, incumplen plazos como el determinado por la Ley para aportar pruebas por parte del contribuyente, y este por el desconocimiento de sus derechos, o poca información que maneja no hace valer dichos derechos.

## **CAPITULO II**

### **EVOLUCIÓN HISTÓRICA Y CONCEPTOS GENERALES.**

#### **2 GARANTÍA DE AUDIENCIA**

La garantía de audiencia, es una de las garantías más importantes dentro cualquier régimen jurídico, ya que implica la principal defensa de que dispone todo gobernado frente a los actos del poder público, que tienden a privarlo de sus más valiosos derechos y sus más preciados intereses, está consignada en el artículo 11 inciso segundo de la Constitución que dispone:

Ninguna persona puede ser privada del derecho a la vida, a la libertad, a la propiedad y posesión, ni de cualquier otro de sus derechos sin ser previamente oída y vencida en juicio con arreglo a las leyes; ni puede ser enjuiciada dos veces por la misma causa los que es conocido como Non bis in ídem que en latín significa no dos veces por lo mismo o como es conocido también autrefois acquit, ya perdonado como es conocido en Francia.

Come se puede advertir, la garantía de audiencia está contenida en una fórmula compleja e integrada por cuatro garantías específicas de seguridad jurídica, a las cuales posteriormente nos referiremos, y que son: a) la de que en contra de la persona, a quien se pretenda privar alguno de los bienes jurídicos tutelados por dicha disposición constitucional, se siga un juicio; b) que tal juicio se substancie ante tribunales previamente establecidos; c) que en el mismo se observen las formalidades esenciales del procedimiento, y, d) que el fallo respectivo se dicte conforme a las leyes existentes con antelación al hecho o circunstancia que hubiere dado motivo al juicio.

#### **2.1 BREVE REFERENCIA HISTÓRICA**

La observancia de la ley, que traduce esencialmente la garantía de legalidad, fue uno de los postulados básicos en la vida pública y privada del

pueblo hebreo. Entre los pueblos de la antigüedad, el derecho, la religión y la moral se encontraban confundidos en conjunto de normas.

El art. 11 constitucional, por lo que atañe a la garantía de legalidad, encuentra otro antecedente en la Carta Magna inglesa del rey Juan Sin

## **2.2 PRESUNCION DE INOCENCIA**

Para algunos autores su génesis se encuentra en la Revolución Francesa de 1879 con la “Declaración de los derechos del Hombre y del Ciudadano”, ya que en ella se consagró por primera vez la presunción de inocencia como una garantía procesal para los procesados o inculpados de hechos delictuosos. Aquella Declaración en su artículo noveno sentenció “presumiéndose inocente a todo hombre hasta que haya sido declarado culpable, si se juzga indispensable arrestarlo, todo rigor que no sea necesario para asegurar su persona debe ser severamente reprimido por la ley”. Verdaderamente tal afirmación fue en forma directa y concreta, la reacción frente al régimen inquisitivo que imperaba en aquella época con.

“El fundamento histórico de la norma remite a la Revolución Francesa y reconoce entonces una raíz poderosa: la de impedir que los sometidos a proceso fueran tratados como verdaderos reos del delito imputado (...). Considerado como una suerte de protección contra los excesos represivos de la práctica común, el principio se constituyó, en un desarrollo posterior, en un freno a los desbordes policiales y judiciales y fortaleció la idea de que la inocencia presumida de todo acusado sólo podía ser desestimada a través de una imputación fundada en pruebas fehacientes que no dejaran duda de la responsabilidad y que esa prueba debía ser aportada por los órganos de la acusación, porque el acusado no necesita acreditarla”

A raíz de este dogma imperativo nacido de la Revolución Francesa, que actualmente continua teniendo plena vigencia y operatividad, algunos

autores han sostenido por una parte, que a favor del imputado existe una presunción de inocencia que lo ampara durante la sustanciación del proceso; otros en cambio consideran que esa presunción sólo podría aceptarse en algunos casos; y otros simplemente, la impugnan, la rechazan, alegando que se trata de un absurdo nacido del empirismo francés.

Por lo tanto no existe discusión en la doctrina en aceptar que dicha presunción se halla plasmada a nivel supranacional en documentos internacionales como Convenciones y Declaraciones de Derechos humanos, como aquella que expresa que: “toda persona acusada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad. Hacia finales del siglo XIX y principios del siglo XX surgieron corrientes encontradas, sobre todo aquellas que rechazaban en forma absoluta la existencia de tal presunción a favor del imputado, así V.gr. encontramos a los doctrinarios Italianos; entre ellos Garófalo el que consideraba que el principio debilita la acción procesal del estado, porque constituye un obstáculo para tornar eficaces resoluciones en contra de los inquiridos, especialmente en materia de prisión preventiva, hasta favorecer la libertad de los imputados, aun cuando ello pudiera constituir un peligro común y una provocación a la víctima del delito, aun cuando la culpabilidad fuese evidente por confesión o flagrancia.

Por otro lado basta pensar en los casos de custodia preventiva, en el secreto de la instrucción y en el hecho mismo de la imputación. Si el hecho de la imputación tiene por presupuesto suficientes indicios de delincuencia, ella debería constituir por lo menos, una presunción de culpabilidad; razón por la cual resulta un absurdo admitir justamente lo contrario, esto es, la presunción de inocencia.

Si bien estas doctrinas italianas negaron categóricamente validez a la presunción objeto de estudio en la presente monografía, se hace necesario

aclarar que aquellas se han ido modificando con el transcurso del tiempo,

volviéndose más laxas, al punto de establecer la Constitución Italiana: promulgada el 22 de Diciembre de 1949; en su segunda cláusula que no se considera culpable al encausado hasta su sentencia definitiva.

De todas aquellas posturas impugnadoras de la presunción, aparece una tesitura afirmativa, la cual ha intentado conciliar sus ideas favorables al principio de inocencia con las medidas restrictivas de la libertad; explicando que “no existe una presunción absoluta de inocencia, porque en la mayoría de los casos el procesado resulta finalmente culpable, sino que existe un estado jurídico de imputado, el cual es inocente hasta que sea declarado culpable por una sentencia firme y esto no obsta, a que durante el proceso pueda existir una reasunción de culpabilidad capaz de justificar medidas coercitivas de seguridad”.

## **2.3 PRESUNCIÓN DE INOCENCIA COMO GARANTÍA PROCESAL.**

### **2.3.1 CONSIDERACIONES PRELIMINARES.**

En forma preliminar es necesario ubicar la garantía objeto del presente trabajo en su fuente legislativa tanto en su nivel de derecho interno como internacional, estando ésta contenida en el artículo 11 de la Constitución de la Republica, conjuntamente con los tratados internacionales de Derechos Humanos incorporados a nuestra Constitución y que cuentan con jerarquía constitucional a través de la reforma constitucional del año 1994 en el artículo 74 inciso 22, como la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del hombre que contiene la citada garantía en el artículo 26, la Declaración Universal de los Derechos Humanos que la desarrolla en el artículo 11 punto 1 y finalmente la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica) en el artículo 8, punto 2.

### **2.3.2 LA GARANTÍA COMO DERECHO DE GRADA CONSTITUCIONAL.**

La presunción de inocencia, calificada también como un estado jurídico, constituye hoy un derecho fundamental reconocido constitucionalmente. Lejos de ser un mero principio teórico de derecho, representa una garantía procesal insoslayable para todos; es la máxima garantía del imputado y uno de los pilares del proceso penal acusatorio.

De la Constitución de la Republica surge que no se puede tratar como culpable a una persona a quién se le atribuya un hecho punible cualquiera sea el grado de verosimilitud en la imputación, hasta que el estado, por medio de sus órganos pronuncie una sentencia penal firme que declare la culpabilidad y lo someta a una pena. La presunción de inocencia es muy importante en nuestro sistema de justicia, además denota un alto grado de democracia y de civismo. El derecho de la presunción de inocencia es de avanzada, ya que por ejemplo, en Europa la presunción de inocencia no existe. En Europa el sospechoso o acusado tiene la obligación de probar su inocencia. En nuestro sistema de justicia en cambio, el sospechoso o acusado no se encuentra obligado a probar su inocencia, ya que por el contrario, es el estado el que tiene la responsabilidad de probar la comisión del delito. Los Estados tienen no solo el derecho sino también la obligación de combatir la violencia en el marco del respeto de la legalidad, de los derechos humanos y del estado democrático de derecho. No todas las limitaciones a los derechos humanos constituyen por lo tanto una violación a los mismos. No obstante, es menester recordar que debe existir un justo equilibrio entre el goce de las libertades individuales y el interés general en torno a la seguridad nacional.

La Corte Interamericana ha sido clara al respecto al manifestar que: Está más allá de toda duda que el Estado tiene el derecho y el deber de garantizar su propia seguridad. Tampoco puede discutirse que toda la

sociedad padece por las infracciones a su orden jurídico. Pero por graves que puedan ser ciertas acciones y por culpables que puedan resultar los reos

De determinados delitos, no cabe admitir que el poder pueda ejercerse sin límite alguno o que el Estado pueda valerse de cualquier procedimiento para alcanzar sus objetivos, sin sujeción al derecho o a la moral.”

Asimismo aquel órgano internacional también ha sostenido que: “el principio de legalidad, las instituciones democráticas y el Estado de Derecho son inseparables”, agregando también que “la definición de derechos y libertades y, por ende, el de sus garantías, es también inseparable del sistema de valores y principios que lo inspira. En una sociedad democrática los derechos y libertades inherentes a la persona, sus garantías y el Estado de Derecho constituyen una tríada, cada uno de cuyos componentes se define, completa y adquiere sentido en función de los otros”

### **2.3.3 PRESUNCIÓN DE INOCENCIA: Y SUS DEFINICIONES CONCEPTUALES.**

Inocente, en la acepción académica del término es aquel que se halla libre del delito que se le imputa. Todo hombre tiene derecho a ser considerado inocente mientras no se pruebe que es culpable. “Mientras no sean declarados culpables por sentencia firme, los habitantes de la Nación gozan de un estado de inocencia, aun cuando con respecto a ellos se haya abierto causa penal y cualquiera sea el progreso de la causa. Es un estado del cual se goza desde antes de iniciarse el proceso y durante todo el periodo cognoscitivo de este”

“El mencionado principio es aquel conforme el cual la persona sometida a proceso disfruta de un estado o situación jurídica que no requiere construir sino que incumbe hacer caer al acusador”. La garantía es a “ser tratado como inocente”, lo cual no implica que de hecho lo sea, y es por ello

que dicha garantía subsiste aunque el juzgador posea total certeza de su culpabilidad; ya que en la realidad una persona es culpable o inocente al momento de la comisión del hecho delictuoso.

El imputado goza durante el proceso de la situación jurídica de un inocente. Así es un principio de derecho natural aquel que indica que “nadie puede ser penado sin que exista un proceso en su contra seguido de acuerdo a los principios de la ley procesal vigente. Ahora bien, a este principio corresponde agregar lo que en realidad constituye su corolario natural, esto es, la regla de la presunción de inocencia, la cual se resuelve en el enunciado que expresa que todo imputado debe ser considerado como inocente (para nosotros debe decirse no culpable hasta que una sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada afirme lo contrario”. La inviolabilidad de la defensa en juicio exige que el imputado sea tratado “como un sujeto de una relación jurídico procesal”, contraponiéndose a que sea tratado como un objeto pasivo en la persecución penal, o sea una persona con el rótulo de inocente al cual se le nutre de determinados derechos para poder responder a la acusación a la cual deberá enfrentar

#### **2.3.4 LA PRESUNCIÓN DE INOCENCIA Y EL PRINCIPIO DE LA DUDA.**

Es claro que para el Derecho Procesal Penal es necesario, y así lo exige la exigencia de una sentencia condenatoria con la consecuente aplicación de una pena, para que esta presunción se desvanezca. Para el Juez la duda y/o probabilidad impiden la condena, y acarrea la absolución.

Así es como que la duda y la certeza son dos caras de una misma moneda que se resuelven solo en la certeza porque cuando el Juez decide no duda sobre la solución que debe dar al caso, sino que tiene la certeza y la expresa. En el mismo sentido se ha expresado que “la presunción de inocencia está directamente relacionada con el Principio de la duda. Se trata de diferentes expresiones que conciernen a otras tantas garantías propias

del derecho penal liberal e integrantes del concepto más amplio y abarcador del debido proceso”

El imputado es sólo eso, un sospechoso, el sujeto pasivo del proceso y únicamente la prueba puede definir su situación. Así es como la presunción de inocencia se afirma claramente en el momento de la decisión, ya que la duda, la falta de certeza, implica la sentencia favorable al imputado. Para la condena es necesario el presupuesto indispensable de la prueba suficiente.

### **2.3.5 LA PRESUNCIÓN DE INOCENCIA Y LA CARGA PROBATORIA.**

Asimismo la precitada garantía implica para el imputado de un hecho delictivo la inversión de la carga probatoria, ya que el acusador deberá demostrar y hacer cesar a través de las pruebas a dicha presunción. Dicho de otra manera, la garantía de inocencia se conecta directamente con 2 principios básicos del proceso penal: principio de legalidad y principio acusatorio. Algunos autores han expresado que “El principio de legalidad obliga al Ministerio Fiscal a promover la acción pública en cuanto aparezcan indicios materiales de criminalidad y el principio acusatorio, separa radicalmente a la autoridad encargada de la instrucción de la llamada a enjuiciar y dictar sentencia. Es el principio *Omnes Probandum*, por el cual, por el carácter público y el interés común que detenta el derecho penal, es al Estado sobre quien recae la carga probatoria tendiente a demostrar la responsabilidad penal y su correspondiente reproche de culpabilidad que le cabe al imputado; este no tiene la obligación de probar su inocencia, dado que goza de una situación jurídica que no necesita ser construida, sino todo lo contrario, ella debe ser destruida para que la presunción de inocencia se desvanezca.

### **2.2.1 EVOLUCIÓN HISTÓRICA TRIBUTARIA.**

La investigación de la evolución histórica de la tributación, percibimos

que es un concepto que ha ido evolucionando junto a la realidad social sobre la que se ha ido proyectando. Encontramos que la estructura económica y la jurídico-política condicionan fuertemente la función del tributo en el marco de las distintas formaciones sociales, esto es el régimen político vigente, la forma en que se encuentra dividida la propiedad, la forma de Gobierno, etc., constituyen factores a tener en cuenta a la hora de juzgar el papel que desempeña el tributo en un determinado momento histórico. Las diferentes sociedades en donde prima lo social sobre lo estrictamente individual, la aportación del individuo a las obligaciones comunes reviste naturaleza personal, no patrimonial, la prestación del propio trabajo personal en la realización de obras públicas o de común utilidad, constituye la manifestación primaria de la contribución individual al cumplimiento de cargas comunes.

En la medida que las estructuras económicas se desarrollan de distinta manera, y las formaciones sociales van adquiriendo una mayor complejidad, y se desarrolla la propiedad privada, se generalizan los intercambios comerciales entre los territorios y hacen su aparición los impuestos aduaneros y los impuestos que gravan el consumo de determinados artículos, que se unen a los denominados impuestos de capitación, que constituyen la forma más antigua de imposición directa.

Teniendo en cuenta las anteriormente expuestas ideas, resulta es de gran importancia el tributo como un medio de recaudación de recursos dentro de una estructura económico político social de un Estado regido por principios constitucionales y humanitarios que busca el desarrollo integral de los individuos a través de la ejecución de proyectos que procuren el bienestar de todos sus habitantes, he ahí el porqué de la necesidad de un estudio más profundo a cerca del concepto de tributo así como de los mecanismos a través de los cuales el Estado garantiza el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Dando sentido de importancia a lo antes dicho, desarrollaremos

las distintas etapas de los tributos, a través de la historia de la humanidad, así pues distinguimos tres etapas de la historia del hombre

### **2.2.2 EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA EN EL SALVADOR.**

Determinación Oficiosa en nuestro país se encuentra en la Ley de Papel Sellado y Timbres de 1915, Título IV, Capítulo VI Facultades de la Dirección General, específicamente, en su Art. 4 Inc. 2º que se refiere a una de las potestades de la Dirección General de Impuestos Indirectos, de tasar por medio de resolución y ordenar el pago de Impuesto de Papel Sellado y de Timbres. Si esto se fiscalizaba se encontraban documentos no incluidos en la declaración del impuesto se establecía la presunción del Art.46 último Inc. que decía literalmente así: “se presume el crédito fiscal cuando se determinen ingresos y egresos no documentados”. Donde se evidencia la facultad otorgada por Ley a la Administración Tributaria para determinar de oficio impuestos. Esta Ley de Papel Sellado y Timbres, no fue suficiente para dar cobertura a las necesidades de la Administración Tributaria en cuanto a funciones, por lo que se promulgó en Febrero de 1986 una nueva Ley de Papel Sellado y Timbres, en la cual, en su Título seis “Facultades de la Dirección General” prácticamente establecía lo que es el antecedente de lo que hoy conocemos como Procedimiento de Liquidación Oficiosa, ya que en sus normas se ponía de manifiesto:

1. La potestad fiscalizadora de la DGII, y
2. La potestad de liquidar de Oficio, por tanto en su Art.44 Inc. 2º establecía que la DGII tenía la potestad para tasar por medio de resolución y ordenar el pago del Impuesto del Papel Sellado y Timbres.

Luego se deroga esta normativa, y se promulga la Ley del impuesto al valor agregado LIVA de 1992, en la cual se encontraba también el

Procedimiento para la Determinación Oficiosa del Impuesto de IVA, en su Título IX, relativo a la Administración del Impuesto, Capítulo I - Funciones - el Art.142 delegaba la competencia de la DGII para la Liquidación de Oficio del Impuesto. El Art.143 LIVA, las facultades y medios de fiscalización con las que contaba la Dirección General.

El Art.150 LIVA, exponía los casos en que procedía la Liquidación Oficiosa, y eran los siguientes:

Quando el contribuyente o responsable hubiere omitido presentar la declaración a que estaba obligado.

Quando la declaración presentada o la documentación complementaria ofreciere dudas sobre su veracidad o exactitud, o no cumpliera con todos los requisitos y datos exigidos.

1. Cuando el contribuyente no llevara, llevara incorrectamente o con atraso su contabilidad, no exhibiere o mereciere dudas, careciere de la debida documentación anexa o no diere a satisfacción las aclaraciones solicitadas por la Dirección General. El Art.151 LIVA establecía las bases para la liquidación de oficio: las cuales al igual que la actual regulación en el C.T., eran tres: Base Cierta, Base Presunta y Base Mixta. El Art.152 LIVA, habla de las presunciones sobre diferencias de inventarios. Ahora bien al hablar de Renta, se tiene como antecedente el Procedimiento de Liquidación Oficiosa, en la LISR de 1951, en la cual no hay un procedimiento específico de Liquidación Oficiosa, sin embargo en su Título VI, Determinación del Impuesto” Capítulo I, “Comprobación de I”, se realizaba la comprobación de las declaraciones presentadas por el contribuyente, con lo cual se ponía de manifiesto la potestad fiscalizadora de la Dirección General, y era en el Art. 28 donde se otorgaba la facultad de determinar el Impuesto Complementario, y no la totalidad del impuesto como es en la actualidad. La referida Ley, fue derogada por la Ley de Renta de Diciembre de 1963, en cuyo Título VI

“Determinación del Impuesto” Capítulo I, “Comprobación de las Declaraciones”, se establecen las bases para la determinación del impuesto, donde se evidencia que la liquidación podía ser, autoliquidación Art.64 lit. a), o determinación de Oficio Art.64 Lits. b), c), y d) y las bases en sí, son sobre base cierta o base indiciar, los indicios estaban regulados en el Art.56 de la referida Ley. El antecedente inmediato del Procedimiento de Determinación Oficiosa del Impuesto de Renta, es la LISR de 1991, que establecía en su Título XIII, Capítulo IV “La Liquidación de Oficio de la Obligación Tributaria”, contemplando en el Art.117 los presupuestos para liquidar de oficio, estos eran: cuando la liquidación del impuesto no se estimare correcta, o cuando no se hubiera presentado la declaración. Las bases para la liquidación del impuesto estaban reguladas en el Art. 118, las cuales eran:

1. Las liquidaciones anteriores del contribuyente.
2. El informe de los Auditores designados por la Dirección General.
3. Los datos suministrados por entidades oficiales, por los particulares y los contribuyentes.
4. Y los indicios que la ley permite; estos indicios estaban regulados en el Art.119 LISR de 1991.

El Título XIV, Capítulo único que versaba sobre el procedimiento de la Liquidación de Oficio del Impuesto sobre la Renta ha sido derogado por El Código Tributario, pues en él se establecían las disposiciones generales por la que se guiaba la Administración Tributaria para liquidar los Impuestos Internos. Finalmente, se promulga el Código Tributario con lo cual, se pretendía un marco jurídico tributario unificado, simple y racional que regulara adecuadamente la relación entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, de esta forma garantizar el debido proceso, dando cumplimiento a los principios tributarios, al mismo tiempo, evitar los vacíos y

deficiencias normativas que traían consigo las antiguas leyes tributarias, a fin de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, así como la aplicación homogénea de la legislación tributaria por parte del fisco.

Es así, como se regula en el Código Tributario; Título IV, - Procedimientos Tributarios -, Capítulo III, - Liquidación de Oficio del Tributo -, en su Sección Primera, la Liquidación de Oficio del Tributo, Imposición de Sanciones y Procedimientos de Audiencias y Apertura a Pruebas.

Cabe mencionar, que no se regula nada nuevo, sino más bien se realizó una concentración de las disposiciones que contenían en su momento las Leyes de Impuesto Sobre la Renta y a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y ampliando únicamente en cuanto a las presunciones y los medios de prueba.

Así, si se revisa el contenido que tenía Art.150 LIVA, en cuanto a la procedencia de la liquidación de oficio, se evidencia que es el mismo texto que contiene el Art.183 CT., y es muy similar en el Art.117 LISR. En el C.T. se regulan las bases para la determinación de Oficio, las cuales son Base cierta, presunta o indiciar, y mixta, al igual que como estaba regulado en el Art.151 LIVA. y el Art.118 LISR en los cuales se establecían cuatro numerales que, aunque no lo decía literalmente, sugería la base cierta, indiciar, y mixta.

En el Art.190 C.T. se regula, los indicios, los cuales son una fusión de los que eran los regulados en el Art.151, Núm. 2) Inc. 2º. LIVA y se retomaron otros de los que regulaba en su Art.119 LISR. En el caso de las presunciones, el C.T. es más amplio, al explicar los diferentes tipos de presunciones que la administración puede utilizar, no obstante, hay coincidencia en algunas descritas por la LIVA, en cuanto a la diferencia de inventarios Art.152, Num.1), y control directo de operaciones Art.152, Núm.

2); reguladas en los Arts.193 y 194 CT., respectivamente. En cuanto al organismo encargado del Procedimiento de Liquidación Oficiosa no ha sido el mismo a lo largo de la historia de la tributación salvadoreña, pues el Ministerio de Hacienda ha venido sufriendo muchas modificaciones en su organización, de tal manera que es el uno de Marzo de 1990, mediante D.L. Número 451 que desaparecen la Dirección General de Contribuciones Directas y la Dirección General de Contribuciones Indirectas, las cuales hasta la entrada en vigencia del referido Decreto funcionaban separadamente, la primera administrando los impuestos directos y la segunda los indirectos, éstas dos direcciones desaparecen y se crea la que actualmente funciona como DGII.

### **2.2.3 INGRESOS TRIBUTARIOS**

#### ***2.2.3.1 INTODUCCION. INGRESOS Y GASTO PÚBLICO***

Definición de ingreso público, “consisten en todos aquellos bienes patrimoniales que pasa a disposición del Estado u otro ente público como consecuencia de las relaciones jurídicas que dichos entes sostienen en el ámbito patrimonial con los sujetos del ordenamiento jurídico”.

Claro que al hacer referencia a un ingreso nos referimos a un bien, que sea susceptible de valoración económica, aunque no sea en dinero.

Desde un punto de vista general, podemos decir que “ingresos financieros son las entradas en dinero al Tesoro Público del Estado, para el cumplimiento de sus fines, cualquiera que sea su naturaleza económica o jurídica”.

Debido a la diversidad de Ingresos, que el Estado puede percibir, en atención a la diversa clasificación de los Ingresos Públicos nos centraremos con nuestro objeto de estudio los ingresos en función de la naturaleza jurídica de los sujetos que están en relación con el Estado, concretamente en

lo referente a los ingresos que el Estado percibe como sujeto activo de las relaciones jurídicas que mantiene con los particulares como lo es el tributo, desarrollando un estudio un poco más profundo sobre los Ingresos Tributarios, y en particular sobre los tributos, siendo los más importantes y los que trataremos con preferencia, además sin dejar de lado que desde el punto de vista jurídico tienen caracteres comunes con las sanciones, constituyendo tanto el tributo como la sanción prestaciones, que debe de realizar el individuo en cuanto se verifique el hecho previsto en la norma jurídica como presupuesto de hecho.

El tributo a su vez, admite subdivisiones en función de la causa jurídica, o de las características del presupuesto de hecho y su afectación o destino, siendo la clasificación más admitida la que divide los tributos en: impuestos, tasas, y contribuciones especiales, y estas a su vez admiten subdivisiones, verbigracia: las contribuciones especiales se subdividen en contribuciones de mejora y contribuciones de seguridad social; los impuestos pueden distinguirse en directos e indirectos; los reales y personales; subjetivos y objetivos; periódicos e instantáneos, y con respecto a la tasa, en estatales y municipales. Cabe mencionar que el fundamento de los Ingresos Públicos estriba en la existencia de gastos públicos por parte del Estado. Constituyendo los gastos la justificación política económica y jurídica de los ingresos. A continuación se procederá a desarrollar cada punto de una forma más clara, y en su respectivo apartado.

### **2.2.3.2 GASTOS PÚBLICOS**

Para Maurice Duverger nos define gasto público del al siguiente manera “los gastos públicos son los de Instituciones públicas entendiendo por estas el Estado, las provincias, municipios y establecimientos públicos que tienen personalidad Jurídica propia. De esta suerte todos los gastos de las instituciones públicas son públicos; y por otra parte, todos los gastos de

los particulares y colectividades privados, son privados. Por lo cual, agrega que la definición clásica de los gastos públicos es esencialmente jurídica”.

La definición que los Gastos Públicos “son las erogaciones generalmente dinerarias que realiza el Estado en virtud de ley para cumplir con sus fines consistentes en la satisfacción de necesidades públicas”. Para poder lograr objeto o finalidad del gasto público que es la satisfacción de necesidades, por lo que ambos conceptos, el Ingreso Público y el Gasto Público está íntimamente relacionados. Ya que el gasto público por sí solo y con prescindencia de la financiación de servicios públicos, significa un importante factor de redistribución del ingreso y del patrimonio nacional. Por lo tanto si el gasto público constituye una erogación que el Estado realiza, es evidente que implica el uso de los Ingresos Públicos, para financiar el gasto público, siendo los ingresos los que determinan los gastos.

### **2.2.3.3 IMPUESTO**

El impuesto, según el Modelo de Código Tributario para América Latina “es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente” (Art. 15). El Código Tributario establece una definición de impuesto que es el siguiente: “Impuesto es el tributo exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo”. (Art. 13) De lo anterior se infiere, que el impuesto es aquel tributo, cuya obligación tiene como hecho imponible una situación independiente de todos los servicios o actividades estatales.

### **2.2.3.4 CARACTERÍSTICAS.**

Las características fundamentales del impuesto, las siguientes:

1. Es un tributo, es decir, una prestación contributiva, generalmente pecuniaria, la cual es exigida por el Estado en el ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley, para el cumplimiento de sus fines.
2. El hecho imponible es independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. Esta es la característica del impuesto que lo diferencia de las otras especies tributarias pues en el impuesto no aparece contemplado ningún servicio o actividad administrativa, es decir que es un tributo exigido sin contraprestación.

## **2.3 CLASES DE IMPUESTOS**

### **2.3.1 IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS**

Dentro de la teoría económica de la imposición suele entenderse por “impuestos directos aquellos que recaen sobre el patrimonio o sobre la renta obtenida -sean rentas parciales o renta global de los distintos sujetos- reputándose, en cambio indirectos los que tienen por objeto la circulación o tráfico de la riqueza y las diversas modalidades del consumo o renta gastada.” El alcance jurídico del término se le debe a Sainz de Bujanda, quien expresa que es preferible hablar de 'métodos impositivos directos' y 'métodos impositivos indirectos, porque se hace alusión a todo un sistema de aplicación del tributo, a una manera de establecer y ordenar la tributación. Se está en presencia de los Primeros cuando la norma jurídica tributaria establece la obligación de pago del impuesto a cargo de una determinada persona, sin conceder a ésta un derecho Legal a cargo de otra persona que no forme parte del círculo de la relación jurídica público acreedor. Se emplean los segundos; cuando la norma jurídica tributaria concede facultades al sujeto pasivo del impuesto para obtener de otra persona, que o forme parte del círculo de obligados en la relación jurídica tributaria, el reembolso del impuesto pagado al ente público acreedor”.

Es decir, que el impuesto es directo cuando no se prevé la traslación jurídica de la cuota tributaria como por ejemplo en el impuesto sobre la renta; en cambio, es indirecto cuando se le concede al sujeto pasivo la facultad para resarcirse de lo pagado al ente público, por ejemplo el IVA.

### **2.3.2 IMPUESTOS REALES Y PERSONALES.**

El impuesto real es aquél que grava una manifestación de riqueza que, puede ser pensada prescindiendo de su relación con una determinada persona. Por ejemplo, la renta que produce un edificio puede ser gravada sin tomar en cuenta el sujeto que habrá de pagar el impuesto.” “El impuesto personal, por el contrario, grava una manifestación de riqueza que no puede ser pensada sino en relación a una determinada persona. El elemento objetivo del hecho imponible en el impuesto personal no puede existir ni configurarse al margen del sujeto de la relación obligatoria. A modo de ejemplo, podemos mencionar el impuesto sobre la renta, que grava la renta global, la que ha de imputarse siempre a un sujeto determinado, el gravamen de las sucesiones y el impuesto de donaciones. En el impuesto personal la persona entra, pues, a formar parte de la propia existencia del hecho imponible.”

### **2.3.3 IMPUESTOS SUBJETIVOS Y OBJETIVOS.**

Los impuestos subjetivos son aquéllos en los que las circunstancias personales del sujeto pasivo son tomadas en cuenta para cuantificar la deuda tributaria. Ejemplos de ellos son: el impuesto sobre la renta, el gravamen de las sucesiones y el impuesto de donaciones. Son objetivos, aquellos impuestos en los cuales las circunstancias personales del sujeto pasivo no son tomadas en consideración al cuantificar la deuda; por ejemplo el IVA.

### **2.3.4 IMPUESTOS PERIÓDICOS E INSTANTÁNEOS**

Los impuestos instantáneos son aquéllos cuyo presupuesto de hecho

se agota con su propia realización. Ejemplos, el gravamen de las sucesiones, el impuesto sobre transferencia de bienes raíces y el IVA. Son periódicos aquéllos impuestos en los que el presupuesto de hecho goza de continuidad en el tiempo o es de realización progresiva; por ejemplo el impuesto sobre la renta. Según Pérez Royo añadir una tercera categoría, que es la de impuestos declaración periódica, la que abarcaría, no solamente los impuestos periódicos en sentido estricto, sino también aquellos que siendo instantáneos por su hecho imponible, al producirse éste “en masa” o de forma repetida, son aplicados mediante una declaración periódica, que abarca todos los supuestos producidos en el periodo establecido. Ejemplo: el IVA.

## **2.4 TASA**

### **2.4.1 DEFINICIÓN.**

El Art. 16 del Modelo de Código Tributario para América Latina define la tasa como “el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente”. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado”.

La Ley General Tributaria Municipal por su parte nos dice en el Art. 5 que: "Son Tasas Municipales, los Tributos que se generan en ocasión de los servicios públicos de naturaleza administrativa o jurídica prestados por los Municipios". De acuerdo a lo establecido en el Código Tributario la Tasa es: “Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente”.

Se puede concluir entonces que tasa es aquel tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación de un servicio o la realización una actividad por parte del Estado, que afecte o beneficie de modo particular al

Sujeto pasivo.

### **2.4.2 CARACTERÍSTICAS**

La tasa posee las siguientes características:

1. Es un tributo, significa que es una prestación que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley, para el cumplimiento de sus fines.
2. El hecho imponible está constituido por la prestación individualizada de un servicio o la realización de una actividad obligatoria por parte del Estado, que está vinculada con el obligado al pago. La actuación estatal vinculante que no puede prestarse por el sector privado es el elemento más importante que caracteriza a la tasa.
3. Los sujetos. El sujeto activo de la tasa debe ser un ente público ya que el presupuesto objetivo consiste precisamente en la actuación de un ente público. El sujeto pasivo es la persona beneficiada o afectada por la actuación de dicho ente, que en muchos casos él mismo solicita.
4. Destino del producto de la tasa al financiamiento del servicio que origina la obligación. Como ejemplo de esto son los derechos que se pagan en el Registro de Propiedad Raíz e Hipoteca y en el Registro de Comercio.

### **2.4.3 CLASIFICACION DE LAS TASA.**

En atención al titular de las mismas se clasifican en:

- a) Tasas estatales, reconocidas como ingresos de la Hacienda Pública, tal como lo prescribe el Art. 223 Cn. que dice: "Forman la Hacienda Pública:"...ordinal 4º "Los derechos derivados de la aplicación de las leyes relativas a impuestos, tasas y demás contribuciones...", y los que pueden ser percibidos por la Administración del Estado o por los organismos autónomos.

Son decretadas por la Asamblea Legislativa según lo dispone el ordinal 6º del Art. 131, que en lo pertinente dice: "Decretar impuestos, tasas y demás contribuciones...". Ejemplos de ello son las tarifas establecidas en los Registros de la Propiedad, tanto Raíz e Hipotecas como el de Comercio;

b) Tasas Municipales, reconocidas como ingresos del municipio, si tal como lo dispone el Art. 63 del Código Municipal, que establece: "Son ingresos del Municipio:"...ordinal 1º "El producto de los impuestos, tasas y contribuciones municipales" y el Art. 204 Cn. que prescribe "La autonomía del Municipio comprende" ordinal 1º "Crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones públicas para la realización de obras determinadas dentro de los límites que una ley general establezca. Una vez aprobada las tasas o contribuciones especiales por el Concejo Municipal se mandará publicar el acuerdo respectivo en el Diario Oficial, y transcurridos que sean ocho días después de su publicación, será de obligatorio su cumplimiento.

## **2.5 CONTRIBUCIONES ESPECIALES**

### **2.5.1 DEFINICIÓN.**

El Modelo de Código Tributario para América Latina define las contribuciones especiales en su Art. 17, que dice: "Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación". El Código Tributario define las Contribuciones Especiales de la siguiente manera: "Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que el presupuesto de la obligación".

Las contribuciones especiales son tributos que se deben en razón de beneficios, ya sean individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o de actividades especiales del Estado.

### **2.5.2 CARACTERÍSTICAS**

Las Contribuciones especiales poseen las características siguientes:

1. Es un tributo, es decir, una prestación que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley, para el cumplimiento de sus fines.
2. El hecho imponible consiste en la obtención de un beneficio o incremento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o de actividades especiales del Estado.

Ejemplo de contribuciones especiales son las contribuciones que exige una municipalidad para la financiación de obras de pavimentación, alumbrado, etc.

### **2.5.3 DIFERENCIA CON EL IMPUESTO.**

Se tiene que en el impuesto, el beneficio puede tener cualquier origen, una actividad pública o privada, cualquier coyuntura económica, que altere el nivel de los precios, en la contribución ese beneficio proviene exclusivamente de una actividad económica de Estado, realización de una obra, organización de un servicio.

En el impuesto, el beneficio se toma como índice de una capacidad contributiva especial, que justifica una mayor imposición destinada a sufragar los gastos públicos, en la contribución, el beneficio por su carácter diferencial es considerado en sí mismo como causa justificativa para exigir a las personas beneficiadas una participación especial en la financiación de la obra que las enriquece o del servicio que funciona en su provecho. En aquel rige el principio de la capacidad contributiva, en esta el principio del beneficio.

En el impuesto, el producto puede tener o no una afectación especial y en muchos casos sería imposible afectarlo a la actividad que dio origen al beneficio, en la contribución, es elemento esencial y principal fundamento político de la exigencia tributaria.

## **2.6 DIFERENCIA CON LA TASA.**

La diferencia se manifiesta claramente en el presupuesto de hecho. En la tasa es una actividad que se especifica en prestaciones individuales que constituyen la razón de ser del servicio; en la contribución, esa actividad tiene carácter de generalidad. La obra pública se realiza o el servicio público se organiza para satisfacer un interés general y si eventualmente éste produce una ventaja a los particulares. En la tasa la prestación pertenece al grupo de funciones cuyo desempeño es inherente al Estado, es decir, que no se conciben desempeñadas por los particulares. Es una actividad jurídica subjetiva prestada por los órganos administrativos o jurisdiccionales. En la contribución Especial la actividad Estatal productora de bienes o de servicios que prestan ventajas evaluables en dinero, tiene que ser de naturaleza económica. Cuando la ventaja particular se registra como consecuencia del otorgamiento de una protección jurídica especial, no estamos ante una contribución, sino ante una tasa o un impuesto.

## **CAPITULO III**

### **3 LAS FUNCIONES de la ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

#### **3.1 DEFINICION DE HACIENDA PÚBLICA**

La compleja estructural lo que debemos de entender como Hacienda Pública, resulta apropiado delimitarla en cuanto a los tres aspectos - subjetivo, objetivo y funcional- tal como lo propone Sainz de Bujanda.

1. Aspecto subjetivo: la Hacienda Pública hace referencia a un ente público, considerado en su dimensión personal. "La Hacienda Pública es, en este sentido, una proyección del Estado o de cualquier ente al que el ordenamiento reconozca un ámbito financiero propio, es decir, un ámbito de necesidades públicas a satisfacer mediante un sistema de recursos financieros asignados a la cobertura de dichas necesidades". El fundamento teórico es la capacidad que tiene el Estado para ser titular de relaciones jurídicas de contenido económico, es decir, la capacidad patrimonial.

2. Aspecto objetivo: el concepto de Hacienda como un patrimonio público (derechos y obligaciones) constituye el aspecto objetivo por las siguientes razones, expuestas por Bayona y Soler: "Primera, porque tanto el ingreso (derechos) Legalidad. Se funda en el Derecho, es creación jurídica, como el gasto pecuniario (obligaciones), se han considerado siempre manifestaciones genuinas de la actividad financiera; segunda, porque la acepción subjetiva de la Hacienda Pública que hemos descrito anteriormente, lleva a reconocer la categoría jurídica de lo que podemos contener en nuestro del patrimonio como noción unitaria ya que esta construye una relación de bienes que no solo pueden pertenecer a una cierta persona ya que esta refleja el conjunto de relaciones cuya titularidad se atribuye al ente público; tercera porque es, como veremos, la que responde a la configuración jurídico-positiva esto hace referencia de la Hacienda Pública".

3. Aspecto funcional: la Hacienda Pública se identifica en este sentido con la actividad financiera, dirigida a la obtención de ingresos y a la satisfacción de gastos. De manera que, funcionalmente, Hacienda Pública y actividad financiera son expresiones equivalentes.

En el primer sentido, la Hacienda se identifica con la capacidad patrimonial del Estado; en el segundo sentido, la Hacienda ha sido definida en ocasiones como una organización, en otras como un conjunto de bienes y en otras, como un patrimonio; y en el tercer sentido, es equivalente a actividad financiera.

Bayona y Soler la definida entonces, como "el conjunto de relaciones jurídicas susceptibles de valoración económica en los que figura como uno de los sujetos el Estado -u otro ente público-, y a las cuales el ordenamiento jurídico dota de la necesaria unidad por estar sujetas a un régimen unitario de poder y responsabilidad".

### **3.1.2 CARACTERÍSTICAS.**

La Hacienda Pública posee las características siguientes:

1. Legalidad. Se funda en el Derecho, es creación jurídica.
2. Unidad. Se trate del Estado o de entes públicos, a cada uno de ellos le corresponde su Hacienda, como elemento indispensable para el cumplimiento de sus fines propios.
3. Autonomía. La Hacienda configura el ámbito al que se extiende la responsabilidad de cada ente, convirtiéndose en objeto de imputación de derechos y responsabilidades de cada ente público.
4. Destinación de servicio. El patrimonio así configurado se encuentra afectado a la satisfacción de las necesidades públicas, sin que pueda ser distraído para otros fines.

5. Intransmisibilidad. Como tal patrimonio, la Hacienda permanece siempre bajo la titularidad del ente público, siendo los bienes o las deudas en concreto los que pueden ser objeto de transmisión.

6. Definición. La Hacienda de cada ente público tiene, en todo momento, una existencia perfectamente delimitada y cuantificable, con una asignación concreta de titularidad.

La Hacienda implica la existencia de recursos financieros cuyo destino es satisfacer necesidades públicas, regulada por un ordenamiento jurídico que atribuye capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones.

Al mencionar que el Art. 225 de la Constitución reconoce la posibilidad de creación de patrimonios especiales de instituciones públicas, limitada tal posibilidad a la existencia de una ley que permita al Estado separar ciertos bienes de su Hacienda para crear o bien aumentar dichos patrimonios. La Hacienda Pública siempre estará sujeta a fiscalización o control por parte de la Corte de Cuentas de la República. Art. 195 Cn.

### **3.2 DEFINICION DE PODER FINANCIERO**

El poder financiero se basaba tradicionalmente en el concepto de soberanía; se entendía como la facultad, inherente a los entes públicos, de organizar su propio sistema de ingresos y gastos.

Los avances del Estado de Derecho determinaron que toda la actuación del Estado debe estar sometida al ordenamiento jurídico, que obliga a que el poder, en su manifestación práctica, respete líneas de conducción definidas y acordes con procedimientos para la creación jurídica. Esta normalización del poder convirtió al poder tributario, como señala Rodríguez Bereijo, en el "poder normativo en materia tributaria". Entendido desde un punto de vista eminentemente tributario, ha sido superado; en su lugar, se ha adoptado una definición del poder dentro de un marco más amplio, que no tiene como

fundamento la imposición, sino que está referida a los ingresos y gastos, definición del poder dentro de un marco más amplio, que no tiene como y se concreta en el ejercicio de competencias por parte de los órganos a los que la Constitución limita. Este poder es denominado poder financiero.

Martín Queralt y Lozano Serrano "el poder financiero no es más que el poder para regular el ingreso y el gasto público. Este poder se concreta en la titularidad y ejercicio de competencias para aprobar los Presupuestos y para establecer los ingresos precisos para financiar los gastos".

### **3.2.1 CARACTERÍSTICAS.**

El poder financiero tiene las siguientes características:

Comprende la potestad normativa, es decir, la facultad para emitir normas que disciplinan los ingresos y los gastos de los entes públicos. En este plano, ejercen el poder financiero el Órgano Legislativo y la Administración Pública cuando es titular de la potestad reglamentaria. "Esta potestad atribuida a la Administración ha sido cuidadosamente elaborada por la doctrina administrativa, que se ha encargado de precisar los caracteres que confluyen en el concepto de potestad y que son, básicamente, los siguientes:

- a. Su origen se encuentra en la ley, no en relación jurídica alguna.
- b. Tiene carácter genérico y va dirigida a una pluralidad de destinatarios.
- c. El ejercicio de esa potestad normativa no va dirigido a conseguir una pretensión concreta y determinada, sino que normalmente atribuye un haz de facultades a la Administración, de cuyo ejercicio surgirán derechos y deberes.

Aquéllos a quienes va referido el acto en que pueda concretarse la potestad

normativa no se encuentran frente a la misma en una situación de deber, positivo o negativo, sino en una situación de sujeción o sometimiento”.

1. Supone la potestad administrativa o de gestión. El ejercicio del poder financiero se contempla en un plano concreto, que supone la aplicación de las normas jurídicas previamente establecidas.
2. Implica el derecho del ente público sobre el producto recaudado. Como consecuencia de la aplicación efectiva de las normas jurídicas, la Administración tiene el derecho de percibir ingresos y de disponer de ellos.

### **3.2.2 FUNDAMENTO.**

El poder financiero tiene un doble fundamento:

1. Político, basado en la soberanía. Todos los poderes del Estado emanan de la soberanía, que reside en el pueblo.
2. Jurídico. Los entes públicos ejercen poder financiero porque el ordenamiento jurídico se lo atribuye; es decir, que el poder financiero se basa en el ordenamiento jurídico y es ejercido con las limitaciones que el mismo ordenamiento configura.

### **3.3 DEFINICION DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA**

La administración financiera desde dos perspectivas: como actividad y como aparato. La primera perspectiva se refiere a la totalidad de la actividad administrativa; mientras que la segunda perspectiva hace hincapié en las personas y cosas que tienen como finalidad el desarrollar una determinada actividad administrativa. Entendida como aparato, se configura en torno al concepto de organización, la cual puede ser

Definida "como el conjunto de normas que regulan la atribución, la composición y funcionamiento de un aparato administrativo". La organización

puede estudiarse en forma estática, centrandó el análisis en las distintas partes que la componen, o en forma dinámica, contemplando la organización en relación a la creación de los órganos y la distribución de sus competencias. Las distintas competencias de organización se distribuyen entre los órganos del Estado los que, a su vez, están limitados en el ejercicio de sus funciones por la Constitución y las leyes, como lo establece el inciso 1º del Art. 86 Cn. La dirección de las finanzas le corresponde al Órgano Ejecutivo, como lo dispone el Art. 226 Cn., que dice: "El Órgano Ejecutivo en el ramo correspondiente, tendrá la dirección de las finanzas públicas y estará especialmente obligado a conservar el equilibrio del presupuesto, hasta donde sea compatible con el cumplimiento de los fines del Estado".

### **3.4 MINISTERIO DE HACIENDA.**

Hacienda Pública le corresponde al Ministerio de Hacienda. La competencia otorgada al Ministerio de Hacienda por el Art. 226 Cn. se encuentra regulada por el Art. 36 del Reglamento Interno del Órgano Ejecutivo.

#### **3.4.1 ATRIBUCIONES.**

Entre sus atribuciones se encuentran las siguientes:

La dirección de las finanzas públicas.

La dirección y ejecución de la política tributaria.

La preparación de los proyectos de ley de presupuesto, de ley de salarios, de los decretos de emisión o contratación de empréstitos al sector público y la administración de la deuda pública.

La contabilidad de la Hacienda Pública.

La participación en la política financiera y en la formulación de la política de gastos. El estudio de los programas y medidas de integración

Económica.

### **3.4.2 OBJETIVOS.**

Los objetivos del Ministerio de Hacienda son:

Lograr niveles de ingreso, gasto e inversión que respondan a las necesidades del desarrollo económico y social de El Salvador en armonía con el Plan de Gobierno y que aseguren, en el tiempo, la sostenibilidad de las finanzas del Estado. Incrementar los niveles de cumplimiento tributario, reduciendo la evasión y elusión fiscal. Fortalecer una cultura de cambio que garantice la calidad en la prestación de los servicios que ofrece el Ministerio de Hacienda. Transformar el Ministerio de Hacienda en una institución eficiente y eficaz que responda a los objetivos planteados en el Plan de Gobierno.

### **3.4.3 ESTRUCTURA ORGANIZATIVA.**

Está conformada a nivel gerencial de línea, por el Despacho de los Titulares y las Direcciones Generales de Renta de Aduanas, Inversión y Crédito Público, Presupuesto, Tesorería, Contabilidad Gubernamental, Impuestos Internos y de Administración. Además la Dirección Financiera, Unidad Normativa de Adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública y el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos. A nivel de staff, los titulares se auxilian de Asesoría Técnica y Legal, Asesoría Macroeconómica y Fiscal, Auditoría Interna, Comunicaciones y administración Financiera. Adscritas al Ministerio se encuentran las instituciones siguientes: Lotería Nacional de Beneficencia, Instituto Nacional de Pensiones de los Empleados Públicos y Fondo Salvadoreño para Estudios de Pre inversión.

### **3.4.4 LA MÁXIMAS AUTORIDADES EL MINISTRO DE HACIENDA.**

El Ministro de Hacienda como titular del ramo según el art. 36 del

Reglamento Interno del Órgano Ejecutivo posee las siguientes funciones:

Dirigir las finanzas públicas: así como definir y orientar las políticas financieras del Estado;

Armonizar, dirigir y ejecutar la política tributaria y proponer al Órgano Ejecutivo, previa iniciativa del Presidente de la República, las disposiciones que afecten al sistema tributario;

Participar en los formularios de la política de gastos públicos, proponiendo las acciones o medidas que estime conveniente para que sean utilizados en mejor forma los fondos asignados a los diferentes programas y proyectos de los entes del sector público. Presentar a los Consejos de Ministros, por medio del Presidente de la República, los proyectos de ley de presupuestos y de sus respectivas leyes de salarios, así como las reformas a las mismas. Proponer al Presidente de la República para las consideraciones del Órgano Legislativo los proyectos de decretos de la emisión o contratación de empréstitos al sector público, y administrar el servicio de la deuda pública.

Armonizar y orientar la política fiscal con la política monetaria del país;

Participar en la formulación de las políticas de fomento a las actividades productivas y en la administración de incentivos que para tales fines se otorguen;

Prevenir y perseguir el contrabando en todas sus formas con el auxilio de todas las autoridades;

Asesorar a los demás organismos públicos en cuanto a los aspectos financieros de sus labores. Orientar y coordinar las actividades de preparación, ejecución y liquidación del Presupuesto General y de los Presupuestos Especiales;

Organizar, dirigir y controlar la recaudación, custodia y erogación de

los fondos públicos, pudiendo auxiliarse para fines de recaudación, con los bancos y otras instituciones financieras;

Llevar la contabilidad de la Hacienda Pública en forma centralizada para todas las operaciones del sector público.

Orientar la política de suministros y proponer las normas y los procedimientos en la adquisición de bienes y servicios para uso gubernamental;

Orientar, dirigir y coordinar las prestaciones de servicios de análisis administrativos dentro del sector público, de acuerdo con las políticas de transformación macro-estructural;

Implantar la administración personal y coordinarla a nivel de toda la administración pública, especialmente en cuanto a clasificación de puestos, reclutamiento y selección, adiestramiento, registros y escalas de salarios;

Coordinar las actividades de procesamiento automático de datos dentro del Gobierno Central, incluyendo el análisis de propuestas para contratación de sendos o adquisición de equipos a fin de racionalizar el uso de recursos;

Administrar el régimen de subvenciones, pensiones y jubilaciones que afecten el tesoro público;

Participar con los Ministerios de Economía, en la orientación y dirección de la política comercial y decidir en lo que concierne al aspecto arancelario y hacendar o, para incorporar a los planes y programas de desarrollo económico nacionales especialmente en lo relacionado con el servicio de aduanas. Autorizar la creación, ejercer la vigilancia, fiscalizar y tomar las medidas que estimen conveniente, para el funcionamiento de los establecimientos en que se elaboren o utilicen productos estancados y hacen del conocimiento del Secretario Técnico de la Presidencia.

régimen de monopolio;

Controlar la organización y administración de la Lotería Nacional;

Orientar, coordinar y vigilar las atribuciones, funciones y actividades encomendadas a las Instituciones oficiales Autónomas adscritas al Hamo de Hacienda e informar al Presidente de la República semestralmente, sobre la situación general de las mismas. Estudiar juntamente con los Ministerios de Relaciones Exteriores y de Economía, los programas y medidas de integración económica centroamericana, para incorporarlos a los planes y programas de desarrollo económico nacionales; y Hacer del conocimiento del Secretario Técnico de la Presidencia, la ejecución presupuestaria, las demandas extra presupuestarias y los movimientos de traspasos de fondos de las diferentes Secretarías de Estado.

Las demás atribuciones que se establezcan por ley o reglamento.

#### **3.4.5 EI VICEMINISTRO DE HACIENJDA.**

Competen al Viceministro de Hacienda, según el Art. 36-A del Reglamento Interno del Órgano Ejecutivo, las siguientes funciones:

El manejo de los ingresos, incluyendo Impuestos Internos y Aduanas;

El manejo del Presupuesto, incluyendo presupuestos especiales;

El manejo de la Caja;

El manejo del sistema de información necesario para las relaciones con el Fondo Monetario Internacional; y El manejo administrativo del Ministerio, incluyendo lo relacionado con los inmuebles y equipos.

#### **3.4.6. TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y ADUANAS**

El Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas se creó para garantizar el derecho de apelación de los contribuyentes contra las

resoluciones definitivas en materia de liquidación de oficio de impuestos e imposición de multas, es integrado por un Presidente y dos Vocales, nombrados por el Órgano Ejecutivo en el ramo de Hacienda. Este Tribunal se encuentra regulado por la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, que establece lo concerniente a la estructuración y actuaciones del referido órgano dentro del incidente de apelación, en los actos mencionados anteriormente.

Tiene como principales funciones:

Análisis y resolución definitiva de Recursos de Apelación.

Rendir Informes y contestar traslados en los juicios Contenciosos Administrativo y Constitucionales de Amparo.

Realizar estudios jurídicos en materia tributaria.

Determinación de criterios y precedentes.

Divulgación de estudios, sentencias y documentos de índole tributaria.

Realización de Coloquios y Seminarios.

Aportar estudios y proyectos de reformas a Leyes Tributarias a los Titulares del Ramo de Hacienda.

#### **3.4.7 UNIDAD DE AUTORIDAD INTERNA.**

La Unidad de Auditoría Interna asesora a todos los funcionarios del Ministerio de Hacienda en el control de la gestión financiera y administrativa, suministrándoles criterios técnicos, legales y administrativos, evaluaciones, recomendaciones y los comentarios pertinentes con respecto a las actividades o áreas bajo revisión; además examina la gestión administrativa de las diferentes Unidades del Ministerio de Hacienda, el sistema de control interno y el cumplimiento de metas, emitiendo una opinión técnica e

independiente que contribuya a mejorar los procesos y procedimientos contables y administrativos, de tal manera que los controles estén estructurados para salvaguardar los activos y el patrimonio del Ministerio; verifica que la gestión financiera y administrativa de las dependencias del Ministerio se realice de acuerdo con las metas fijadas, los recursos humanos, financieros y materiales disponibles.

Entre sus principales funciones se encuentran:

Determinar si las políticas, normas y procedimientos aplicados por las diferentes Unidades que forman parte del Ministerio de Hacienda, están conforme a lo establecido por la ley y sus reglamentos.

Verificar que se apliquen las Normas Técnicas de Control Interno y demás leyes de la República; comprobar si los activos del Ministerio están respaldados por documentos y protegidos contra toda clase de daño o pérdida.

Detectar áreas críticas factibles para establecer nuevos métodos de trabajo y/o modificar los procedimientos que permitan mejorar la utilización de los recursos.

Verificar que los sistemas de información y comunicación sean ágiles, transparentes y confiables, para la toma de decisiones y respaldo de las operaciones realizadas; proporcionar asesoría técnica a las Instituciones del Ministerio, con respecto a la implementación del Sistema de Control Interno y aspectos afines.

Requerir cooperación de cualquier funcionario o empleado del Ministerio, a fin de obtener el más satisfactorio resultado de su misión.

### **3.4.8 UNIDAD DE ASESORIA TECNICA Y LEGAL.**

La Unidad de Asesoría Técnica y Legal sirve como Unidad de apoyo técnico-

jurídico, a los señores Titulares del Ramo, mediante estudios y opiniones en áreas tributarias, aduanales, fiscales, financieras, administrativas y otras, a través de un equipo de asesores. Asimismo, presta asesoría a las diferentes Direcciones y Dependencias del Ministerio, como a otros Ministerios e Instituciones del Sector Público.

Sus principales Atribuciones son:

Proporcionar opiniones y dictámenes sobre temas de carácter técnico, jurídico y administrativo a fin de que permitan mayores elementos de juicio para la toma de decisiones. Evacuar consultas de carácter legal, técnico y administrativo ya sean escritas o verbales. Intervenir en asuntos judiciales, contencioso administrativo, amparos y demás procedimientos constitucionales en que esté involucrado el Ministerio. Realizar estudios técnicos y legales sobre proyectos en general, en forma individual o integrando las comisiones que sean necesarias junto con otras Unidades y otros Ministerios o Instituciones del Sector Público para dar su asistencia profesional garantizando el debido proceso Representar judicialmente a los señores Titulares en los casos que se encuentren demandados en el ejercicio de sus funciones.

Representar o acompañar a los señores Titulares en reuniones de trabajo y actos o eventos nacionales o internacionales que ellos designen específicamente.

Atender audiencias solicitadas a los señores Titulares.

#### **3.4.9 UNIDAD DE COMUNICACIONES.**

La Unidad de Comunicaciones se encarga de asesorar a los Titulares, Directores, Jefaturas y Técnicos en la formulación de estrategias de comunicación; sirve de enlace para la divulgación hacia el exterior de la institución de temas relacionados con la administración de las finanzas

públicas y al interior la relación de los usuarios sobre el servicio que presta el Ministerio de Hacienda, contribuyendo así al logro de una imagen Institucional favorable.

Entre sus principales funciones se encuentran:

Proponer a los Titulares y Funcionarios del Ministerio de Hacienda las estrategias de comunicación para la divulgación de cambios que afecten al cliente interno y externo.

Servir al Ministerio como fuente central de información y como vía de comunicación con el cliente interno y externo.

Sugerir a las autoridades de la Institución acciones que permitan impulsar un proceso de mejora continua en el servicio que se brinda a la población y mediante éste contribuir al desarrollo de una imagen corporativa positiva.

Proponer mejoras a los procesos de trabajo.

#### **3.4.10 DIRECCIÓN NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA.**

La Dirección Nacional de Administración Financiera es la encargada de coordinar el Sistema de Administración Financiera Integrado (SAFI).

Entre sus atribuciones se encuentran:

Velar por la coordinación de los Subsistemas componentes del SAFI y la Unidad Normativa de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (UNAC).

Establecer los lineamientos y procedimientos que sean necesarios para la coordinación, funcionamiento y operatividad del Sistema de Administración Financiera Integrado.

Propiciar la coordinación y participación entre los Subsistemas y las

Instituciones del Sector Publico No Financiero.

Apoyar al comité de Administración Financiera en el diseño de políticas, planes, programas y proyectos de la Administración Financiera.

Analizar y presentar recomendaciones a las propuestas de disposiciones normativas de las direcciones generales que conforman el SAFI, previo a la aprobación de los señores titulares del Ministerio de Hacienda.

Propiciar la formación y capacitación en materia relacionada con la Administración Financiera.

Normar el desarrollo y la plataforma tecnológica de los sistemas de procesamiento automático de datos del SAFI, así como supervisar la implantación y mantenimiento de los mismos.

Participar conjuntamente con las demás dependencias del Ministerio de Hacienda en la definición de las políticas generales en el ámbito de las finanzas públicas.

Brindar asesoría técnica al Despacho.

Implantar y dar sostenimiento a la aplicación informática del Sistema de Información de Recursos Humanos (SIRH).

### **3,4.11 UNIDAD DE ASESORÍA MACROECONÓMICA Y FISCAL.**

La Unidad de Asesoría Macroeconómica y Fiscal asesora al Despacho Ministerial en materia técnico-económica y financiera, así como en la formulación seguimiento y evaluación de la política fiscal y Programación Financiera del Sector Público, su interrelación con otras variables macroeconómicas, a fin de contribuir al logro de la sostenibilidad fiscal, en el mediano y largo plazo.

Sus principales atribuciones son:

Asesorar al Despacho Ministerial en materia técnico-económica y financiera para el seguimiento de la política fiscal y de otras variables económicas.

Proponer políticas y medidas fiscales para el Sector Público no financiero.

Planificar y coordinar la gestión financiera del Estado con los Subsistemas de la Administración Financiera Integrada, La Dirección General de Impuestos Internos y La Dirección General de la Renta de Aduanas, orientando la formulación, ejecución y evaluación entre otras, de las siguientes políticas: Financiera, Presupuestaria, Endeudamiento Público, Inversión Pública. Tributaria, Arancelaria y de las demás áreas relacionadas con la administración de la Hacienda Pública.

Elaborar la programación financiera del Sector Público no Financiero.

Presentar informes mensuales sobre el seguimiento de la ejecución del Programa Financiero Fiscal, formulando medidas correctivas de las desviaciones significativas de las variables y metas fiscales.

Coordinar con el Banco Central de Reserva de El Salvador la formulación, ejecución y evaluación del Programa Financiero Fiscal. Convocar a reuniones y coordinar la evaluación de la programación financiera fiscal. Realizar análisis e investigaciones en materias de tributación y su legislación. Elaborar análisis y estudios macroeconómicos y financieros de corto y mediano plazo. Gestionar información financiera necesaria para el desarrollo de sus Promover y dar seguimiento al uso racional y eficiente de los recursos.

Concentra en una sola Dirección las actividades financieras del Ministerio de Hacienda, para que las Direcciones Generales.

funciones, de las instituciones centralizadas y descentralizadas, así como de instituciones y empresas de carácter autónomo del sector público e incluso del Sistema Financiero del país, procurando la consistencia en el flujo de la misma. Mantener un adecuado nivel de comunicación con el Banco Central de Reserva y otras instituciones públicas del país, así como con los organismos internacionales para el monitoreo y seguimiento de los convenios suscritos por el Gobierno de El Salvador en materia financiera, a fin de coadyuvar a su cumplimiento.

Todas aquellas que sean asignadas por el Despacho Ministerial.

#### **3.4.12 DIRECCIÓN FINANCIERA.**

La Dirección Financiera facilita la gestión del proceso financiero, integrado e interrelacionado en forma eficiente, oportuna y eficaz, garantizando el cumplimiento de la ley AFI, conduciendo a la transparencia y optimización en el uso de los recursos asignados. Concentra en una sola Dirección las actividades financieras del Ministerio de Hacienda, para que las Direcciones Generales se dediquen específicamente al logro de su misión Sistema Financiero del país, procurando la consistencia en el flujo..

Sus principales funciones son:

Difundir y supervisar el cumplimiento de las políticas y disposiciones normativas referentes al SAFI en las dependencias que conforman el Ministerio.

Asesorar a las dependencias en la aplicación de las normas y procedimientos que emita el Órgano Héctor del SAFI.

Constituir el enlace con las Direcciones Generales de los subsistemas del SAFI y las dependencias del Ministerio en cuanto a las actividades técnicas, flujos y registros de información y otros aspectos que se deriven en la ejecución de la gestión financiera.

Dirigir y coordinar todas las acciones necesarias para lograr el manejo y administración eficiente de las finanzas de la Secretaría de Estado.

Promover y dar seguimiento al uso racional y eficiente de los recursos asignados al Ministerio de Hacienda.

Establecer procedimientos para generar, registrar y proporcionar información financiera útil, adecuada, oportuna y confiable para la toma de decisiones.

Adquirir y suministrar bienes y servicios requeridos por las distintas unidades de la Secretaría de Estado y Dependencias del Hamo. Formular y ejecutar el presupuesto de funcionamiento de la Secretaría de Estado y de las Direcciones Generales.

Efectuar pagos de remuneraciones, bienes y servicios a nivel Institucional.

Contabilizar todas las transacciones financieras del ramo de Hacienda, incluyendo las obligaciones generales y la deuda pública.

Supervisar que los servicios contratados se proporcionen oportunamente para alcanzar eficiencia en el gasto Institucional.

### **3.4.13 UNIDAD NORMATIVA DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA (UNAC)**

La Unidad Normativa de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (UNAC) está adscrita al Ministerio de Hacienda y funciona bajo el principio rector de centralización normativa y descentralización operativa, con autonomía funcional y técnica. Sus objetivos son apoyar al Ministerio de Hacienda en:

Formular propuesta de la política anual de las Adquisiciones y Contrataciones de las Instituciones de la Administración Pública, con

exclusión de los órganos Legislativos, Judicial y de las Municipalidades, a los que corresponde determinar, independientemente, a su propia política de adquisiciones y contrataciones.

Velar por el cumplimiento de la política anual de las Adquisiciones y Contrataciones aprobada para el ejercicio fiscal correspondiente.

Emitir la propuesta de los lineamientos y procedimientos, que según la ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública se deben observar para las adquisiciones y contrataciones de obras, bienes y servicios.

Sus Principales funciones son:

Proponer al Ministro de Hacienda, la política anual de las Adquisiciones y Contrataciones de las Instituciones de la Administración Pública dentro de los límites establecidos en el Art. 6, literal a) de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública.

Emitir las políticas y lineamientos generales para el diseño, implementación, funcionamiento y coordinación del Sistema de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, que podrá abreviarse SIAC.

Emitir instructivos, manuales y demás instrumentos que faciliten la obtención de los objetivos de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública y su Reglamento;

Asesorar y capacitar al departamento de Adquisiciones y Contrataciones Institucional, que podrá abreviarse DACI, en la elaboración de los documentos técnicos que sean necesarios para cumplir las políticas y lineamientos emitidos.

Capacitar, promover, prestar asistencia técnica y dar seguimiento al DACI para el cumplimiento de toda la normativa comprendida en la Ley de

Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública y su Reglamento.

Apoyar la implementación de medidas de carácter general que considere procedente para la mejora del SIAC, en sus aspectos administrativos, operativos, técnicos y económicos.

Revisar y actualizar las políticas generales e instrumentos técnicos de acuerdo a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública y su Reglamento.

Establecer manuales guías de los documentos necesarios para ejecutar las adquisiciones y contrataciones de la Administración Pública, de conformidad a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública y su Reglamento. Establecer y mantener un Registro Nacional de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, el cual deberá incluir la información actualizada sobre la naturaleza, el estado, la cuantía y el grado de cumplimiento que los diversos ofertantes sujetos a la ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública hayan alcanzado en el cumplimiento de las obligaciones contratadas con la administración. Dicho registro se considera de interés público;

Otras actividades que le sean asignadas por la autoridad superior, orientadas al cumplimiento de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública y su Reglamento.

Cumplir la política y los objetivos de la calidad, así como con lo establecido en los documentos del Sistema de Gestión de la Calidad.

Proponer mejoras a los procesos de trabajo.

#### **3.4.14 DIRECCIÓN GENERAL DE RENTA DE ADUANAS.**

La Dirección General de la Renta de Aduanas se creó para regular el

### **3.4.15 MOVIMIENTO COMERCIAL EN LOS ASPECTOS DE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN DE MERCADERÍAS.**

A esta Dirección le compete principalmente:

Fijar los aforos aplicables a mercaderías que no estuvieren específicamente designadas en el Arancel.

Perseguir el contrabando actuar como órgano consultivo en todo lo relativo a tratados comerciales y convenciones comerciales que celebre la República.

Interpretar los aforos, tasas, impuestos o multas que sean aplicadas a los efectos importados o exportados

Aplicar la normativa aduanera y verificar su exacto cumplimiento facilitar y controlar el comercio internacional en lo que le corresponda.

Tasar los derechos e impuestos a que estén afectos el ingreso o la salida de mercancías de acuerdo a los distintos regímenes que se establezca.

Generación de información oportuna. Fiscalización de las obligaciones aduaneras. Prevención y represión de las infracciones tributarias relativas al comercio exterior cuando le corresponda.

Emitir pronunciamientos tributarios, sobre la aplicación de las disposiciones legales en materia aduanera.

Procurar que, el ejercicio de sus funciones y en especial la prestación de los servicios aduaneros, tiendan a alcanzar los niveles establecidos por las normas internacionales sobre aseguramiento de la calidad.

### **DIRECCIÓN GENERAL DE INVERSIÓN Y CRÉDITO PÚBLICO.**

La Dirección General de Inversión y Crédito Público se encarga de

compatibilizar el proceso de Inversión Pública con los objetivos de desarrollo socioeconómico del país y con los recursos disponibles, coordinando esta acción con el Programa Financiero y el Presupuesto Público, a fin de contribuir a elevar los niveles de eficiencia y eficacia en los proyectos de inversión del Sector Público no Financiero. Racionaliza la contratación y uso de los recursos provenientes del endeudamiento público, orientándolos hacia la inversión en proyectos y programas prioritarios que contribuyan al logro de un crecimiento económico, real, sostenible y con equidad; además contribuye a mantener niveles de endeudamiento compatibles con la capacidad de endeudamiento y pago del Sector Público no Financiero, congruente con los parámetros de estabilidad macroeconómica.

Entre sus principales funciones se encuentran:

Proponer al Ministro de Hacienda la una así política de Inversión Pública el endeudamiento Público; los Programas de Pre inversión e Inversión Pública, tomando en cuenta la disponibilidad de los fondos locales para cubrir los gastos de contrapartida, los límites de endeudamiento público y la capacidad de cumplir con el servicio de la deuda pública.

Definir los criterios de elegibilidad de los créditos, salvaguardando los intereses del Estado.

Coordinar los procedimientos para la negociación, trámite y la contratación del crédito público por parte del gobierno.

Recomendar al Ministro de Hacienda la autorización de las solicitudes de las entidades e Instituciones del Sector Publico para la iniciación de gestiones del crédito público garantizado por el Estado

Analizar las ofertas de financiamiento y coordinar la elaboración de informes con recomendaciones para el Ministro de Hacienda.

Velar por el cumplimiento de las normas, técnicas, condiciones, estipulaciones y prerrequisitos de desembolso de los convenios de deuda pública y supervisar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la misma.

Velar por el mantenimiento del registro actualizado de la deuda pública interna y externa.

Velar porque se lleve un registro actualizado de los recursos financieros no reembolsares provenientes de cooperación internacional, que tengan implicaciones presupuestarias.

Administrar el servicio de la deuda pública a cargo de Hacienda Pública.

Dirigir la concesión y recuperación de créditos internos.

Dirigir el análisis de los proyectos y programas de pre inversión, presentados por las entidades e instituciones del Sector Publico.

Velar por el mantenimiento actualizado del sistema de información de los programas de Pre inversión e Inversión Pública.

Dirigir el establecimiento de procedimientos y determinar los requisitos mínimos, formular, evaluar y programar proyectos o programas de inversión pública.

Presentar al Ministro de Hacienda informes periódicos sobre la ejecución física y financiera de los proyectos y programas de inversión pública.

Definir los criterios de elegibilidad para programas y/o proyectos de inversión a ser financiados con crédito público y someterlos a la aprobación de la Comisión Nacional de Inversión Pública (CONIP).

Velar en forma permanente por el cumplimiento de las Políticas de Inversión y Endeudamiento y proponer los ajuste que se consideren necesarios.

Desarrollar y proponer la normativa legal e instrumentos técnicos relacionados con la implantación del Proceso de Inversión Pública (PIP).

Formular los lineamientos para la elaboración de los Programas de Inversión de Mediano Plazo y el Programa Anual de Inversión Pública.

Consolidar y compatibilizar los Programas de Inversión Pública de Mediano Plazo y de Necesidades de Financiamiento con la Política de Inversión y Endeudamiento Público y presentarlos a la CONIP.

Gestionar los recursos externos para el Programa de Necesidades de Financiamiento aprobados por la CONIP

Coordinar con el Ministerio de Relaciones Exteriores la gestión de donaciones para las prioridades establecidas en el Programa de Necesidades de Financiamiento aprobados por la CONIP.

Consolidar y compatibilizar el Programa Anual de Inversión Pública a partir de las propuestas de los distintos niveles institucionales, efectuar el análisis de coherencia de fuentes y usos de fondos en el marco de las restricciones fiscales y monetarias y presentar el programa a la CONIP para su aprobación. Anual de Inversión Pública aprobado por la CONIP, para su incorporación en el Proyecto de Presupuesto General de la Nación.

Consolidar la programación de la ejecución anual de los proyectos aprobados en la Ley de Presupuestos.

Consolidar la información del avance físico financiero de los proyectos correspondientes al Programa Anual de Inversión Pública, evaluar los resultados y elaborar informes de ejecución para la remisión a la Secretaría Técnica de la Presidencia (STP), DGP, a la CONIP, al Banco Central de Reserva (BCR) y otras entidades que lo requieran.

Asegurar la disponibilidad de información actualizada, oportuna y confiable

sobre la inversión pública.

Establecer los requisitos y procedimientos para que los proyectos de inversión pública sean incorporados en el Programa de Mediano Plazo y en el Programa Anual de Inversión Pública.

Prestar asistencia técnica a las entidades e instituciones para la implantación de los procedimientos de Inversión Pública.

Definir mediante reglamentación específica, las responsabilidades y funciones de las unidades encargadas de los proyectos de inversión, para que estas puedan dar cumplimiento con los procedimientos del Proceso de Inversión Pública.

Asignar los recursos provenientes del endeudamiento público a los proyectos incluidos en el Programa de Necesidades de Financiamiento, que sean elegibles. Proponer y establecer normas técnicas, métodos y procedimientos con el fin de mejorar y ordenar el proceso de endeudamiento público en los proyectos incluidos en el Programa de Necesidades de Financiamiento, que sean elegibles. Establecer las regulaciones para administrar el financiamiento en especie, así como de los recursos provenientes del endeudamiento convertidos a moneda de curso legal. Llevar un registro detallado de los desembolsos, efectuando un seguimiento permanente con relación al cronograma establecido. Asistir a reuniones en materia de inversión y crédito público, tanto a nivel nacional e internacional.

Asistir a reuniones de la Comisión nacional de Inversión Pública (CONIP)

Llevar un registro detallado de los desembolsos, efectuando un seguimiento permanente con relación al cronograma establecido.

#### **3.4.16 DIRECCIÓN GENERAL DEL PRESUPUESTO.**

La Dirección General del Presupuesto constituye otra dependencia del

Ministerio de Hacienda; se encarga de orientar los recursos disponibles para que el Presupuesto General del Estado y los demás presupuestos del sector público para que sean consistentes con los objetivos y metas propuestas por el Gobierno.

Sus funciones principales son las siguientes:

Proponer al Ministro de Hacienda los lineamientos de la Política Presupuestaria para cada ejercicio financiero fiscal, en base a las estimaciones de disponibilidad de recursos financieros, a los resultados de ejercicios anteriores, a los objetivos del Gobierno y al Programa de Inversión Pública.

Analizar los Proyectos de Presupuestos Institucionales del Sector Público y proponer los ajustes que considere necesarios conforme a la Política Presupuestaria aprobada por el Consejo de Ministros y las obligaciones de la Ley de las respectivas instituciones.

Planificar, dirigir y evaluar el desarrollo del Proceso Presupuestario.

Asesorar técnicamente a todas las entidades del Sector Público regidas por la Ley Orgánica de Administración Financiera del Estado (Ley AFI).

Conducir, normar y realizar los procesos de formulación, ejecución, seguimiento y evaluación presupuestaria del Sector Público, en coordinación con las entidades correspondientes.

Intervenir en los ajustes y modificaciones a los Presupuestos de acuerdo con las atribuciones que le señale la Ley AFI, así como evaluar la ejecución parcial y final de los Presupuestos, aplicando las Normas y Principios establecidos en la misma Ley, su reglamento y las normas técnicas respectivas. Presentar al Ministro de Hacienda en forma periódica, informes de gestión de los resultados físicos y financieros de la ejecución

presupuestaria, incluyendo recomendaciones de medidas correctivas a desviaciones.

Recopilar y difundir la información técnica y metodológica desarrollada en la modernización de la Administración Financiera Integrada, así como la actualización de la misma.

Propiciar y desarrollar una base uniforme de las variables económicas, fiscales y sociales y otras, mediante el establecimiento de mecanismos de comunicación con el Banco Central de Reserva, Estadísticas y Censos, Ministerios y Subsistemas integrantes del Sistema de Administración Financiera Integrado (SAFI).

#### **3.4.17 DIRECCIÓN GENERAL DE TESORERÍA.**

Es la dependencia del Ministerio de Hacienda encargada de la recaudación, custodia, distribución y erogación de los dineros públicos. Su organización se encuentra regulada por la Ley de Tesorería. El servicio de Tesorería está constituido, de acuerdo al inciso 3° del Art. 2 de la Ley de Tesorería, por el "conjunto de oficinas encargadas, como función principal o exclusiva, de percibir, custodiar y erogar materialmente los dineros públicos y dependientes todas de la Dirección General de Tesorería".

Sus principales funciones son:

Administrar la Cuenta Única del Tesoro Público.

Recaudar todos los Ingresos Tributarios y No Tributarios.

Transferir recursos financieros del Tesoro Público a las Unidades Financieras Institucionales.

Emitir las Letras del Tesoro Público (LETES).

Elaborar el Presupuesto de Efectivo del Tesoro Público.

Procurar el óptimo rendimiento de los recursos financieros del Tesoro Público.

Participar con la Dirección General de Presupuesto en programación de la ejecución del presupuesto del país.

### **3.4.18 DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

La Dirección General de Contabilidad Gubernamental es una dependencia del Ministerio de Hacienda, creada por la Ley Orgánica de Contabilidad Gubernamental (L.O.C.G.), encargada de ejercer las facultades normativas y reglamentarias en materia de contabilidad gubernamental; centralizar globalmente los movimientos contables de recursos y obligaciones del sector público; ejercer en las unidades contables del sector público el control y supervisión técnica, en materia de competencia, sin perjuicio de las atribuciones de la Corte de Cuentas de la República.

Sus principales funciones son:

Proponer al Ministro de Hacienda, para su aprobación, los principios y normas generales que regirán al Subsistema de Contabilidad Gubernamental. Establecer las normas específicas, plan de cuentas y procedimientos técnicos que definan el marco doctrinario del Subsistema de Contabilidad Gubernamental y las modificaciones que fueren necesarias, así como determinar los formularios, libros, tipos de registros y otros medios para llevar la contabilidad.

Analizar, interpretar e informar de oficio o/a requerimiento de los entes contables interesados, respecto a consultas relacionadas con la normativa contable.

Aprobar los planes de cuentas y sus modificaciones, de las Instituciones del Sector Público, en los plazos establecidos en el Reglamento de la Ley AFI

Mantener registros destinados a la agregación, centralización y consolidación de los movimientos contables, generados en las Instituciones del Sector Público.

Realizar el seguimiento contable respecto al manejo del patrimonio estatal y producir la información pertinente con criterios objetivos.

Proponer al Ministro de Hacienda e implementar las políticas generales de control interno contable dentro de su competencia que se deberán observar en las Instituciones del Sector Público.

Ejercer en las Instituciones del Sector Público la supervisión técnica en materia.

Contabilidad Gubernamental.

Preparar estados financieros e informes periódicos relacionados con la gestión financiera y presupuestaria del Sector Público,

Impartir instrucciones sobre la forma, contenido y plazos para la presentación de los informes que deben remitir las Instituciones del Sector Público a la Dirección

General de Contabilidad Gubernamental, para la preparación de informes financieros, tanto de apoyo al proceso de toma de decisiones como para efectos de publicación, cuando corresponda.

Preparar anualmente el Informe correspondiente a la Liquidación del Presupuesto y el Estado Demostrativo de la Situación del Tesoro Público y del Patrimonio Fiscal, para que el Ministro de Hacienda cumpla con las disposiciones de la Constitución de la República.

### **3.4.19 DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS.**

En materia tributaria, la Administración actual está constituida, básicamente, por la Dirección General de Impuestos Internos, creada por la

Dirección el conocimiento de todas las actividades administrativas relacionadas con los impuestos: renta, patrimonio, transferencia de bienes raíces, donaciones, consumo de productos y servicios, gravámenes sobre las actividades productivas y comerciales, actos jurídicos y transacciones y en general, todo tipo de impuestos y contribuciones que las respectivas leyes le confieran. La Dirección referida debe velar por la fiel aplicación y cumplimiento de las leyes tributarias, así como ejercer las tareas de supervisión que la ley le asigne y, en general, asistir al contribuyente, recibir y fiscalizar declaraciones; registrar y controlar sujetos pasivos y pronunciar resoluciones en sus distintos grados. (Art. 3 L.O.D.G.I.I.).

Sus principales funciones son:

Aplicar y hacer cumplir las leyes referentes a los impuestos, tasas y contribuciones fiscales, cuya tasación, vigilancia y control le estén asignados por Ley. Brindar asistencia tributaria al contribuyente.

Recepcionar y digitar declaraciones.

Diseñar y ejecutar planes de fiscalización.

Elaborar Planes de Fiscalización.

Coordinar las fiscalizaciones conjuntas con otras instituciones del Estado.

Efectuar registro y control de contribuyentes.

Realizar pronunciamiento de resoluciones en sus distintos grados.

Responder consultas por escrito a los contribuyentes.

Actualización permanente de la Cuenta Corriente de los contribuyentes.

Controlar y persuadir a los contribuyentes Omisos al cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

Formular planes de aseguramiento y control de calidad. Garantizar la

aplicación del principio del debido proceso, respecto al otorgamiento de las oportunidades de Audiencia y Apertura a Pruebas a favor del Contribuyente. Verificar que el profesional de la Contaduría Pública nombrado por los contribuyentes para emitir Dictamen Fiscal, cumpla con las obligaciones que el Código Tributario y su Reglamento de Aplicación le establece.

Reforzar la credibilidad en las actuaciones de la Institución, por medio de la solución ágil y oportuna de las quejas, denuncias e insatisfacciones de los contribuyentes.

### **3.4.20 DIRECCIÓN GENERAL DE ADMINISTRACIÓN**

La Dirección General de Administración se encarga de coordinar y dirigir el diseño y ejecución de políticas, normas, procedimientos y estrategias institucionales en materia administrativa, así como dirigir y controlar el desarrollo de las actividades de las unidades que conforman la Secretaría de Estado.

Sus principales funciones son:

Brindar apoyo a los Titulares del Hamo en la ejecución de políticas, normas, procedimientos y estrategias institucionales en materia administrativa.

Coordinar y ejecutar la gestión administrativa a nivel institucional.

Diseñar, implantar, dirigir y mantener el Sistema de Gestión de la Calidad en el ámbito institucional.

Dirigir y controlar el desarrollo de las actividades de las unidades que conforman la Secretaría de Estado.

Administrar y desarrollar los componentes del área de Recursos Humanos en el Ministerio de Hacienda, así como las prestaciones que por disposiciones legales se conceden a los empleados estatales.

Proporcionar el mantenimiento preventivo y correctivo al hardware y software, así como atender oportunamente las consultas de los usuarios referentes al equipo y programas y elaborar propuesta de normativa en lo relacionado con la plataforma estándar de software y hardware para el Ministerio de Hacienda. Gestionar y ejecutar de manera ágil y oportuna la compra de bienes y servicios para las Dependencias del Ministerio de Hacienda, de conformidad a las disposiciones legales. Mantener en óptimas condiciones de funcionamiento las instalaciones, el mobiliario y equipo, así como brindar un servicio eficiente en las áreas de transporte, correspondencia y reproducción de documentos; además, atender oportunamente la demanda de papelería y útiles de oficina, de la Secretaría de Estado y Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

Establecer y velar porque se cumpla la normativa orientada al control de los bienes muebles e inmuebles del Ministerio de Hacienda.

#### **3.4.21 DIRECCIONES ADSCRITAS TALES COMO LA LOTERÍA NACIONAL DE BENEFICENCIA.**

Es una institución de utilidad pública con autonomía administrativa, establecida para obtener fondos que sirvan para cumplir los fines del Estado. e rige por la Ley Orgánica de la Lotería Nacional de Beneficencia, que la somete al control de la Corte de Cuentas de la República en lo que se refiere a la emisión de billetes y de los sorteos, y la obliga inclusive al control posterior de todas sus actividades económicas y financieras (art. 11).

Según el Reglamento de la Ley Orgánica de la Lotería Nacional de Beneficencia le corresponde a su Junta Directiva:

Aprobar el anteproyecto de presupuesto de la institución y remitirlo al Ministerio de Hacienda.

Ordenar la remisión de las utilidades al Fondo General de la Nación.

Autorizar gastos.

Remitir los estados financieros y el informe del auditor externo al Ministerio de Hacienda.

### **3.4.22 FONDO SALVADOREÑO PARA ESTUDIOS DE PRE INVERSIÓN.**

El Fondo Salvadoreño para Estudios de Pre inversión (FOSEP), es una entidad financiera de derecho público con personalidad jurídica y domicilio en la ciudad de San Salvador, se encarga de mejorar la orientación de los recursos de inversión destinados a actividades consideradas prioritarias para el desarrollo económico y social del país, mediante el financiamiento de actividades y estudios generales y específicos de pre inversión promovidos tanto por el sector público como privado.

Entre sus principales funciones se encuentran:

Aumentar la disponibilidad y calidad de los estudios generales y específicos, necesarios para la ejecución de inversiones en los diversos sectores económicos del país. Proporcionar los elementos técnicos necesarios para la negociación y aprobación de financiamiento interno y/o externo, requerido para la ejecución de proyectos, en forma apropiada a las condiciones del país y a las exigencias de las agencias financieras nacionales e internacionales.

Estimular el desarrollo del sector privado mediante, la identificación y estudio de oportunidades de inversión, permitiéndole decidir sobre la conveniencia o no de emprenderlas.

Proporcionar los elementos técnicos que permitan al sector público y privado seleccionar aquellas alternativas de inversión óptimas y con el mínimo riesgo.

Promover el desarrollo y fortalecimiento de la consultoría nacional

fomentando la participación de los consultores nacionales.

### **3.4.23 INSTITUTO NACIONAL DE PENSIONES DE LOS EMPLEADOS PUBLICOS.**

El Instituto Nacional de Pensiones de los Empleados Públicos es una entidad oficial autónoma, con patrimonio propio, que se rige por la Ley del Instituto Nacional de Pensiones de los Empleados Públicos. Tiene por objeto el manejo e inversión de los recursos económicos destinados al pago de prestaciones, para la cobertura de los riesgos de invalidez, vejez y muerte de los empleados públicos.

El sistema previsional que administra el INPEP comprende a los empleados civiles estatales y municipales que, una vez cumplidos los requisitos legales establecidos en la Ley, gozan de pensiones por los riesgos mencionados anteriormente. Incluye además a aquellas personas que se acogieron al Decreto Legislativo 667, publicado en el Diario Oficial No. 286, Tomo No. 309, del 20 de diciembre de 1990 (Sistema Temporal de Pensiones por Vejez) y los que se trasladaron al Instituto por lo estipulado en el Decreto 474 (Ley de incorporación al Instituto Nacional de Pensiones de los Empleados Públicos de las Jubilaciones y Pensiones Civiles a cargo del Estado).

Entre sus principales funciones se encuentran:

Administrar eficientemente el Sistema Nacional de Pensiones Público de los Afiliados al INPEP, garantizándoles las prestaciones correspondientes al producirse los riesgos de invalidez, vejez y muerte.

Contar con un Sistema de Información veraz oportuno de los Historiales Laborales de los empleados del Sector Público y Municipal, a efecto de emitir y redimir oportunamente los Certificados de Traspaso a los Pensiones Público. Continuar las acciones de acuerdo a la normativa

establecida en el Sistema de Pensiones Público, haciendo uso óptimo de los recursos financieros, materiales y humanos.

## **CAPITULO IV**

### **4 LA OBLIGACION TRIBUTARIA**

#### **4.1 DEFINICIÓN.**

El Art. 16 Código Tributario define a la obligación tributaria como: “el vínculo jurídico de derecho público, que establece el Estado en el ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley y que le da origen”.

Giannini la define como “el deber de cumplir la prestación” y como “la parte fundamental de la relación jurídico tributaria y el fin último al cual tiende la institución del tributo. Se puede afirmar que el vínculo jurídico que existe entre el ente Público y los sujetos pasivos es la obligación tributaria, conforme al cual éstos deben satisfacer una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto en la ley, en el plazo que ésta estipule.

#### **4.1.1 CARACTERÍSTICAS**

Entre las características de la obligación tributaria, encontramos:

1. Es un vínculo jurídico que existe entre el sujeto pasivo y el ente público.
2. Reconoce como fuente única y exclusiva el precepto legal, en consecuencia se trata de una obligación ex-lege.
3. Es una obligación de Derecho Público.
4. Nace al producirse la situación de hecho a la cual vincula la ley el establecimiento del gravamen.
5. Su objeto consiste en una prestación en dinero, especies o servicios

apreciables en dinero, a favor del ente público.

6. Se trata de una obligación principal.

7. Indisponibilidad del crédito.

#### **4.1.2 FUENTE DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

En materia tributaria no caben disquisiciones teóricas: la única fuente de la obligación es la ley; sólo por mandato de ésta puede surgir la obligación tributaria, ya que la voluntad jurídica de los individuos es inapta para crearla.

#### **4.1.3 NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

En el Derecho Tributario existe la controversia por muchos autores el momento característico en que se produce el nacimiento de la obligación tributaria. La controversia consiste en que, si el nacimiento de la obligación tributaria sustantiva ha de considerarse como producido en el momento en que se realiza en la vida el hecho imponible, o bien si ese nacimiento se produce en el tiempo y en virtud de un acto de administración fiscal en que se determina la obligación, se fija su monto y se establece a cargo de quién incumbe la obligación y, finalmente se intima al sujeto pasivo el pago del tributo. En definitiva, de la doctrina que se adopte de la naturaleza y eficacia de la determinación de la obligación. La propia naturaleza de la obligación tributaria como obligación nacida de la ley, anticipa la conclusión de que la obligación y el crédito nacen simultáneamente, no siendo sino dos facetas de la misma relación jurídica tributaria, siendo su nacimiento necesariamente ubicado en el momento en que los supuestos definidos abstractamente en la ley se producen en la realidad.

#### **4.1.4 CLASES DE OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

La doctrina dominante en la Ciencia Tributaria Contemporánea se adhiere a la opinión de que existe una obligación sustantiva o principal y otras obligaciones accesorias o secundarias, también llamadas formales, de

singular importancia.

#### **4.1.5 OBLIGACIÓN SUSTANTIVA.**

También llamada obligación principal, la cual constituye una prestación de carácter patrimonial, que vista desde una doble perspectiva puede ser expresada en una obligación de dar (el contribuyente) y recibir (el fisco). Dar en la generalidad de los casos una suma de dinero, o una especie o especies en una excepcionalidad, constituye una tarea propia del contribuyente. Sin embargo, es preciso señalar que percibir el valor monetario que esa pretensión supone, es una obligación que le corresponde al fisco.

#### **4.1.6 OBLIGACIONES FORMALES.**

Son obligaciones accesorias que giran en torno a la obligación principal y que surgen de una interrelación entre el sujeto activo y sujeto pasivo de la obligación principal con la finalidad de facilitar su cumplimiento. Es preciso señalar que existen obligaciones formales tanto del sujeto activo, como del sujeto pasivo.

#### **4.1.7 OBLIGACIONES FORMALES DEL SUJETO ACTIVO.**

Se trata de una responsabilidad asumida con la finalidad de facilitar el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales del contribuyente. Entre las obligaciones accesorias o formales de la Administración Tributaria, podemos encontrar también un tipo de obligación activa de hacer y otras obligaciones accesorias pasivas de no hacer y de tolerar.

##### **4.1.7.1 OBLIGACIONES ACTIVAS.**

Entrará en este ámbito la devolución de los excedentes pagados por parte del contribuyente; la liquidación del Impuesto, la investigación y comprobación de la capacidad contributiva, la verificación de los hechos imposables.

#### **4.1.7.2 OBLIGACIONES PASIVAS.**

Entre las cuales podemos distinguir:

1. Obligaciones de no Hacer: En este ámbito implícitamente la Administración Tributaria no podrá excederse en sus facultades discrecionales violando los derechos civiles, cívicos y políticos del contribuyente. Expresamente la Administración Tributaria no podrá ni deberá proporcionar las informaciones o declaraciones que obtenga de los deudores tributarios a terceros, las mismas que tendrán carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para los fines propios de dicha Administración, salvo orden judicial.
2. Obligaciones de Soportar: Encontramos aquí la obligación de soportar por imperio de la ley la función orientadora que le compete así como la educación y asistencia al contribuyente.

#### **4.1.7.3 OBLIGACIONES FORMALES DEL SUJETO PASIVO.**

Existe un gran número de trámites y formularios que constituyen obligaciones formales de los deudores tributarios, sean éstos personas naturales o jurídicas, aunque en este último caso estas obligaciones formales deben ser cumplidas por sus representantes. En las obligaciones formales de los deudores tributarios podemos encontrar diferentes tipos de situaciones accesorias.

#### **4.1.8 ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

Los elementos de la obligación jurídica tributaria son los sujetos y el objeto. A ello se agrega el presupuesto de hecho de la obligación o hecho imponible. Los sujetos son: el sujeto activo titular de la pretensión, es decir, del crédito tributario; y los sujetos pasivos. El Objeto de la obligación tributaria es la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, es decir, el tributo a pagar.

#### **4.1.8.1 LOS SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

##### **4.1.8.1.1 SUJETO ACTIVO**

Soler, define al sujeto activo como “la autoridad facultada a ejercer el poder fiscal”.

Ayala Guevara define al sujeto activo como “aquel ente estatal al que la ley confiere el derecho a recibir la prestación pecuniaria en que se materializa el tributo” Martín, por su parte, lo define como el ente con derecho a percibir el tributo.

La exposición de motivos del Modelo de Código Tributario para América Latina sostiene que "el sujeto activo es el ente que tiene derecho a la percepción del tributo, pues la relación jurídica que deriva del ejercicio del poder tributario se establece entre ese acreedor y el deudor fijado por la ley. La potestad o el poder de aplicar tributos pertenece indiscutiblemente al Estado en su rama legislativa, pero otros entes públicos pueden ser autorizados a recaudarlo y realizar todos los actos relativos a su administración". Definen el Modelo Latinoamericano, el sujeto activo de la relación tributaria como "el ente acreedor del tributo" (Art. 21).

El Código Tributario en su artículo 19 sostiene que “sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado, ente público acreedor del tributo”.

Tanto el Modelo Latinoamericano, El Código Tributario y la Ley General Tributaria Municipal coinciden en definir al sujeto activo como el ente acreedor de los tributos.

De allí resulta que el sujeto activo de la obligación tributaria es el ente público, al que la ley le confiere competencia para exigir o recaudar las correspondientes prestaciones de los sujetos pasivos tributarios.

Consecuentemente, el sujeto activo es, en principio, el Estado, pero en su

calidad de administrador patrimonial, ostentando en su nombre la titularidad del crédito tributario. Pero no solo la Administración hacendaria del Estado puede ser sujeto activo, sino también, todas aquellas Instituciones Oficiales Autónomas, municipalidades y demás entes públicos competentes para gestionar y recaudar los tributos establecidos en la ley.

#### *4.1.8.1.2 SUJETO PASIVO.*

##### *4.1.8.1.2.1 DEFINICIÓN.*

Interesan aquí los sujetos pasivos de la obligación tributaria, que son definidos por el Modelo de Código Tributario para América Latina en su art. 22 como "la persona obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable" (Art. 22). El Código Tributario en su art. 30 considera sujeto pasivo a "el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable". También la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios -IVA- dispone en su Art. 20 que: "Serán sujetos pasivos o deudores del impuesto, sea en calidad de contribuyentes o de responsables:

- a) Las personas naturales o jurídicas;
- b) Las sucesiones;
- c) Las sociedades nulas, irregulares o de hecho;
- d) Los fideicomisos;
- e) Las asociaciones cooperativas.

Igual calidad tendrán las instituciones, organismos y empresas de propiedad del Gobierno Central y de instituciones públicas descentralizadas o autónomas, cuando realicen los hechos previstos en esta ley, no obstante que las leyes por las cuales se rigen las hayan eximido de toda clase de

contribuciones o impuestos ; salvo cuando realicen actividades bursátiles.

Asume la calidad de sujeto pasivo quien actúa a su propio nombre, sea por cuenta propia o por cuenta de un tercero. Cuando se actúa a nombre de un tercero, asumirá la calidad de sujeto pasivo el tercero representado o mandante. Por los sujetos que carecen de personalidad jurídica, actuarán sus integrantes, administradores, representantes legales o voluntarios".

Dichas definiciones coinciden en determinar como sujetos pasivos a las personas naturales o jurídicas, obligadas al cumplimiento de prestaciones tributarias, sean contribuyentes o responsables, atribuyéndoles algunas de ellas, la consideración de sujetos pasivos, además, a entes carentes de personalidad jurídica conforme al Derecho común. Soler, sostiene que el sujeto pasivo es aquel "a quien la ley obliga al pago del tributo por haber realizado los hechos definidos como generadores de la obligación fiscal atribuyéndole, en consecuencia, el hecho imponible" Martín, define al sujeto pasivo de la obligación tributaria como "la persona designada expresa o implícitamente por la norma legal para dar cumplimiento a ese cargo. Se puede concluir entonces que son sujetos pasivos las personas individuales o colectivas que, de acuerdo a la ley, se encuentran obligadas al cumplimiento de las prestaciones tributarias.

#### 4.1.8.1.3 CARACTERÍSTICAS

Entre las características de los sujetos pasivos podemos mencionar:

1. El sujeto pasivo puede ser una persona individual o colectiva, o cualquier otro ente público obligado por ley al cumplimiento de una prestación.
2. El sujeto pasivo debe estar determinado en la ley.
3. El sujeto pasivo resulta obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias.

4. La obligación del sujeto pasivo es el pago de los tributos y el cumplimiento de todas las obligaciones tributarias y deberes formales contemplados en las leyes.

#### 4.1.8.1.4 CATEGORÍAS DE SUJETOS PASIVOS

El sujeto del tributo no siempre coincide con el sujeto pasivo de la obligación tributaria, aunque en la mayoría de los casos así sucede. Según Giuliani Fonrouge" el obligado al tributo es, por lo común el deudor de la obligación, pero en ciertos casos el derecho financiero atribuye la responsabilidad por las obligaciones fiscales, a terceras personas extrañas a la relación tributaria, naciendo de manera la diferenciación entre deudores y responsables". El Modelo de Código Tributario para América Latina, divide los sujetos pasivos en contribuyentes y responsables, sosteniendo en su exposición de motivos que: "La clasificación bipartita adoptada tiende a la mayor sencillez de la legislación y por esto prescinde de sutiles subdivisiones elaboradas por la doctrina, principalmente la italiana, que anota una diferencia primaria entre responsables y sustitutos y otras secundarias entre éstos. En consecuencia, la expresión responsable tiene una significación amplia e incluye diversos tipos de responsabilidad por deuda ajena... No se oculta que la terminología es convencional, pues en realidad, desde el punto de vista jurídico, todos son responsables, unos por deuda propia, otros por deuda ajena". Esta división bipartita es la que de manera expresa acepta El Código Tributario en su art. 30, la Ley General Tributaria Municipal en el inciso 1° del Art. 18 y la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en el inciso 1° del Art. 20,

## 4.2 CONTRIBUYENTE

El contribuyente, llamado por algunos "deudor", no ofrece mayor dificultad en cuanto a su caracterización, por ser considerado por la mayoría de autores y ordenamientos jurídicos financieros, como el sujeto pasivo

normal de la obligación tributaria, es decir, el sujeto pasivo por antonomasia. Según el Art. 24 del Modelo de Código Tributario para América Latina "Son contribuyentes las personas respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

Dicha condición puede recaer:

1° En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado;

2° En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas del derecho administrativo atribuyan calidad de sujeto de derecho;

3° En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional; como las sociedades de hecho o las fundaciones y las sociedades anónimas antes de lograr la autorización legal.

El Código Tributario en su artículo 38 establece que "son contribuyentes quienes realizan o respecto de los cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria". Pérez de Ayala al contribuyente como "aquel a quien se atribuye la condición de sujeto pasivo de la correspondiente obligación tributaria." Ayala Guevara por su parte sostiene que contribuyente "es la persona natural o jurídica a quien la ley le impone la carga tributaria derivada del hecho imponible."

Soler, considera al contribuyente como "el sujeto a quien corresponde atribuir el hecho imponible objetivo". Martín, define al contribuyente como "la persona a la cual se le atribuye la producción del hecho imponible, o sea, aquel en quien se verifica directamente la situación prevista por la norma legal para dar origen a la obligación tributaria". En base a las definiciones enunciadas, se puede afirmar que contribuyente es el sujeto pasivo que

realiza el hecho generador de la obligación tributaria o se encuentra en la situación descrita en aquél.

De ello resulta que:

1. El contribuyente es un sujeto pasivo, es decir, una persona individual o colectiva obligada por ley al cumplimiento de prestaciones tributarias.
2. Es el sujeto pasivo que realiza el hecho generador, es decir, el supuesto previsto hipotéticamente en la norma que, al darse en la realidad, hace nacer una obligación tributaria o se encuentra en la situación descrita
3. Sus principales obligaciones son el pago de los tributos (Art. 31 de la Ley General Tributaria Municipal) y el cumplimiento de los deberes y obligaciones que le imponen las leyes tributarias (Arts. 90 y 91 de la Ley General Tributaria Municipal).

#### **4.3 RESPONSABLES.**

Ayala Guevara define al responsable como “el sujeto pasivo que, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, ésta obligado a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria, quedando comprendido en este concepto, toda persona natural o jurídica que con ocasión de pagos que realice obligadas por la ley, detraigan el gravamen tributario correspondiente, asumiendo la obligación de ingresarlo al fondo general del erario público”. Pérez de Ayala, por su parte considera a los responsables como las “personas que sin ser sujetos pasivos de la obligación tributaria, vienen llamados al cumplimiento de la obligación tributaria material en determinadas circunstancias y por diverso alcance”.

Giuliani define a los responsables como “aquellas personas que por mandato de la ley están obligados al cumplimiento de la prestación tributaria sin ser deudores de la obligación. Soler considera como responsables a “aquellos que siendo extraños a la relación jurídico-tributaria están obligados

las obligaciones atribuibles a estos últimos". El Modelo de Código Tributario para América Latina en su Art. 22 considera expresamente al responsable como sujeto pasivo y le define en su Art. 27, que dice: "Responsables son las personas que sin tener el carácter de contribuyente deben, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éstos". El Código Tributario en su Artículo 42 considera responsable a "quien, aún sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la Ley cumplir las obligaciones atribuidas a éste".

La Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios -IVA-, en su Art. 23, define al responsable directo como sigue: "Es responsable, directo del pago del impuesto de un contribuyente, quien aun sin tener este carácter es obligado al pago de él, por encontrarse en las situaciones que se señalan en esta Sección" y en su Art. 40, el responsable solidario, en los siguientes términos: "Son responsables del pago del impuesto solidariamente con los respectivos contribuyentes...". En base a las definiciones enunciadas, se puede decir que son responsables los sujetos pasivos que, sin haber configurado el hecho generador de la obligación tributaria, por determinación de la ley son obligados al pago del impuesto de los contribuyentes o a cumplir las obligaciones materiales y formales de los mismos.

#### **4.4 OBJETO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

Según García Vizcaíno "el objeto de la obligación tributaria es la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, es decir el tributo a pagar". Giuliani sostiene que el objeto de la obligación tributaria "corresponde a la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, esto es, el pago de una suma de dinero en la generalidad de los casos, o en la entrega de cantidades de cosas en las situaciones especiales en que el tributo sea fijado en especie".

De las definiciones anteriores se puede concluir suma de dinero en la generalidad de los caso, o en la entrega de cantidades de cosas en las situaciones especiales en que el tributo sea fijado en especie”.

, que el objeto de la obligación tributaria es el pago.

#### **4.4.1 EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

El Modelo de Código Tributario para América Latina, considera como medios de extinguir la obligación tributaria: el pago, la compensación, la transacción, la confusión, la condonación o Según García Vizcaíno “el objeto de la obligación tributaria es la remisión y la prescripción. Sin embargo, agrega una nota en la que expresa que "la enumeración de los medios de extinción precedente es a título ilustrativo, por entender la Comisión que debe relacionarse con la legislación de cada país" (Art. 41).

El Código Tributario en su Artículo 68 establece como modos de extinguir la obligación tributaria el pago, la compensación, la confusión y la prescripción. Se puede deducir por tanto, que las formas de extinción de las obligaciones admitidas por las leyes tributarias salvadoreñas son: el pago, la confusión, la compensación, y la prescripción.

#### **4.5 PAGO.**

##### **4.5.1 NOCIÓN.**

El Código Tributario en su Artículo 69 define el pago como “la prestación efectiva de la obligación tributaria”. Ayala Guevara, define el pago como “el cumplimiento de una obligación civil, tributaria, etc., consista o no en dinero. Bayona y Soler sostienen que la extinción se produce "en la fase de gestión del tributo cuando, líquida y exigible aquella prestación se desarrolla el procedimiento de cobro, en el que intervienen los órganos titulares de la función recaudatoria y los sujetos obligados a satisfacer la prestación" Se concluye entonces que el pago o cumplimiento de la

prestación constituye el modo normal de extinción de la obligación tributaria, a que libera al deudor tributario y extingue su vínculo con la Hacienda Pública.

#### **4.5.2 SUJETOS.**

Los sujetos que intervienen en el pago son, en principio, los sujetos activo y pasivo de la obligación tributaria.

La Ley General Tributaria Municipal establece, en su Art. 31, que "el pago es el cumplimiento del tributo adeudado y tiene que ser efectuado por los contribuyentes o los responsables". Pese a que establece que el pago debe ser realizado por el contribuyente o responsable, admite también el pago por tercero ajeno a la obligación tributaria, quien quedará subrogado en los derechos del Municipio respectivo para poder reclamar lo que haya pagado en concepto de tributos, intereses, recargos o sanciones, Art. 32 L. G. T. M

#### **4.5.3 OBJETO.**

El objeto del pago es la entrega de una suma de dinero. El Pago de la deuda tributaria ha de reunir, dice Sainz de Bujanda condiciones de identidad, integridad e indivisibilidad.

#### **4.5.4 FORMA DE PAGO**

El pago se puede realizar según lo dispongan las leyes tributarias.

El Código Tributario en su Artículo 70 establece que "el pago deberá efectuarse por los medios siguientes:

- a) En dinero efectivo;
- b) Con títulos específicamente autorizados para tal efecto;
- c) Mediante cheque certificado; y,

d) Por acreditamiento de retenciones de impuesto, anticipos a cuenta o contra créditos fiscales concedidos mediante resolución de conformidad a lo previsto por este Código.

El pago se entenderá perfeccionado cuando se tuviere a disposición o se hicieren efectivos los medios de pago empleados. La prescripción de la acción para el cobro de los medios de pago empleados no afectará la prescripción para la acción de cobro de la deuda tributaria. El pago de la obligación prescrita no dará derecho a repetir lo pagado”.

El pago de las deudas tributarias que deba realizarse en efectivo se puede hacer, de acuerdo a los Arts. 22 y 24 de la Ley de Tesorería, por los medios siguientes:

1. Dinero de curso legal. Tiene la ventaja de su generalidad, lo que permite el pago de todas las deudas, independientemente de la cuantía, la dependencia que tiene competencia para recibirlo y de tiempo de pago.
2. Cheque certificado. Es el que goza de la garantía de un banco de que existen fondos suficientes para pagarlo (Arts. 822 III, y 825 COM).
3. Cheque de gobierno. Es el librado por el mismo ente público,
4. Certificados de depósitos emitidos por el Banco Central de Reserva.

#### **4.5.5 LUGAR DE PAGO.**

El pago debe efectuarse en las colecturías habilitadas por ley o en los bancos autorizados.

El Código Tributario en el Artículo 74 establece que “los impuestos, anticipos a cuenta, retenciones deberán pagarse o enterarse, en los lugares y dentro de los plazos que señalan este Código y las leyes tributarias respectivas”.

La Ley de Tesorería en el inciso 1° del Art. 21 dispone que: "La recaudación

de los dineros públicos se hará por medio de las colecturías legalmente establecidas, las cuales estarán obligadas a recibir las sumas que legalmente les sean entregadas y a darles entrada en los libros de contabilidad respectivos. Toda entrada deberá comprobarse. Además, la Dirección General de Tesorería podrá contratar los servicios de los bancos del país, con el objeto de facilitar la recaudación por los bancos de los impuestos y otras contribuciones fiscales, sobre las bases que el Ministerio de Hacienda establezca, de acuerdo con la Corte de Cuentas de la República".

La Ley de Tesorería considera como colecturías habilitadas las siguientes:

- a) Las oficinas consulares;
- b) Las oficinas del Servicio de Comunicaciones Eléctricas, excepción hecha de la Colecturía Central, que también se considerará de carrera;
- c) Las oficinas del Servicio de Correos, excepción hecha de la Colecturía Central, que también se considerará de carrera;
- e) Las Alcaldías Municipales;
- f) Las colecturías de las instituciones autónomas".

El pago, pues, debe efectuarse en las dependencias que tengan competencia para recibir el pago de la deuda tributaria.

#### **4.5.6 TIEMPO DE PAGO.**

El pago debe realizarse en un tiempo determinado y no pueden establecerse para ello períodos ilimitados. La limitación en el tiempo permite regular los ingresos de la Administración. De esta forma, o bien ésta recauda en período ordinario -voluntario- en el cual el obligado cumple sin constreñimiento específico; o bien, si éste no lo hace en tal tiempo, se lo exige en vía de apremio -procedimiento compulsivo del pago-. El vencimiento de la obligación está en relación directa con el transcurso del tiempo de

pago, y es determinante para considerar moroso al deudor tributario.

La regulación del procedimiento recaudatorio aparece en cada ley tributaria. Así, hay regulaciones de tiempo en: Art. 51, inc. 1° Ley de Impuesto sobre la Renta: "Dentro del plazo de cuatro meses siguientes al vencimiento del ejercicio o período de imposición de que se trate"; Art. 20, Ley de Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces: "Dentro de los sesenta días siguientes al de la fecha de la enajenación del inmueble"; Art. 94, inc. 1° Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: "Dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario correspondiente"; Art. 34 de la Ley General Tributaria Municipal que deja su regulación a las leyes u ordenanzas de creación tributaria municipal, pero de no hacerlo en ellas, puede ser: "dentro de los sesenta días siguientes al día en que ocurra el hecho generador de la obligación tributaria", o bien, "dentro de los sesenta días siguientes al de la notificación de la resolución en que quede firme la obligación respectiva".

#### **4.5.7 LA COMPENSACIÓN.**

Ayala Guevara sostiene que la compensación "es un modo especial de extinción que se da cuando dos personas llegan a ser recíprocamente deudoras y acreedoras, y no es preciso que ambas deudas sean de igual cuantía".

El Código Civil en el Art. 1525 establece que "cuando dos personas son deudoras una de otra, se opera entre ellas una compensación que extingue ambas deudas...". La disposición contenida en el Art. 1526 C. C. señala claramente cuándo la compensación procede como modo de extinguir las obligaciones, estableciendo que: "La compensación se opera por el solo ministerio de la ley y aun sin consentimiento de los deudores; y ambas deudas se extinguen recíprocamente hasta la concurrencia de sus valores, desde el momento que una y otra reúnen, las calidades siguientes:

- 1°. Que sean ambas de dinero o de cosas fungibles o indeterminadas de igual género y calidad;
- 2°. Que ambas deudas sean líquidas;
- 3°. Que ambas sean actualmente exigibles. Las esperas concedidas al deudor impiden la compensación".

En la legislación Tributaria la compensación como forma de extinguir algunas obligaciones tributarias figura en el Código Tributario y en la Ley General Tributaria Municipal El Código Tributario en su Artículo 77 establece que "La Administración Tributaria deberá compensar de oficio o a petición de parte, los créditos tributarios firmes, líquidos y exigibles a favor del contribuyente, contra los créditos firmes, líquidos y exigibles de la Administración Tributaria, comenzando por los más antiguos, y aunque provengan de distintos tributos, siempre que sean administrados por ésta, respetando el orden de imputación señalado en este Código".

#### **4.5.8 CONFUSIÓN.**

El Modelo de Código Tributario para América Latina, en su Art. 53 establece que: "Habrá extinción por confusión cuando el sujeto activo de la obligación tributaria, como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos sujetos al tributo, quedare colocado en la situación del deudor" El Código Tributario en el Artículo 81 establece que "la obligación tributaria se extingue por confusión cuando el sujeto activo acreedor de la obligación tributaria quedare colocado en la situación de deudor, produciéndose iguales efectos que el pago.

Si la concurrencia de las dos calidades se verifica solamente en una parte de la obligación o con respecto a alguno de los obligados solidarios, hay lugar a la confusión y se extingue la obligación solo en esa parte o con respecto a ese obligado, respectivamente". La confusión es entonces un modo poco

frecuente de extinguir obligaciones. Hay extinción de la obligación cuando se confunden los derechos del acreedor y deudor, como cuando los mismos concurren en una misma persona. La persona del deudor puede coincidir con la del acreedor cuando el hecho imponible en determinado momento llega a ser atribuido al sujeto activo.

#### **4.5.9 PRESCRIPCIÓN.**

Los derechos se extinguen cuando, transcurrido un tiempo determinado por la ley, su titular no los ejercita, ni son reconocidos por el obligado, tratándose de un derecho de crédito. La consecuencia lógica es la extinción de la deuda, lo cual tiene plena aplicación en el Derecho Tributario. Sin embargo, responde a una regulación legal particular y no a la establecida en el Derecho común.

El Código Tributario en su Artículo 84 establece que “la obligación tributaria sustantiva prescribe en diez años. Las multas y demás accesorios prescriben junto con la obligación a que acceden.

## **CAPITULO V**

### **LA EFICACIA DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA Y PRESUNCIÓN DE INOCENCIA EN EL PROCESO DE LIQUIDACION OFICIOSA DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y PRESTACION DE SERVICIO**

#### **5.1 LIQUIDACIÓN DE OFICIO**

En el ordenamiento legal tributario salvadoreño pese a su importancia no aparece definición del Procedimiento de Liquidación de Oficio, por ello se hace necesario profundizar el análisis del concepto, para dejar claro la forma de aplicación de dicha institución jurídica. Según la doctrina podemos entender por Procedimiento de Liquidación, las siguientes definiciones. Según Kuri de Mendoza es “La serie de actos dirigidos a la concreta determinación cuantitativa de la deuda tributaria” Para Queralt, J. la Liquidación de Oficio es también definida como “aquella manifestación unilateral -provisional o definitiva- de la Administración, sobre el han y el quantum de una obligación tributaria, y mediante la cual la Administración ejerce su pretensión de cobro, indicando, en su caso, al obligado tributario los medios, el plazo y el órgano ante el que efectuar el ingreso. De acuerdo con ello, la noción del acto de liquidación se completa con el contenido encierra la determinación oficiosa de los impuestos, es el siguiente:

1) La Determinación estipula la cuantía del impuesto u obligación conforme la finalidad liquidadora, pero la determinación no siempre ha de trasladarse en un ingreso a favor del fisco, sino que puede darse el caso que arroje un importe igual al ya determinado por el sujeto, o incluso menor del determinado, dando lugar entonces a un derecho a la repetición o devolución a favor de este último y la correlativa obligación del ente público de rembolsar el exceso, de acuerdo a lo establecido en el Art.212 C.T., lo cual en general no es practicado por la Administración Tributaria, enfocándose su actuación

de liquidar precisamente en el importe de la deuda tributaria que le favorezca.

2) En el acto de liquidación se debe de identificar el concepto por el que se liquida, es decir, el impuesto o la deuda tributaria cuya cuantía se determina, lo que implica expresar todos sus elementos configuradores, como por ejemplo: el presupuesto del hecho concreto, sujeto obligado, período impositivo, etc.

3) El acto de liquidación debe de contener la autoridad u órgano que lo dicta, pues tal omisión impediría conocer si se ha dictado por quién era competente para liquidar esa concreta prestación u obligación.

4) El acto de liquidación debe contener el requisito general de impulso de los actos administrativos que imponen deberes u obligaciones o afectan a los derechos e intereses de los administrados, debiendo reflejar los hechos, datos, valoraciones y, en general, criterios que han servido al liquidador para obtener el importe fijado. Hay que tener especial atención, a la especificación de los elementos de cuantificación de la prestación establecidos por la ley y su aplicación al caso concreto, so pena de incurrir en vicios de ilegalidad la liquidación que los omita. En concreto, el acto de liquidación habrá de expresar los elementos que permitan fijar el límite de los concretos

5) Finalmente, en cumplimiento de la segunda finalidad del acto liquidatorio, habrá de contener éste la pretensión de cobro, exigencia o mandato imperativo de que, si procede, se ingrese la prestación en el importe liquidado. Con ello se manifiesta la voluntad de la Administración (en aplicación de la ley) de que se cumpla la pretensión, indicando, en su caso, al obligado los medios, el plazo y el órgano o dependencia para efectuar el ingreso.

6) Como característica externa, es necesario que se notifiquen de las

actuaciones, como requisito esencial para su eficacia y su impugnación respectiva. Las notificaciones que realiza la Administración Tributaria en el transcurso del procedimiento de liquidación oficiosa, debe de valerse de los diferentes medios para dar conocimiento a los interesados de las decisiones u otros actos que puedan afectarlos, como lo son las intimaciones de pago, requerimientos de informaciones o de declaraciones juradas, citaciones para comparecencia, la notificación del auto de audiencia y apertura a pruebas e informe de auditoria, la notificación del propio acto de liquidación de oficio, etc.

Con lo antes expuesto, el acto de liquidación se presenta como un acto administrativo, dotado de presunción de legitimidad, el cual al no ser recurrido o no comprobarse lo contrario a través de los medios de impugnación que otorga la legislación tributaria, adquiere la calidad de firmeza y como consecuencia lógica su exigibilidad, como lo establecido en los Arts.74 y 75 C.T

#### **5.1.1 LIQUIDACIÓN DE OFICIO PROVISIONAL Y DEFINITIVO.**

Las liquidaciones oficiosas pueden ser tanto provisionales como definitivas Art.145 C.T., teniendo una distinción sustantiva y otra procedimental. En el sentido sustancial, radica su esencial diferencia en que la liquidación definitiva, se ha comprobado completamente el hecho generador, ya que la DGII ha dispuesto de todos los datos y elementos de juicio necesarios para llevar a cabo la cuantificación del impuesto, como resultado de la valoración de la prueba que se aportó por el contribuyente dentro del procedimiento para la determinación oficiosa de los impuestos, que regula el Art.186 C.T.

En caso contrario, la liquidación es provisional, cuando se práctica sobre hechos y bases imponibles que sólo presunta y probablemente son ciertos, ya que están por ser confirmadas mediante el procedimiento para la

determinación oficiosa regulado en el Art.186 C.T., porque no existe una resolución aun, esto es comparable como sucede con la liquidación que se realiza por el auditor tributario en el Informe de Auditoria que rinde a la Administración Tributaria, de conformidad al Art.174 Inc. 3º C.T.

En el sentido procedimental la distinción entre la liquidación provisional y definitiva, consiste en que la primera no produce vinculación definitiva ni para el sujeto ni para la Administración, la cual puede ser rectificadas sin limitación alguna por esta última cuando a su juicio los informes de auditoria que la contienen son diminutos, o podrá perfectamente ordenar un nuevo informe cuando adolezcan de deficiencias y no le instruyan lo suficiente para realizar una justa liquidación, o cuando estime que el informe no está ajustado a la realidad de la investigación que se practique, de conformidad a lo estipulado en el Art.174 Inc. 4º C.T. La liquidación definitiva es inmodificable, es decir, que una vez pronunciada la voluntad de la Administración sobre la cuantía del impuesto, cerrando y concluyendo el procedimiento de liquidación oficiosa por medio de resolución, de conformidad al Art.186 C.T., ésta no podrá modificarla o revocarla posteriormente, quedando dicha competencia en caso de la presentación de recursos por parte del sujeto pasivo y de acuerdo a su procedencia expedita a los Tribunales respectivos.

En cambio, la liquidación provisional es susceptible de ser modificada en el transcurso del procedimiento de liquidación, precisamente antes de la notificación de los resultados de auditoria al sujeto pasivo, como ya se decía en los supuestos que regula el Art.174 Inc. 4º C.T., y en la etapa de Audiencia y Apertura a Pruebas, en tanto no haya transcurrido el período de la caducidad.

La Liquidación Provisional no posee estado de firmeza, ya que pueden ser rectificadas por la definitiva, de acuerdo a lo establecido en el Art.186 C.T., aunque no necesariamente ha de darse una corrección si del resultado de la

etapa de Audiencia y Apertura a Pruebas no se ha arrojado nuevos hechos o elementos a los tenidos en cuenta para la Liquidación Provisional. Ambas liquidaciones participan del contenido, naturaleza y efectos descritos del acto de liquidación.

### **5.1.2 NATURALEZA JURÍDICA DE LA DETERMINACIÓN OFICIOSA.**

La Determinación de Oficio tiene carácter administrativo, que se manifiesta cuando el organismo recaudador la fórmula, sin conocimiento de parte, de modo que aunque le sean requeridos elementos al responsable, no cabe la posibilidad de que éste formule alegaciones antes de que se emita; es decir, antes del dictado de la Determinación no se aplica el principio de contradicción, audiencia o bilateralidad.

### **5.2 PROCEDENCIA DE LA LIQUIDACIÓN OFICIOSA**

El procedimiento de Liquidación Oficiosa de los Impuestos de IVA y Renta, consiste en un acto de determinación tributaria realizado por la Administración Tributaria, la cual la denomina “determinación de oficio” y se encuentra reglamentado en el artículo 183 del Código Tributario este procedimiento es de naturaleza accesoria y excepcional. Es accesoria porque habitualmente complementa, substituye o produce el acto de determinación tributario por parte del Sujeto Pasivo. Es excepcional, porque lo reglamentario es que la determinación del tributo lo realice el contribuyente, por medio de una declaración jurada.

El ente encargado de realizar esta labor administrativa de aplicación de las leyes, y la determinación los respectivos impuestos, esta a cargo de la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII) que es la institución que tiene competencia legal para la aplicación de las leyes de acuerdo a los Arts.22 y 23 C.T. y Art. 3 LODGII. “Dicha competencia es desarrollada mediante procedimientos y actos para que el funcionamiento mejore la

administración con los que se persigue fundamentalmente establecer en cada caso concreto, la cuantía exacta del impuesto, lo que presupone comprobar en qué medida ha tenido lugar la realización del Hecho Generador y las circunstancias y sujetos que han concurrido en su realización, y obtener consecuentemente los ingresos que se derivan de su realización. Dicho procedimiento se encuentra regulado en el Título IV Procedimientos Tributarios, Capítulo III Liquidación de Oficio del C.T.”

### **5.2.1 OMISIÓN DE PRESENTAR LA DECLARACIÓN EL CONTRIBUYENTE A QUE ESTABA OBLIGADO**

El artículo 183 literal A) Código Tributario establece el caso de que no se hayan presentado declaraciones juradas, la Administración Tributaria procederá a determinar de oficio la materia imponible o el quebranto impositivo, en su caso, y a liquidar el gravamen correspondiente en forma directa. En el caso del Impuesto sobre la Renta, procederá cuando el contribuyente o responsable no presentare la declaración dentro de los siguientes cuatro meses al vencimiento del ejercicio o periodo de imposición de que se trate, tal como lo exige el artículo 48 de la Ley de Impuesto sobre la Renta; la excepción a esta regla general es en cuanto al tiempo de presentación de la declaración jurada, en el caso de los conjuntos no domiciliados que deberán realizarla el día siguiente hábil de realizado el evento.

El artículo 91 del C.T. establece al contribuyente un deber formal al presentar la declaración tributaria, el cual literalmente dice: “Están obligados a presentar las declaraciones tributarias dentro del plazo estipulado para tal efecto, los sujetos pasivos de los impuestos bajo la potestad de la Administración Tributaria, sea en calidad de contribuyente o de responsables, aún cuando ella no de lugar al pago del impuesto”. “Las declaraciones tributarias originales o modificatorias que fueren presentadas con

posterioridad a la fecha de notificación del auto que ordene la fiscalización se considerarán como no presentadas, según lo dispone el artículo 99 del C.T.

### **5.2.2 CUANDO LA DECLARACIÓN PRESENTADA POSEA DUDAS SOBRE SU VERACIDAD O EXACTITUD.**

Este caso esta contemplado en el artículo 183 literal B) Código Tributario; el cual establece varios supuestos por medio de los cuales se puede iniciar el procedimiento de liquidación oficiosa, ellos son:

Cuando la declaración presentada y la documentación complementaria ofrecieren dudas sobre su veracidad o exactitud, las cuales no merece fe o los datos registrados en la declaración son erróneas a causa de ciertas discordancias con la apreciación objetiva de la realidad económica de los Sujetos Pasivos. Existe la posibilidad que el contribuyente por error o intencionalmente puede presentar datos alterados o incorrectos sobre la información requerida en la declaración respectiva, así como alterar la documentación complementaria que da soporte a los datos consignados en la misma En cuanto a los errores aritméticos en que se incurre es cuando el contribuyente en la declaración respectiva existe un cálculo incorrecto del impuesto. Si la declaración no cumpliera con todos los requisitos y datos exigidos por la ley como por los requeridos en el formulario prediseñado por la DGII, como por ejemplo: el no proporcionar datos requeridos en dicho formulario o completarlo incorrectamente, así como si la firma de la declaración jurada no sea la del contribuyente.

### **5.2.3 CUANDO EL CONTRIBUYENTE NO POSEA CONTABILIDAD O TENGA ATRASO.**

El comerciante esta obligado a llevar contabilidad debidamente organizada, según lo establece el Código de Comercio en sus artículos 435 al 455, asimismo el Código Tributario en sus articulo 139 al 143 obligación y

establece que además de llevar registros especiales, la contabilidad debe ser llevada conforme a los métodos generalmente aceptados por la técnica contable apropiados para el negocio de que se trate en libros autorizados en legal forma, la cual debe complementarse con libros auxiliares de cuentas necesarias y respaldarse con la documentación legal que sustente los registros, que permitan establecer con suficiente orden y claridad los hechos generadores de los tributos establecidos en las respectivas leyes tributarias, las erogaciones, estimaciones y todas las operaciones que permitan establecer su real situación tributaria; debiendo los Sujetos Pasivos exhibirla al funcionario competente que la Administración Tributaria designe en caso de que ésta requiera examinarla o verificarla; así mismo, los Sujetos Pasivos están obligados a llevar con la debida documentación registros especiales para establecer su situación tributaria. El incumplimiento de dichas obligaciones por parte de los Sujetos Pasivos es una causal que da origen a la liquidación oficiosa del impuesto

### **5.3 BASES PARA LA LIQUIDACIÓN DE OFICIO**

Cuando el contribuyente incurriere en uno de los presupuestos previamente establecidos en el artículo 183 Código Tributario, la Administración Tributaria se procederá a determinar de oficio la materia imponible o el quebranto impositivo, en su caso, y a liquidar el gravamen correspondiente, de tres posibles formas:

- a) Sobre base cierta, en la cual se toma en cuenta los elementos existentes que permiten conocer de forma directa el hecho generador del impuesto y la valor del mismo,
- b) Sobre base estimativa, indiciario o presunta, que toma en cuenta los hechos que por conexión normal con el hecho generador del impuesto permiten inducir o presumir el importe del impuesto;
- c) Sobre base mixta, la cual es parte sobre base cierta y parte sobre

base estimativa, indiciar o presunta. En este tipo de base la Administración Tributaria podrá utilizar en parte la información, documentación y registro del contribuyente y rechazarla en otra, lo cual se debe de justificar y razonar en el informe correspondiente.

La regla en la determinación de oficio del impuesto es que se comprueba sobre base cierta; subsidiariamente, procede la determinación sobre base presunta frente a una evidente imposibilidad de aplicar aquella, de una forma mas justa la utilización de la base mixta que es una combinación de ambos métodos. Las bases para la liquidación de oficio del impuesto, se encuentra descrita en el artículo 184 del C.T., de la siguiente forma:

### **5.3.1 SOBRE BASE CIERTA**

En la base cierta se toma en cuenta los elementos ciertos que permitan conocer en forma directa el Hecho Generador del impuesto y el importe del impuesto, utilizándose entre básicamente de las declaraciones, libros contables, documentación de soporte y comprobantes que estén en poder del contribuyente.

La Dirección General de Impuestos Internos es la encargada de realizar esta determinación, basándose en el conocimiento directo que tiene en la materia imponible. Este conocimiento puede provenir de informaciones suministradas por el propio contribuyente como lo puede ser la declaración jurada, la contestación a requerimientos impositivos, etc. u obtenidas por la DGII mediante la fiscalización del contribuyente o de otros contribuyentes. Esta debería ser la forma habitual de la determinación de oficio, pero como en muchas ocasiones puede resultar imposible el conocimiento directo del hecho imponible, en la propia ley se ha previsto el procedimiento de determinación de oficio sobre base presunta. Según la Doctora García Vizcaíno en la determinación sobre base cierta, la Administración Tributaria

dispone de los elementos necesarios para conocer, directamente y con certeza, tanto la existencia de la obligación tributaria como su magnitud; no interesa de donde provienen los elementos (responsables, terceros o investigación fiscal). Constituye un ejemplo la impugnación de declaraciones juradas únicamente por errores de cálculo o por interpretación indebida de la ley, sin enervar los datos expresados, o cuando estos son erróneos pero el fisco conoce las cifras exactas por otra vía.

Para tener una apreciación objetiva se debe de tomar en consideración todos aquellos elementos materiales y concretos de la realidad económica de un sujeto pasivo en particular, de esta forma se conocerá en forma directa el Hecho Generador y la importe de ese hecho existente, en otras palabras, una vez establecida la realidad económica y jurídica con la cual se establece la base sobre la cual debe recaer el quantum de la obligación; la carga tributaria que debe soportar el Sujeto Pasivo en virtud de los supuestos normativos realizados; basándose en las propias declaraciones del contribuyente y en los registros que conforme a la Ley esta obligado a llevar, como lo es la contabilidad formal, registros especiales, comprobantes de cualquier naturaleza y cualquier elemento objetivo en poder del contribuyente. Por medio de esta forma de determinación del impuesto se trata de completar o de suplir las cifras establecidas en la declaración y en la contabilidad, mediante datos y antecedentes obtenidos por otras vías, como pudieran ser confrontas a terceros, como declaraciones de clientes y proveedores del Sujeto Pasivo.

Mediante el examen de las declaraciones, de los libros, de documentos, asientos de contabilidad principal y auxiliar, además por medio de la inspección de bienes y otros elementos en poder del contribuyente que coadyuvan a determinar la veracidad de lo declarado; se realiza la inspección o investigación tributaria. Para que la Administración logre determinar de forma cierta la cuantía del impuesto es necesario que el Sujeto Pasivo ponga

a disposición del Perito o Auditor designado por la Administración Tributaria, su contabilidad principal y auxiliar, libros, facturas, correspondencia, documentos y demás justificantes concernientes a su actividad empresarial o profesional, incluyendo los programas y archivos, deberán también aportar a la inspección cuantos documentos o antecedentes sean precisos para probar los hechos y circunstancias consignados en sus declaraciones, así como facilitar la práctica de comprobaciones que sean necesarias para verificar su situación tributaria. En la inspección de los tributos se podrá utilizar los medios que se consideren convenientes, tales como la revisión de las declaraciones del contribuyente por cualquier tributo (Declaraciones de IVA, Renta, Pago a Cuenta, Retenciones a Terceros, Transferencia de Bienes Raíces, Impuestos Específicos y Ad Valorem, Formularios Aduaneros); la contabilidad del Sujeto Pasivo, retenedor u obligado tributario, comprendiendo tanto los registros y soportes contables como los justificantes de las anotaciones realizadas y las hojas previas o accesorias de dichas anotaciones, así como los contratos y documentos con trascendencia tributaria.

### **5.3.2 SOBRE BASE ESTIMATIVA, INDICIAL O PRESUNTA**

Para determinar el impuesto tributario sobre la base presunta, es necesario valorar los hechos y circunstancias que, por relación o conexión normal con el Hecho Generador del impuesto permitan inducir o presumir el importe del impuesto.

Este segundo tipo de determinación es practicado por la Administración Tributaria mediante el conocimiento de elementos indirectos que le permiten presumir la significación económica del hecho imponible. Si bien la determinación de oficio es un acto discrecional no es un acto arbitrario, y tanto la doctrina como la jurisprudencia se han manifestado contrarias al obrar arbitrario de la DGII. La Administración Tributaria debe utilizar hechos que juiciosamente le permitan deducir con cierto grado de

determinar la verdadera dimensión del elemento imponible; la administración funda sus presunciones en hechos y circunstancias conocidos que, por su vínculo normal con las que las leyes respectivas prevén como hecho imponible, que permitan inducir en el caso particular la existencia y medida del mismo, las circunstancias consideradas por la DGII para practicar la determinación de oficio deben guardar relación con el hecho imponible, no deben ser tomadas en forma aleatoria o arbitraria y deben tener sustento estadístico. Las situaciones que pueden dar lugar a la determinación de oficio son las siguientes:

- 1) Cuando el Sujeto Pasivo no cumple con sus obligaciones relativas a los registros contables y la documentación que la respalda;
- 2) Cuando el administrado no cumple con sus deberes de información al fisco;
- 3) Cuando los registros contables del contribuyente son deficientes o no permiten determinar el hecho imponible;
- 4) Cuando el contribuyente no lleva libros o no los exhibe o no resulte posible determinar la renta obtenida.

Se funda básicamente en elementos subjetivos que, por su naturaleza son poseen dificultad en su justificación, en razón de que se enfatiza a elementos presuntivos que pueden inducir a una errónea apreciación de la realidad económica de los Sujetos Pasivos.

El literal b) del artículo 184 del C.T. tiene relación directa con los artículos 189, 190, 191, 192, 193, 194, 195, 196, 197, 198 y 199 del C.T., los cuales son aplicables a todos los impuestos internos administrados por la DGII. Seguidamente se hará un análisis en forma global de dichas disposiciones legales, ya que estas toman en consideración métodos presuntivos e indiciales para determinar la capacidad contributiva de los

contribuyentes del impuesto, auxiliándose de presunciones legales y de derecho; además es importante considerar que el orden en el que se encuentran desarrollados en el Código Tributario no es el más conveniente, tomando en consideración que se encuentran ubicados posteriormente al procedimiento de Audiencia y Apertura a Prueba, el cual debiera ubicarse posterior a los artículos en referencia; lo anterior es importante aclararlo, ya que, independientemente de las bases de liquidación que pueda optar la Administración Tributaria siempre finalizará el procedimiento mediante el procedimiento de Audiencia y Apertura a Prueba que se inicia con la notificación del informe y del auto de audiencia respectivo.

Las disposiciones citadas fijan cuales son los elementos que pueden computarse como base presunta. En las presunciones legales son enunciativa, de manera que los elementos que se entregan pueden ser modificados, complementados, sustituidos por otros, siempre y cuando los medios elegidos por el fisco tengan conexión normal con las circunstancias del caso; con lo cual se manifiesta evidentemente, a las practicas y usos del comercio. Los indicios deben ser razonables y no responder apreciaciones puramente subjetivas del funcionario interviniente; la elección de los indicios básicos y del procedimiento a emplear en la determinación de oficio, no debe ser discrecional, ya que una determinación impositiva válida implica la utilización de un método adecuado, indicios representativos para el caso particular y congruencia en los resultados, debiéndose desechar las presunciones cuando la contabilidad no ha sido impugnada.

La liquidación de oficio frecuentemente se inicia con la falta de presentación de la declaración o bien con una declaración presentada adolezca de errores evidentes, la falta de contabilidad, sobre todo si el afectado es comerciante y tanto mas si realiza negocios en gran escala, además si la contabilidad presentada es deficiente y amerita observaciones de orden técnico; ya que las anotaciones de los libros contables no se exceptúan de otros elementos

de prueba. En el caso de que el contribuyente lleva un doble juego de contabilidad y el fisco ha podido comprobar cifras ocultadas en la declaración jurada y resultante de documentación reservada, es una causal que permite la utilización del procedimiento que se analiza. La estimación indiciara no solo corresponde cuando el contribuyente no lleva libros de contabilidad o cuando niegue la declaración jurada o la exhibición de libros sino también en caso de que la renta neta no pueda determinarse en forma clara y fehaciente y sobre todo si los esfuerzos realizados por la DGII resultaron vanos para obtener elementos probatorios y Libros de Contabilidad del contribuyente que no ha presentado declaraciones juradas.

### **5.3.3 SOBRE BASE MIXTA**

Esta clase de determinación del impuesto tributario se basa sobre base cierta y en parte sobre base estimativa, indiciar o presunta. Lo que permite que la Administración Tributaria pueda utilizar parte de la información, documentación y registros del contribuyente y rechazarla en otra parte, lo que justificará y razonará en el informe correspondiente. En la legislación salvadoreña, utiliza también la base mixta; de acuerdo al Art.184 C.T. la cual se considera que es la más justa y equitativa de las bases anteriores, ya que es el resultado de la aplicación de la base cierta y la presuntiva, a este efecto la administración tributaria podrá utilizar en parte la información, documentación y registros del contribuyente y rechazarla en otra, lo que deberá ser justificado y razonado en el informe correspondiente.

Esta determinación puede fundamentarse en información que es suministrada por el propio contribuyente o por información obtenida por la Administración Tributaria utilizando los métodos presuntivos.

Ésta forma de determinación se puede considerar más justa y equitativa, ya que es resultado de la aplicación de la base cierta y base presuntiva, donde no solo se analizarán documentos y registros, sino que también otros

elementos que unificados adecuadamente se obtienen resultados equitativos que no afecten el derecho de propiedad de los contribuyentes. De la base mixta cumple dos finalidades la cual es evitar o disminuir la posibilidad de una determinación irreal del tributo, obteniendo de esta forma una determinación confiscatoria para el contribuyente, la cual vulneraría el principio de no confiscación que rige en materia tributaria; por otra parte, disminuye o evita el riesgo para la Administración de que el Contribuyente evada impuestos.

#### **5.4 FASES DEL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA.**

Se considera que son cuatro las fases o etapas que integran en el C.T. el procedimiento de liquidación oficiosa, que son:

- a) Procedimiento de fiscalización,
- b) liquidación provisional,
- c) procedimiento administrativo, y
- d) la liquidación definitiva.

##### **5.4.1 PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN**

Por lo general, se origina a iniciativa propia de la Administración Tributaria, a través, de la Unidad de Programación y Evaluación Tributaria, pues le corresponde seleccionar a los contribuyentes de acuerdo a sus planes de fiscalización, además el inicio puede darse también por denuncia pública, cuando la misma posea suficientes fundamentos, según lo establecido en el Art. 36 C.T.

Individualizado el contribuyente sujeto a fiscalización, la Administración a través de una resolución, designa un Auditor Tributario que realizará la fiscalización, así como el impuesto y los períodos o ejercicios sujetos a verificación, teniendo dicho funcionario las facultades establecidas

en el Art.173 C.T.; el acto administrativo que se realizará es conocido como Auto de Designación , “en el que se indica entre otras cosas la identidad del sujeto pasivo, los periodos, ejercicios, impuestos, y obligaciones a fiscalizar, así como el nombre del auditor o auditores que realizarán ese cometido, y finaliza, con la emisión del correspondiente informe de auditoria por parte del auditor o auditores designados al caso”. Según artículo 174 C.T.

El Auto de Designación surtirá sus efectos cuando el contribuyente conozca del mismo, de acuerdo a las reglas de notificación que establece el Art.165 Inc.2º y siguientes del Código Tributario.

El contribuyente posee derechos frente a la Administración, y uno de los fundamentales, es conocer en su totalidad el contenido de las notificaciones, según lo establece el Art.165 C.T., para resguardar en todo momento el Derecho de Defensa que se encuentra establecido en el Art.11 Cn.Por otra parte, frente a los derechos que poseen los contribuyentes existen deberes concretos del particular que se encuentran regulados en el Art.126 C.T, que comprenden de forma genérica los de facilitar la práctica de la fiscalización, así como de proporcionar a la Administración los datos, informes, antecedentes y justificantes que tengan relación con el Hecho Generador. La Fiscalización, en general consiste en un acto administrativo por el que la Administración Tributaria comprueba y verifica los datos declarados y aportados por el contribuyente, así como también investiga otros que pudieran haberse ocultado, generalmente verifica todas las circunstancias, datos, elementos y valoraciones relevantes para la cuantificación del tributo, buscando así mismo cierta constancia de esos datos. La finalidad de la fiscalización, es no sólo la obtención de los datos sino que también los medios de comprobación que los acreditarán, y que, por lo tanto en ellos se basará el inicio del procedimiento administrativo de liquidación oficiosa o en caso de posterior recurso, pudieran utilizarse como medio de prueba de la cuantificación administrativa del tributo. Este

procedimiento tiene un notado carácter inquisitivo, tal y como es en los procedimientos judiciales inquisitivos, en los cuales el juez tenía funciones de investigación y luego la potestad de juzgar y sancionar, igual sucede en la Administración tributaria, a través del procedimiento de fiscalización tiene funciones de investigación y comprobación y luego de sancionar o establecer el impuesto a liquidar. Y su finalidad máxima es comprobar la correcta aplicación de la ley tributaria sustantiva por parte de los contribuyentes. Algunas facultades de fiscalización de la Administración, que posee para asegurar el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias son las que enumera el artículo 173 Código Tributario:

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

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

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

d) Requerir informaciones, aclaraciones y declaraciones a los sujetos pasivos del tributo, relacionadas con hechos que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como la exhibición de documentación relativa a tales situaciones...

e) Requerir de los particulares, funcionarios, empleados, instituciones o

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

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

g) Obtener de otras entidades oficiales, copia de los informes que en el ejercicio de sus tareas de control hayan efectuado con relación a los contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción investigados y recabar de las mismas el apoyo técnico necesario para el cumplimiento de sus tareas h) Realizar el control de ingresos por ventas o prestación de servicios en el lugar donde se realicen las operaciones

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

j) Requerir el apoyo de la Policía Nacional Civil cuando resulte necesario para garantizar el cumplimiento de sus funciones y el ejercicio de sus atribuciones

k) Exigir a determinados sujetos pasivos del tributo que lleven libros, archivos, registros o emitan documentos especiales o adicionales de sus operaciones;

l) Comisionar empleados en calidad de fedatarios para que verifiquen el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la emisión de documentos, sus requisitos y la de inscribirse en el Registro de Contribuyentes, de acuerdo a las disposiciones de este Código;

m) En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta

y oportuna determinación de los impuestos; y,

n) Requerir a los sujetos pasivos, representantes legales o apoderados señalen un nuevo lugar para recibir notificaciones cuando se dificulte el ejercicio de las funciones de la Administración Tributaria”

Ese carácter inquisitivo, consiste en una función de investigar y documentar el resultado de las pesquisas y averiguaciones como medio de prueba en un procedimiento posterior, que normalmente será el de liquidación, regulado en el Art. 186 C.T., pero que muy bien pudiera desembocar en otro sancionador e incluso en uno penal. “De la fiscalización, pueden resultar dos situaciones: La primera, es que el contribuyente haya cumplido con las obligaciones tributarias exigidas que establecen las leyes tributarias y que no haya necesidad de que la Administración Tributaria realice una Liquidación de Oficio; La segunda, puede darse que el auditor tributario haya comprobado que el Sujeto Pasivo no ha cumplido con sus obligaciones tributarias, por lo que ésta procede a liquidar provisionalmente el impuesto y da a conocer las infracciones cometidas y la supuesta sanción que corresponde.”

#### **5.4.2 LIQUIDACIÓN PROVISIONAL DE LOS IMPUESTOS.**

El Auditor Tributario, al finalizar su delegación, redacta un informe y lo dirige a la Dirección General de Impuestos Internos, éste informe se le conoce como “Informe de Auditoría”, en el que se hace constar todos los hechos y circunstancias que determinan la situación tributaria del sujeto pasivo, los cuales se presumen ciertos, el auditor tributario se pronuncia sobre éste informe para que pueda ser finalmente dictado el acto administrativo por la Administración, previo el procedimiento administrativo de liquidación oficiosa.

#### **5.5 PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE LIQUIDACIÓN DE LOS IMPUESTOS.**

La apertura del Procedimiento de Liquidación Oficiosa tiene su procedencia

por los motivos que expresa el artículo 183 C.T. Los cuales se mencionaron en apartados anteriores. Para que se inicie con el procedimiento la apertura del Procedimiento de Liquidación Oficiosa tiene su procedencia Administrativa debe de haberse agotado previamente el proceso de fiscalización, en el cual ya se han comprobado alguno o más de los supuestos antes enunciados para que la Administración Tributaria proceda a iniciar el procedimiento de liquidación oficiosa, y es la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas, la encargada de garantizar el Derecho de Audiencia y Defensa al sujeto pasivo de conformidad a los Arts.11 y 14 Cn. y Art.186 C.T.

La Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas, debe de dar a conocer al sujeto pasivo el contenido del Informe de Auditoria, concediéndole mediante resolución audiencia por cinco días para que manifieste su conformidad o inconformidad con el contenido del mismo, y en el caso de no estar conforme éste deberá justificar los motivos en que se ampara Según el artículo 186 Código Tributario, el contribuyente tiene un término de 10 días para que aporte las pruebas que considere pertinentes para comprobar sus motivos de inconformidad del informe de auditoria que ha presentado, en el caso de que existan inconformidades del informe, las deberá presentar por escrito, expresando los puntos que admitiere y los que impugne.

Como resultado de lo anterior, pueden darse las siguientes situaciones:

La primera, que el sujeto pasivo no haga uso de su derecho, en cuyo caso se da por entendido que el contribuyente se encuentra conforme con lo que se le imputa, emitiéndose en efecto el informe y la resolución de mérito que confirma el contenido del Informe de Auditoria; y la segunda, que el sujeto pasivo haga uso de su derecho, debiendo la Unidad antes referida valorar la prueba aportada, conforme a lo cual emite un informe que pasa al Departamento de Tasaciones, en el cual confirma modifica el Informe de Auditoria, o bien sobresee al sujeto pasivo, para lo cual en los tres supuestos

este no debe solo presentar de forma simple su escrito ya que esta en la obligación de razonar el motivo por el cual por lo cual deberá fundamentar su posición.

Concluido el término probatorio la Administración Tributaria, someterá a estudio y valoración las alegaciones y pruebas aportadas por el contribuyente y dictará la resolución que corresponda, con fundamento en las pruebas y disposiciones legales aplicable.

#### **5.5.1 LIQUIDACIÓN DEFINITIVA.**

Concluidas las actuaciones antes descritas, es el Departamento de Tasaciones, el encargado de dictar la resolución, mediante la cual procede a liquidar de oficio el impuesto que corresponda, o en su caso, a sobreseer al sujeto pasivo que en la generalidad de casos no lo hace, debiendo de motivar su fallo de conformidad a las reglas que establece el Art. 186 C.T., la cual se notifica al interesado a través del Departamento de Notificaciones Art.165 C.T. para que pueda hacer uso de su derecho de recurrir en caso de no estar conforme, contando con 15 días hábiles para recurrir ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos. En el caso que el contribuyente no haga uso de su derecho a impugnar o sea confirmada la resolución tanto en las instancias administrativa como jurisdiccional, la resolución emitida por el Departamento de Tasaciones adquiere la calidad de firmeza, teniendo el sujeto pasivo de acuerdo con el artículo 74 Código Tributario, el plazo de dos meses para pagar el impuesto liquidado de lo contrario incurriría en mora, y se volvería exigible coactivamente la obligación de pago del impuesto y haría surgir también la obligación de pagar intereses, como lo establece el artículo 75 Código Tributario.

#### **5.6 PROCEDIMIENTO PARA LA LIQUIDACIÓN OFICIOSA DE LOS IMPUESTOS EN LA LEGISLACIÓN SALVADOREÑA.**

La Administración Tributaria procede a iniciar el Procedimiento de

Liquidación Oficiosa en los casos que como ya mencionamos establece el Art.183 C.T., estos son:

1. Por la omisión de presentar declaración por quien estaba obligado para hacerlo.
2. Por presentar declaración o documentación complementaria con dudas sobre su veracidad o exactitud, posea errores aritméticos o no cumple con todos los requisitos y datos exigidos
3. Por no llevar o llevar incorrectamente o con atraso la contabilidad legal, sea ésta manual, mecánica, computarizada; no se exhibiere habiendo sido requerido, careciera de la debida documentación anexa o no se dieran a satisfacción de la Administración Tributaria las aclaraciones solicitadas

La liquidación oficiosa en mención no será practicada por la Administración Tributaria en sede administrativa en aquellos casos que sean remitidos a la Fiscalía General de la República para que se investigue la comisión de delitos de Defraudación al Fisco en los que no sea requisito el agotamiento de la vía administrativa, en los cuales el impuesto evadido lo determinará el Juez de la causa, en los términos y bajo los alcances que el Código Penal establezca, según el Art. 174 Inc. 3º. C.T.

En el procedimiento de fiscalización, ya se han justificado todos los supuestos, para que la Administración Tributaria proceda a instruir el procedimiento de liquidación oficiosa, y es exactamente la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas, el ente encargado de garantizar el Derecho de Audiencia. y Defensa al sujeto pasivo de conformidad a los Arts.11 y 14 Cn. y 186 C.T., dándole a conocer íntegramente el contenido del Informe de Auditoria al contribuyente o responsable, concediéndole mediante resolución audiencia por cinco días para que manifieste su conformidad o no con el contenido del mismo, y en el caso de no estar conforme deberá justificar los

motivos en que se ampara, Arts. 3, 4., 4 Lit. b), 37, 200 y 260 C.T.

Al contribuyente o responsable se le da un término de diez días en el mismo acto, para que aporte las pruebas que considere pertinentes para comprobar sus motivos de inconformidad. Con ello pueden darse las siguientes situaciones. La primera, que el sujeto pasivo no haga uso de su derecho, en cuyo caso se da por entendido que el contribuyente se encuentra conforme con lo que se le imputa, emitiéndose el informe y la resolución de mérito que confirma el contenido del Informe de Auditoria; y

La segunda, que el sujeto pasivo haga uso de su derecho, debiendo la Unidad antes referida valorar la prueba aportada, conforme a lo cual emite un informe que pasa al Departamento de Tasaciones, en el cual confirma o modifica el Informe de Auditoria, o bien sobresee al sujeto pasivo, para lo cual en los tres supuestos deberá fundamentar su posición

#### **5.6.1 APERTURA A PRUEBA**

La Constitución de la República establece que todo procedimiento, debe hacerse efectiva la Garantía del Debido Proceso Legal

El procedimiento de Liquidación Oficiosa no es la excepción ya que debe darse cumplimiento a los requisitos constitucionales en materia de procedimiento, esta garantía se pone de manifiesto al conferir a los sujetos pasivos, la posibilidad de defensa y elaboración de pruebas; en consecuencia poseen el Derecho de Contradicción que comprende el derecho a ofrecer y aportar pruebas y alegar sobre el mérito de las mismas, según el Art.4 Lit. b) núm. 3 y 4 C.T.

Emitido el acto de iniciación del procedimiento de audiencia por cinco días, debe señalarse en el mismo, que se concede al contribuyente el derecho de aportar pruebas por un termino de diez días, contados partir del día siguiente al vencimiento del plazo para la Audiencia, debiendo aportar en

ese lapso mediante escrito, aquellas pruebas que fueren idóneas y conducentes que amparen la razón de su inconformidad, señalando claramente en este caso, los puntos que aceptare y que rechazare, según lo preceptúa el Art.186 C.T.

“Este periodo no es más que el período u oportunidad de defensa como lo contempla el Art.202 Lit. b) C.T. para que el sujeto pasivo aporte todas aquellas pruebas o elementos de convicción en que se basa su oposición; y como lo establece la carga de la prueba Art.203 C.T. al sujeto pasivo le corresponde comprobar los hechos que alega a su favor”.

Este período de prueba no obstante estar comunicado en el acto inicial, no tendrá lugar cuando dentro del término de audiencia el contribuyente exprese la conformidad con la investigación del o los auditores.

“Las pruebas en Materia Tributaria son abordadas en el C.T. a partir del Título IV de los Procedimientos Tributarios, en el Capítulo IV, concerniente al Régimen Probatorio, que comprende cinco secciones, la sección primera que contiene las Disposiciones Generales acerca del tema, reguladas en los arts. 200 al 203 C.T., y desde la sección segunda hasta la quinta, en los arts. 204 al 211 C.T. en los que son tratados de manera expresa”

Los medios probatorios que se admiten en Materia Tributaria son:

1. La Prueba Documental.
2. La Confesión.
3. La Prueba Contable.
4. Y la Prueba Pericial de Terceros.

El Art. 200 C.T., puntualiza que puede invocarse todos los medios de prueba admitidos en derecho, con la excepción de la prueba Testimonial, que

sí se admite en las demás ramas del Derecho.

Pero será pertinente hacer uso de ella para los casos siguientes:

- a. Desviación de Poder, y
- b. Cuestiones de inmoralidad administrativa.

Entre los distintos medios de prueba que admite la Administración Tributaria, la prueba por excelencia, es la Documental, la cual se clasifica de la siguiente manera:

1. Los Documentos emitidos por la misma Administración Tributaria, siempre que se determinen y se puedan identificar con su fecha, número, así como la oficina que los expidió, lo cual lo reviste de importancia tal que obliga a la oficina fiscalizadora a darle validez a sus propios actos y realizar aquellas gestiones que sean útiles para garantizar la validez y emisión de tales pruebas así como de su admisibilidad cuando sea planteada por el contribuyente, según lo establece el Art. 205 C.T.
2. Los Documentos que se encuentran en poder del propio Contribuyente y que consisten en una serie de documentos sean públicos, auténticos o privados, en que se documenten todos aquellos actos o hechos generadores constitutivos de obligaciones tributarias, entre ellos pueden estar, contratos de prestaciones de servicios, de suministros, de realización de obras, de intermediación, de arrendamientos, de mutuos, etc. Por supuesto que estos tipos de documentos que generan obligaciones tanto jurídicas, como económicas, deben estar debidamente registrados en los registros especiales que ordena la normativa tributaria, regulado en el Art. 206 C.T.
3. Otro tipo de prueba que es admitida en materia tributaria y que adquiere el valor de prueba documental, según lo expuesto en el Art. 207 C.T., es la que podría denominarse Prueba Tecnológica, esta consiste en la reproducción impresa de imágenes no modificables, obtenida por medios

propios de los avances tecnológicos, efectuada por la Administración Tributaria sobre documentos originales relacionados con los impuestos que administra.

Es prueba irrefutable la contenida en medios magnéticos, es decir cintas de casetes o tape, discos de computadoras, sean duros o flexibles, microfilm y videocasetes. Así también, caben en este tipo de pruebas, cualesquiera otras que conforme al avance tecnológico puedan tener esta similar característica.

La siguiente prueba que se permite es la Confesión pero debe cumplir con ciertos requisitos tal como lo estipula el Art.204 C.T., estos son:

- a) Debe de ser una manifestación exenta de vicios, que significa que no debe haber ningún tipo de fuerza o presión que de alguna manera conmine a su manifestación.
- b) Dirigida en forma escrita a la Administración Tributaria, que como sujeto activo es quien cuestiona, requiere o demanda esta declaración. El presente requisito es taxativo en relación a los Arts.372 y 374 del C.P.C.
- c) Debe de confesar el sujeto pasivo, porque es él quien declara sus propios actos.
- d) Debe de ser confesión voluntaria o a requerimiento de la Administración Tributaria.
- e) Debe consistir en la declaración de un hecho cierto realizado por el sujeto que confiesa, de cuya ocurrencia se derive un perjuicio para él, quiere decir que este sería afectado con la decisión que en un momento dado pueda tomar la Administración Tributaria, en relación con el Art.371 C.P.C.

Otra Prueba que es de suma importancia y preferencia en materia fiscal o tributaria, es la Contable, regulada en los Arts.209 y 210 C.T., es la

reina de las pruebas, en razón de que tanto la Ley Tributaria, el Código de Comercio, como las Leyes especiales respectivas establecen reglas precisas sobre ella.

Es una prueba que deja reflejada en forma ordenada, secuencial y permanente, las operaciones económicas realizadas por el contribuyente comerciante, asientos que fundamentados en las partidas correspondientes y en la documentación de respaldo, permiten establecer, no solo el origen de las operaciones registradas sino también el monto de las mismas.

La contabilidad no solo es un control de ente público, sino un sistema de registro de operaciones que permiten demostrar y comprobar la realidad económica, confidencial e incontrastable con respecto a la situación financiera de las actividades económicas de una persona. El Art.210 C.T. regula específicamente lo referente a la Preferencia en Materia Probatoria, estableciendo los siguientes grados:

- 1) Que cuando exista contradicción entre la información suministrada en las declaraciones de impuestos y la obtenida de los estados financieros del sujeto pasivo, prevalecerá la segunda respecto de la declarada.
- 2) De igual manera prevalecerá la contenida en los libros contables respecto de la consignada en los estados financieros; y
- 3) La de los soportes contables respecto de la comprendida en los libros de contabilidad; lo anterior es sin perjuicio de las informaciones que hubieren sido desvirtuadas por otros medios de prueba.

La última clase de prueba que se encuentra estipulada es la Pericial de Terceros, según el Art.211 C.T., esta se refiere a la que es aportada por terceras personas que sin ser empleados de la Administración Tributaria, son requeridos para dar una opinión técnica en determinada área, ciencia o arte, como puede ser: agrícola, ganadera, artística, etc. Con respecto a los

honorarios devengados por los peritos, estos los asume la Administración Tributaria y en caso de que se compruebe la existencia de una actuación negligente o maliciosa por parte de dichos peritos, estos deberán responder por los perjuicios que ocasionen con sus opiniones, civil y penalmente según lo establece la ley. Entre las disposiciones relativas a las pruebas encontramos los Arts.253 C.P.C. y 999 C.Com.

### **5.6.2 VALORACIÓN DE LA PRUEBA.**

Terminado el periodo de prueba la Administración Tributaria específicamente la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas procederá a hacer una valoración de los elementos probatorios u argumentos planteados por el contribuyente, y la idoneidad de estos se establecerá de conformidad a la existencia de los actos que establezcan las leyes tributarias y a falta de éstas las del derecho común Art.201 C.T., con el fin de emitir con posterioridad un informe que pasa al Departamento de Tasaciones

Dicho informe podrá contener una relación que consista en:

- a) Los argumentos planteados por el contribuyente o responsable según el caso
- b) Valoración de los argumentos vertidos, en función de las pruebas aportadas por el sujeto pasivo
- c) Los hallazgos que se confirman, o se desvirtúan parcial o totalmente; y
- d) La conclusión a que se ha llegado de acuerdo a la valoración de las pruebas presentadas, que contendrá los ajustes, detallando las cantidades respectivas y la incidencia que ha tenido en la determinación del impuesto o resultados, según la investigación.

### **5.7 LIQUIDACIÓN DEFINITIVA.**

Luego que el Departamento de Tasaciones, se encarga de emitir la

Resolución Liquidataria, es por medio del Departamento de Notificaciones Art.165 C.T., que se deberá notificar a la parte interesada afectada entregándole copia de ese último informe, con lo que concluye la decisión fiscalizadora de la DGII.

## **5.8 IMPUGNACIÓN DE LA RESOLUCIÓN FINAL.**

El derecho de Impugnar la resolución emitida por la Administración Tributaria, es un derecho que el contribuyente puede recurrir, interponiendo el Recurso de Apelación ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos (TAII) dentro del término perentorio de 15 días, el cual comienza a correr a partir del día siguiente al de la notificación respectiva. Sino se hace uso de este recurso, la resolución adquirirá firmeza, agotándose la vía administrativa según lo estipulan los Arts.188 C.T., 114 Inc.1º y 129 RCT. Y en este caso el sujeto pasivo tendrá que pagar el impuesto liquidado en el término de dos meses como lo regula el Art.74 Inc.2º C.T., de lo contrario, en virtud del Art.75 C.T., se constituiría en mora, haciendo exigible coactivamente la obligación del pago del impuesto y surgiría también la obligación de pagar intereses.

El contribuyente debe de cumplir con los requisitos de tiempo y forma que la disposición pertinente establece, en caso contrario le sería denegado y es por ello que el escrito por medio del cual se interponga el recurso debe ir acompañado de una copia en papel simple. Dicho escrito debe expresar las razones de hecho y derecho en que se apoye su impugnación, puntualizando cada uno de sus reclamos.

El Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos es el órgano al que le compete la función revisora de los impuestos internos en lo pertinente se estará a lo dispuesto en la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos (LOFTAI), competencia que se establece en su Art. 1. Y el Art.2 Ley del Tribunal de Apelaciones de

los Impuestos Internos.

El procedimiento de apelación esta determinado de la siguiente manera:

- 1) Escrito de interposición del recurso.
- 2) TAII solicita a la DGII, la remisión del respectivo expediente, contando ésta con un plazo fatal de 3 días para enviarlo.
- 3) Admisión o denegación del recurso.
- 4) Solicitud de informe a la DGII, con la remisión del incidente o expediente respectivo, a efecto de que conteste los puntos reclamados y justifique su actuación, para lo cual la DGII cuenta con 15 días contados a partir del siguiente al de la notificación de la providencia correspondiente.
- 5) Apertura a Pruebas, por el término perentorio de 5 días contados a partir de la notificación al apelante. (Recibido el incidente y el respectivo expediente, con o sin contestación).
- 6) Alegatos finales por parte del apelante, en el término fatal e improrrogable de 8 días contados a partir del siguiente al de la respectiva notificación y
- 7) sentencia. Si el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos se pronunciare declarando la inadmisibilidad de la impugnación, sobre el caso reclamado dentro del incidente respectivo se tienen por definitiva en sede administrativa, sin perjuicio de su impugnación en juicio Contencioso Administrativo.

## **5.9 ANALISIS DE EL GRADO DE EFICACIA DEL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACION OFICIOSA.**

### **5.9.1 LOS MECANISMOS LEGALES PARA LIQUIDAR DE OFICIO LOS IMPUESTOS POR PARTE DE LA DGII**

Nuestro marco normativo contempla los mecanismos legales para

liquidar de oficio los Impuestos por parte de la DGII, el Código Tributario y su respectivo Reglamento de Aplicación, lo contempla de forma amplia, proporcionando un procedimiento uniforme, para los impuestos de IVA y RENTA, lo cual simplifica y facilita la actuación de los funcionarios de la Dirección General de Impuestos Internos.

El Código Tributario dota a la Administración Tributaria, de un título destinado especialmente a regular los procedimientos tributarios y dentro de este el procedimiento de liquidación oficiosa, también estipula las fases y los mecanismos legales que comprenden la estructura del procedimiento, complementándose con lo normado en el Reglamento de Aplicación.

El procedimiento de liquidación oficiosa posee los mecanismos legales idóneos, ejemplo de ello, es que al momento de iniciar con la fase de fiscalización, se cuenta con las herramientas que hacen posible recabar la información necesaria, por parte de todos los contribuyentes que han querido sorprender al Fisco, realizando actividades maliciosas, con el fin de no cumplir con la obligación tributaria de declarar el verdadero ingreso, de las actividades que realizan.

El cuerpo normativo ha dotado a la DGII de herramientas de las cuales se puede servir para asegurar el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya que puede fiscalizar, inspeccionar, investigar y controlar, incluso a los sujetos que gozan de exenciones, franquicias o incentivos tributarios, puede valerse de información requerida a terceros con los que el sujeto pasivo haya tenido relaciones económicas o de instituciones públicas como la Dirección General de Renta de Aduana (DGRA) que posean registros de actividades realizadas; o ejecutar facultades en horas y días fuera de los horarios de actividad administrativa, debido a la actividad diarias referentes a el tema en discusión que llevan a realizar las actividades económica de los contribuyentes independientemente de la actividad de que se trate, ya sea restaurante, discoteca, hotel, etc. Las Medidas Cautelares es

momento determinado algunas medidas son el allanamiento, Decomiso de Mercaderías, etc., para las cuales se puede apoyar de otras instituciones del Estado, como la Fiscalía, PNC., etc.

Al analizar el procedimiento de liquidación oficiosa nos damos cuenta que si es cierto, que existen los mecanismos necesarios para hacer efectivo cumplimiento en nuestra legislación, pero en la práctica, incide no son del todo efectivos, por la poca disposición de los contribuyentes a proporcionar la información requerida, cuando se les requiere a que cumplan con su obligación tributaria; ya que no llevan en regla la contabilidad o los documentos que respaldan, las operaciones económicas que efectúan en cada periodo o ejercicio, por lo que hay fiscalizaciones que fracasan.

La forma para que exista una efectiva determinación del impuesto por medio del Procedimiento de Liquidación Oficiosa, es necesario que hay una doble responsabilidad al momento de la búsqueda de la verdadera determinación por una parte la DGII al realizar el procedimiento de Liquidación Oficiosa de los impuestos de IVA y Renta, encuentra en la legislación los mecanismos legales definidos con claridad, haciendo uso de las herramientas idóneas para cumplir eficazmente su actuación, las cuales deben de encontrarse reguladas para respetar el debido proceso a los administrados, y la otra parte de responsabilidad esta en los contribuyentes los cuales deben de proporcionar toda la información necesaria, real e idónea que la Administración requiera para la determinación efectiva del impuesto.

### **5.9.2 LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA QUE REGULA EL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA Y SU APLICACIÓN EFECTIVA POR PARTE DE LA DGII.**

La Dirección General de Impuestos Internos, en muchos casos, no efectúa un Procedimiento de Liquidación Oficiosa, con la eficacia que se persigue, por una inadecuada aplicación de la Ley, haciendo una

inadecuada aplicación en el desarrollo de las fases que comprende este procedimiento.

Algunos factores que se puede mencionar esta que hay algunos funcionarios de la DGII en el ejercicio de sus funciones que se exceden en las facultades que se les otorga, incumplen plazos, ejecutan un procedimiento lento, cuya duración crea genera inseguridad jurídica.

La legislación le otorga cierta potestad a la Administración Tributaria sobre el contribuyente dentro de un marco legal establecido, el problema se visualiza cuando el funcionario en virtud de esta facultad no se limita a lo encomendado y vulnera derechos al contribuyente como lo es la presentación del Auto de Designación de Auditor para iniciar el Procedimiento de Fiscalización, en el que se encuentra los parámetros a seguir por el funcionario.

El incumplimiento de plazo es un factor que incide en que no se aplica la ley adecuadamente, nos referimos que para la aportación de pruebas la Ley establece que son diez días, y existen casos en que solo se le ha proporcionado ocho días al contribuyente de plazo, para aportar pruebas de descargo, evidentemente violenta el derecho de defensa que inviste al contribuyente. En la practica el informe que emite el auditor, en cuanto a la fiscalización y las pruebas del contribuyente, sirven de base para la valoración de la prueba, y en consecuencia se procede a la liquidación de oficio definitiva, ya que cuando el informe llega a la unidad de apertura a Pruebas no se hace un nuevo informe, o no se verifica la información dada por la Unidad de Auditoria, sino que se quedan solo con la información vertida en la fiscalización.

Para la realización de la Fiscalización no existe un plazo determinado, lo cual genera en la realidad, un procedimiento de liquidación muy lento, ni para la resolución que se emite luego de la audiencia y apertura aprueba, existe

plazo previamente determinados, es por ello que las fiscalizaciones pueden durar de tres meses a un año, o más. La administración toma de parámetro para fijar el tiempo de duración de las fiscalizaciones el plazo de la caducidad establecido en la ley, que regula cinco años cuando no se ha presentado declaración y tres años cuando se ha presentado declaración. Lo que genera que la resolución de liquidación de oficio del impuesto que emita la Administración Tributaria atente contra el principio de seguridad jurídica, debido al tiempo de notificación de la misma.

### **5.9.3 PERCEPCIÓN DE LA ACTUACIÓN DE LA DGII EN EL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA, POR PARTE DE LOS CONTRIBUYENTES.**

La percepción de los contribuyentes en la actuación del Fisco, no varía de los elementos que hemos identificado que afectan la eficacia de la Administración Tributaria como lo son: Que los funcionarios de la DGII, cuando realizan un procedimiento de liquidación oficiosa, se exceden en las facultades que la ley les otorga, y que existen casos en que trabajan bajo lineamientos parciales, enfocados en un criterio pro-Fisco, sin importar que se vulneren derechos a los contribuyentes

La falta de transparencia, en la actuación de la DGII, ya que estos no dan a conocer los criterios que utilizan para liquidar de oficio, a los contribuyentes porque manejan la información de una forma hermética. Además en el desarrollo del procedimiento, incumplen plazos y por lo tanto se vuelve un procedimiento lento, que el largo periodo de tiempo que transcurre para conocer la resolución final de una liquidación les crea incertidumbre, y violenta su derecho a la seguridad jurídica.

Pero también ha mejorado la DGII en cuanto a la realización de consultas o piden asesoría, las cuales ya no solo brinda información personal, sino que ha creado un departamento de “Call Center” de Asistencia

Tributaria lo cual ha mejorado la solución de consultas de los contribuyentes, así como la actualización constante del sitio web del Ministerio de Hacienda, unificando de esa forma la contradicción con la misma Ley o con el criterio de otras unidades de la DGII, que pueden surgir, permitiendo de esta forma hacer valer los derechos a los contribuyentes.

En los contribuyentes, recae la obligación de autoliquidar el impuesto, y es necesario que ellos conozcan los criterios que aplica la DGII, de la Ley, lo que permitiría que existan menos errores en las declaraciones, evitando que se haga uso de la liquidación de oficio lo que disminuiría la mora judicial, y crearía una mayor cultura de cumplimiento de las obligaciones tributarias.

#### **5.9.4 EL GRADO DE EFICACIA DEL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN OFICIOSA QUE COMPETE A LA DGII.**

El presente trabajo comprendió el analizar y establecer el grado de eficacia del Procedimiento de Liquidación Oficiosa como se encuentra regulado en el Código Tributario y su aplicación. Tomando en cuenta que el término eficaz conlleva el lograr hacer efectivo un propósito.

La falta de transparencia, en la actuación de la DGII, , a los contribuyentes porque manejan la información de una forma hermética. Además en el desarrollo del procedimiento, incumplen plazos y por lo tanto se vuelve un procedimiento lento,

La fortaleza del Procedimiento de liquidación Oficiosa en la legislación tributaria es que se encuentran los mecanismos legales idóneos, desarrollados ampliamente, definidos con claridad, para que se conmine a que el contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias, y por consiguiente se efectuó una actuación eficaz. Contemplando el debido proceso, el cual no se debe vulnerar al contribuyente, dándole así cumplimiento al Estado de Derecho.

Se considera que el Procedimiento de Liquidación Oficiosa, aún no alcanza una Eficacia plena en su ejecución, porque se ha identificado que existen factores y limitantes que influyen negativamente; y que son el reto a superar por parte de la Administración, para que este sea Eficaz, dichos factores y limitantes son los siguientes:

1. Existe inadecuada aplicación de la Ley, en el desarrollo de las fases que comprende el procedimiento.
2. La existencia de vacíos en la Ley, referentes al plazo para culminar las fiscalizaciones y para que se dicte el informe del auditor fiscal.
3. Otro vacío que se identificó en el Código Tributario, es referente a que no existe contemplada definición alguna del término Liquidación de Oficio de los Impuestos; que el legislador se limitó a establecer los presupuestos para liquidar, y que esta limitante crea controversias al momento de aplicar este instituto jurídico, a casos concretos.
4. Que algunos funcionarios de la DGII, en el ejercicio de sus funciones se exceden en las facultades discrecionales que la ley les establece, y otorgan un tratamiento diferente a los contribuyentes, por beneficiar algún sector en particular.
5. Que algunos funcionarios de la DGII, incumplen plazos como el determinado por la Ley para aportar pruebas por parte del contribuyente, y este por el desconocimiento de sus derechos, o poca información que maneja no hace valer dichos derechos.
6. Que influye en la eficacia de la actuación de la DGII, la existencia de una excesiva carga laboral.

Es considerado que el Procedimiento de Liquidación Oficiosa de los Impuestos de IVA y Renta, que realiza la DGII, no es satisfactorio en su aplicación, y que solo al superar las fallas encontradas se podrá alcanzar un

alto grado de Eficacia, que permita que la Administración Tributaria, pueda cumplir los propósitos siguientes:

- a) Contribuir en lograr niveles de ingreso, gasto e inversión que respondan a las necesidades del desarrollo económico y social de El Salvador en armonía con el Plan de Gobierno.
- b) Asegurar en tiempo, la sostenibilidad de las finanzas del Estado.
- c) Incrementar los niveles de cumplimiento tributario.
- d) Reducir la evasión y elusión fiscal.
- e) Fortalecer una cultura de cambio que garantice la calidad en la prestación de los servicios que ofrece la DGII.

## **CAPITULO VI**

### **6 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.**

#### **6.1 CONCLUSIONES.**

Es de resaltar la importante función que la Administración Tributaria realiza, ya que es posible recaudar gran parte de los ingresos del Estado, y es por ello que desde la Edad Antigua la Administración Fiscal, ya ocupaba un lugar preponderante dentro de la Administración Estatal.

Es de gran beneficio la ayuda que Código Tributario posee ya que este tiene un marco jurídico que posee los elementos dirigidos para el impuesto de IVA y Renta, siendo de gran beneficio que exista un único Procedimiento de Liquidación Oficiosa a aplicar, porque permite que la Dirección General de Impuesto Internos estandarice sus procedimientos, simplificando las funciones de la administración y permitiendo que el procedimiento sea más expedito, y eficaz.

De gran beneficio es que la legislación tributaria tenga la figura jurídica de la, Apelación ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas, por desacuerdo en resoluciones emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos.

La Dirección General de Impuestos Internos posee facultades que están determinadas por la normativa tributaria como lo es la fiscalización y control, siendo herramientas indispensables de las cuales se puede valer para la determinación de la obligación tributaria.

Es una gran fortaleza jurídica que necesitan los contribuyentes ya que se encuentra desarrollado claramente y de forma amplia en nuestra Legislación Tributaria El Procedimiento de Liquidación Oficiosa.

Es sugerirle la implementación de políticas tributarias para lograr una buena cultura tributaria de cumplimiento de las obligaciones, que vendría a disminuir el índice de fiscalizaciones a realizar, pues los presupuestos para

proceder a liquidar de oficio, establecidos en la Ley, se focalizan en los registros contables y especiales de la actividad económica, con lo que el obligado a cumplir es el contribuyente.

El Código Tributario facilita al auditor los elementos legales, para una correcta fiscalización, al proporciona las herramientas necesarias para obligar al contribuyente a colaborar con la Administración Tributaria para proceder a la Liquidación de Oficio,

No logra un pleno accionar en sus actuaciones la Oficiosa la Dirección General de Impuestos Internos en lo concerniente al Procedimiento de Liquidación, debido que al aplicar la norma tributaria en un caso concreto se ve afectado por diferentes factores, entre ellos la escasa colaboración por parte del contribuyente.

La Dirección General de Impuestos Internos, aplica criterios que son poco transparentes y en algunos casos los contribuyentes posean la percepción de que efectúa un procedimiento de liquidación oficiosa que no es plenamente eficaz, debido a el accionar de los criterios subjetivos de la administración .

Es muy alta la mora que la dirección general de impuestos internos de acuerdo con el proceso de liquidación oficiosa, lo cual perjudica seriamente los derechos de los administrados.

Por los numerosos contribuyentes, existe una gran carga labora para la Dirección General de Impuestos Internos, lo que influye negativamente en sus actuaciones al liquidar de oficio los tributos.

## **6.2 RECOMENDACIONES.**

Es necesario que el estado logre una verdadera modernización de la Administración Tributaria, como la capacitación de los funcionarios tanto en materia tributaria como en materia afines que se relacionen directamente, la unificación el alcance de la legislación tributaria, tales como para Economía, Aduana Comercio, para hacer uniforme el actuar de la Administración.

Implementar políticas tributarias que infundan a los contribuyentes una cultura de cumplimiento de las obligaciones tributarias, pues los presupuestos para proceder a liquidar de oficio, establecidos en la Ley, se focalizan en los registros contables y especiales de la actividad económica, con los que esta obligado a cumplir el contribuyente.

Implementar una política de divulgación de información tributaria al público, para que estos conozcan las interpretaciones que se realizan a las consultas que los contribuyentes efectúan, guardando la confidencialidad, pero permitiendo que los administrados se informen, por las mutaciones que la legislación tributaria esta sujeta la que puede llegar ha creando incertidumbre e inseguridad jurídica si no se entiende de la forma que es.

Dotar a la Dirección General de Impuestos Internos con más personal, distribuyéndolos en dependencias o unidades a lo largo del país, permitiendo que la mayor carga no recaiga únicamente en la zona central y en las regionales de oriente y occidente, logrando la descentralización, y facilitando a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones.

A los contribuyentes se recomienda llevar la contabilidad de sus operaciones económicas en forma correcta, y cumplir con las obligaciones formales y sustantivas que la ley tributaria les impone, con lo cual evitarán ser sujetos a un Procedimiento de Liquidación Oficiosa de los impuestos

Que se fortalezca la enseñanza en cuanto a la materia tributaria,

desarrollando ampliamente los de Procedimientos Tributarios, como lo es el de Liquidación Oficiosa, permitiendo al estudiante el conocimiento en dicho campo, logrando obtener profesionales altamente capacitados y con conocimientos técnicos en ésta materia de vital importancia.

Que se impulsen en la Asamblea Legislativa en desarrollo mas amplio respecto al Procedimiento De Liquidación Oficiosa en el Código Tributario, de forma que sea entendible para la mayor parte de la población, evitando posibles controversias en cuanto a la forma debida de aplicación del procedimiento; por ejemplo podría incluirse una definición de Liquidación de Oficio de los Tributos, un plazo determinado para ejecutar el procedimiento de fiscalización, y para dictar la resolución que se emite luego de la audiencia y apertura aprueba, con lo cual se realizaría un Procedimiento de Liquidación Oficiosa mas expedito, dando cumplimiento a una pronta y efectiva administración de justicia.

,

## **BIBLIOGRAFÍA.**

### **LIBROS.**

BAYONA, "Derecho Financiero". Volumen I, 2º Edición, 1989.

BERLIRI, A. "Principios de Derecho Tributario". Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1964.

CAÑENGUEZ MONTANO, S, "Ensayo Crítico sobre el Código Tributario de El Salvador", Editorial Universidad de El Salvador, San Salvador, 2002.

CARRASCO IRRIZARTE H. "Derecho Fiscal" I, Segunda Edición, Editorial IURE, Madrid, 2000.

DE LA GARZA, S. "Derecho Financiero Mexicano", Editorial Porrúa, Octava Edición, México, 1978.

DIAZ. V. "La Seguridad Jurídica en los Procesos Tributario". Primera Edición.

DINO J. "Finanzas Publicas y Derecho Tributario". 2º Edición. Buenos Aires: Abeledo -Perrot, 1996.

DUVERGER, M. "Hacienda Publica". Boch, casa Editorial, Barcelona, 1968  
Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1994.

FOLCO, C "Procedimiento Tributario", Editorial Rubinzal-Culzoni, Buenos Aires, 2000

GADEA, M.A. "La imposición sobre base presunta", Impuestos LVII-B, jornada 2006.

GARCÍA VIZCAÍNO, C. Derecho Tributario, Tomo I. Ediciones Depalma, Buenos Aires. 1996.

GIULIANI FONROUGE, C., Derecho Financiero, Ediciones Desalma, Buenos Aires, 1970.

KURI DE MENDOZA, S. "Manual de Derecho Financiero", 1ª Ed. Centro de Investigación Y Capacitación Proyecto de Reforma Judicial, San Salvador, 1993.

LLOBREGAT, J, "El Procedimiento Administrativo Sancionador", volumen I, Cuarta Edición, Editorial Tirant Lo Blanch. 2001.

MARTIN, J, Derecho Tributario General, 2ª Edición, Ediciones Depalma Buenos Aires, 1995.

PEREZ DE AYALA, J. "Derecho Tributario". Editorial de Derecho Financiero, Madrid 1968.

PÉREZ ROYO, F "Derecho Financiero y Tributario", Parte General, Civitas, Madrid, 1991.

QUERALT, J. "Curso de Derecho Financiero y Tributario", Novena Edición, Editorial Tecnos, Madrid, 1998,

RAMOS, I. "Derecho Tributario Parte General y legislación Española" Barcelona: Editorial Ariel, 1976.

RIPERT, Traité élémentaire de droit civil de Planiol, 2ª Edición, Libr. Générale, Paris, 1947.

SAINZ DE BUJANDA, F. "Lecciones de Derecho Financiero", 9ª. Ed. Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Madrid, 1991

SOLER, O., Derecho y Defensas del Contribuyente frente al Fisco, Editorial de Derecho y Economía Argentina, Buenos Aires, 2001.

SOMERS, H "Finanzas Públicas e Ingreso Nacional". Fondo de Cultura Económica, México, 1967.

VALDEZ COSTA, R. "Curso de Derecho Tributario". Montevideo: Uruguay, 1970.

VILLEGAS, H B.. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", Ediciones de Palma, Buenos Aires, 1975

ALEMÁN BOLAÑOS, V, et. al., "Incidencia de los Actos y Resoluciones emitidos en el Proceso para la Determinación Oficiosa de los Impuestos de Renta e IVA por parte de la DGII y la Vulneración del Derecho Patrimonial de los Contribuyentes", presentada para optar al grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas, Universidad de El Salvador, 2004,

CORTEZ SEGURA, R. "El Procedimiento De Liquidación Del Impuesto Sobre La Renta En El Código Tributario Y La Falta De Un Instrumento Adecuado Que Oriente Sobre El Mismo"; presentada para optar al grado de Licenciatura en Ciencias Jurídicas, Universidad de El Salvador, 2003

DERAS DE REYES S, V. "Principios Generales de los Impuestos y Consideraciones sobre la Ley de Alcabala", presentada para optar al grado de Doctor en Jurisprudencia, Universidad de El Salvador, 1974, p. 1.

GARCIA CABRERA, C.; "El Grado de Eficacia del Procedimiento de Liquidación Oficiosa para el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios e Impuesto sobre la Renta", presentada para optar al Grado de Licenciatura en Ciencias Jurídicas, Universidad de El Salvador, 2007,

MAJANO CHICAS, F. "Consideraciones Generales Sobre la Teoría del Gasto Público". presentada para optar al grado de licenciado en Ciencias Jurídicas, Universidad de El Salvador, 1983,

### LEGISLACION

Código de Procedimientos Civiles D.O. N° 1, Tomo: 12 del 31 de diciembre

de 1881.

Código Tributario, D.L. No. 230 del 14 de Diciembre de 2000, que entró en vigencia el 1 de Enero del año 2001

Constitución de la Republica, D.C. N° 38, del 15 de diciembre de 1983, publicado en el D.O. N° 234, Tomo N° 281, del 16 de diciembre de 1983.

Ley de Papel Sellado y Timbres, D.L. 1 Junio de 1915, D.O. No. 147, Tomo 78 del 25 de Junio de 1915.

Ley del Impuesto sobre la Renta, D.L. No. 134, de fecha dieciocho de Diciembre de 1991. D.O. No, 242, Tomo 313, del 21 de Diciembre de 1991.

Ley del Impuesto sobre la Renta, D.L. No. 472, del 19 de Diciembre de 1963; D.O. No. 241, Tomo 201 del veintiuno de Diciembre de 1963.

Ley del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios, D.L. No. 296, del 24 de Julio de 1992, D.O. No. 143, Tomo 316, del 31 de Julio de 1992. Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos. D.L. Número 451 del 22 de Marzo de 1990. D.O. No. 56, Tomo 306 del 7 de Marzo de 1990.

## OTROS

Investigación Y Capacitación Proyecto de Reforma Judicial, San Salvador, 1993.

Revista de Derecho Constitucional Presupuestario Salvadoreño. Dr. Álvaro Magaña 1° Edición 1996 de la Sección de Publicaciones de la Corte Suprema de Justicia

DE SANTO, V. Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas, Sociales y de Economía. 2ª Editorial Universidad, Buenos Aires, 1999

CABANELLAS, G, "Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual", 21ª

Edición, Editorial Heliasta, Tomo VII, Buenos Aires, 1989.

OSSORIO, M. Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales,  
Editorial Heliasta S. R. L. Buenos Aires, 1984