

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES**  
*VI SEMINARIO DE INVESTIGACIÓN EN CIENCIAS JURÍDICAS PLAN 1993.*



**“LA TUTELA DE LOS DERECHOS Y GARANTIAS DE LOS  
PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES”.**

TRABAJO DE GRADUACIÓN PARA OBTENER EL TITULO DE:  
**LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS.**

PRESENTADO POR:

**MEJIA NAVARRETE, MIGUEL ANTONIO**  
**QUINTANILLA, EVILUZ**  
**DIAZ POSADA, NORMA MARMELY**

DIRECTOR DE SEMINARIO:  
**LIC. SAUL CAÑENGUEZ MONTANO**

CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, ENERO DE 2004.

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

RECTORA  
DRA. MARIA ISABEL RODRÍGUEZ

VICE-RECTOR ACADÉMICO  
ING. JOAQUIN ORLANDO MACHUCA GOMEZ

VICE-RECTORA ADMINISTRATIVO  
DRA. CARMEN ELIZABETH RODRÍGUEZ DE RIVAS

SECRETARIA GENERAL INTERINA  
LICDA. LIDIA MARGARITA MUÑOZ VELA

FISCAL GENERAL  
LIC. PEDRO ROSALIO ESCOBAR CASTANEDA

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES**

DECANO INTERINO  
LIC. ARMANDO ANTONIO SERRANO

VICE-DECANO INTERINO  
LICDA. CECILIA PEREZ SEGURA DE DUEÑAS

SECRETARIO INTERINO  
DR. JOSE RODOLFO CASTRO ORELLANA

UNIDAD DE INVESTIGACIÓN JURÍDICA INTERINO  
LIC. WILMER HUMBERTO MARIN SÁNCHEZ

DIRECTOR DE SEMINARIO  
LIC. SAÚL CAÑENGUEZ MONTANO

## INDICE

INTRODUCCIÓN

*i-iii*

### ***CAPITULO I***

#### **BASE HISTORICA DE LOS DERECHOS Y GARANTIAS DE LOS CONTRIBUYENTES**

<b>1.1. MARCO CONCEPTUAL</b>	<b>1</b>
<b>1.2. HISTORIA GENERAL</b>	<b>3</b>
<b>1.2.1. EPOCA PRIMITIVA</b>	<b>4</b>
<b>1.2.2. EPOCA MEDIA</b>	<b>6</b>
<b>1.2.2.1 ANTECEDENTES HISTORICOS DEL PRINCIPIO DE                 LEGALIDAD FISCAL</b>	<b>6</b>
<b>1.2.3. EPOCA CONTEMPORÁNEA</b>	<b>8</b>
<b>1.2.4. LOS IMPUESTOS O CONTRIBUCIONES</b>	
<b>1.2.4.1 EN ESPAÑA</b>	<b>10</b>
<b>1.2.4.2 CHILE</b>	<b>10</b>
<b>1.3. ANTECEDENTES NACIONALES</b>	
<b>1.3.1. ANTECEDENTES MEDIATOS E INMEDIATOS</b>	
<b>1.3.1.1 LA INDEPENDENCIA Y SUCESOS JURÍDICOS                 TRIBUTARIOS</b>	<b>11</b>
<b>1.3.1.2 EVOLUCION DE LA CARGA TRIBUTARIA</b>	<b>18</b>
<b>1.3.1.3 COMPORTAMIENTO DE LOS PRINCIPALES                 IMPUESTOS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA                 SALVADOREÑA</b>	<b>20</b>

1.3.1.4	IMPACTO A LAS REFORMAS SOBRE LA RECAUDACIÓN FISCAL	23
1.3.1.5	ADMINISTRACION TRIBUTARIA	24
1.3.1.6	REGISTRO TRIBUTARIO	25

## ***CAPITULO II***

### **TEORIAS Y DESARROLLO SOBRE DERECHOS Y GARANTIAS DE LOS CONTRIBUYENTES**

2.1	EN ROMA	29
2.1.1	TEORIA DE LA EQUIVALENCIA	33
2.1.2	TEORIA DEL SEGURO	34
2.1.3	TEORIA DEL CAPITAL NACIONAL	34
2.1.4	TEORIA DEL SACRIFICIO	35
2.1.5	IDEAS ACTUALES Y DOMINANTES Y LA POSICIÓN ADOPTADA POR EL GRUPO	35
2.2	DESARROLLO DE LOS DERECHOS Y GARANTIAS DE LOS CONTRIBUYENTES	36
2.2.1	SITUACION DE LOS DERECHOS Y GARANTIAS A NIVEL MUNDIAL	37
2.2.2	A NIVEL REGIONAL	38
2.2.3	A NIVEL NACIONAL	39
2.3	HISTORIA NORMATIVA	
2.3.1	HISTORIA CONSTITUCIONAL	40
2.3.2	HISTORIA NORMATIVA EN LOS TRATADOS	

<b>INTERNACIONALES</b>	<b>41</b>
<b>2.3.3 HISTORIA NORMATIVA EN LA LEGISLACIÓN</b>	
<b>SECUNDARIA</b>	<b>42</b>
<b>2.3.3.1 LEY DE ORGANIZACIÓN Y FUNCIONAMIENTO DEL TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS</b>	<b>44</b>
<b>2.3.3.2 CODIGO TRIBUTARIO</b>	<b>45</b>
<b>2.3.3.3 DERECHOS GENERALES DE LOS CONTRIBUYENTES</b>	<b>48</b>

### ***CAPITULO III***

## **ACTUAL REGULACIÓN DE LOS DERECHOS Y GARANTIAS DE LOS CONTRIBUYENTES**

<b>3.1 FINES DE LAS LEYES TRIBUTARIAS</b>	
<b>3.1.1 CREACION DEL JUZGADO GENERAL DE HACIENDA</b>	<b>51</b>
<b>3.1.2 UNIDAD DE DEFENSORIA DEL CONTRIBUYENTE</b>	<b>53</b>
<b>3.1.3 OBJETIVOS ESPECIFICOS DE LA UNIDAD DE DEFENSORIA DEL CONTRIBUYENTE</b>	<b>54</b>
<b>3.1.4 UNIDAD DE AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBA</b>	<b>55</b>
<b>3.2 LA NATURALEZA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS</b>	<b>58</b>
<b>3.2.1 FUNCIONES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS</b>	<b>58</b>

<b>3.3 JURISPRUDENCIA</b>	<b>59</b>
<b>3.3.1 FALLOS EMITIDOS POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA</b>	<b>59</b>
<b><i>CAPITULO IV</i></b>	
<b>RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN</b>	<b>64</b>
<b>4.1 ENCUESTAS</b>	<b>65</b>
<b>ANÁLISIS</b>	<b>95</b>
<b>4.2 ENTREVISTAS</b>	<b>98</b>
<b>4.2.1 RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS</b>	<b>104</b>
<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>	
<b>5.1 CONCLUSIONES</b>	<b>106</b>
<b>5.2 RECOMENDACIONES</b>	<b>109</b>
<b>SIGLARIO</b>	<b>112</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>113</b>
<b>ANEXOS</b>	<b>118</b>

## INTRODUCCION

El Ministerio de Hacienda, es una Institución jurídica, que desde su creación ha ocupado un lugar especial en el desarrollo de nuestro país, en el sentido que, es el encargado de presupuestar y administrar de manera eficiente los ingresos del Estado, los cuales deben ser distribuidos eficazmente de acuerdo a las necesidades sociales mas urgentes del país; educación, salud, seguridad, etc.

Para darle cumplimiento a estas necesidades, El Gobierno se propone metas de fiscalización a los contribuyentes por medio de la Dirección General de Impuestos Internos y de esta manera obtener los ingresos para hacerle frente a los gastos presupuestados para cada año.

En nuestro país se han creado y reformado leyes tributarias con el propósito de aumentar la recaudación fiscal, mediante el incremento continuo de porcentajes a los impuestos eliminando exenciones a la mayoría de productos y servicios públicos tales como granos básicos, medicinas, energía eléctrica y otros.

A raíz de que la Dirección General de Impuestos Internos a cometido abusos en contra de los contribuyentes e infracciones a la Constitución de la Republica, vulnerando los derechos y garantías de éstos; es por ello que la Sala de lo Contencioso Administrativo y la Sala de lo Constitucional de la

Corte Suprema de Justicia han emitido fallos, en donde le previenen sobre ilegalidades cometidas al imponer las multas respectivas.

En vista de lo anterior el Ministerio de Hacienda elaboró el Código Tributario en busca de un marco jurídico unificado que regule adecuadamente la relación entre el Fisco y los Contribuyentes, que permita garantizar los derechos y obligaciones recíprocos.

Es así como en el primer capítulo de la investigación realizada se hace referencia a definiciones de términos tributarios y una breve reseña histórica de los derechos y garantías de los contribuyentes, desde la época primitiva, época media y contemporánea; como también de los antecedentes nacionales.

En el segundo capítulo se identificó las teorías y desarrollo sobre los derechos y garantías de los contribuyentes; en este mismo orden se estudia la situación de los derechos y garantías a nivel mundial, regional y a nivel nacional; la historia normativa relacionada con la Constitución de la República, Tratados Internacionales y Legislación Tributaria.

En este orden de ideas en el capítulo tres se hace referencia a la regulación y creación de las instancias administrativas y judiciales, en donde el contribuyente puede acudir en caso que sus derechos y garantías sean vulnerados. En este sentido en el capítulo cuatro se muestran los resultados

obtenidos mediante entrevistas y encuestas a personajes claves tanto de la Dirección General de Impuestos Internos, como a Miembros del Tribunal de Apelaciones y a pequeños contribuyentes de los mercados La Tiendona, San Miguelito y Central, así también a profesionales inscritos como contribuyentes, con el propósito de obtener opiniones sobre el tema de estudio.

Finalmente en el último capítulo se plantean las conclusiones y recomendaciones, obtenidos a través del estudio e investigación sobre los Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

# **CAPITULO I**

# **CAPITULO I**

## **BASE HISTORICA DE LOS DERECHOS Y GARANTIAS DE LOS CONTRIBUYENTES**

### **1.1 MARCO CONCEPTUAL**

Con el objeto de ubicar al lector en la presente investigación, se han determinado indicadores y parámetros sobre su contenido y desarrollo, por lo que es necesario definir conceptos importantes que han servido de fundamento.

En tal sentido se comienza por definir los siguientes términos.

**TUTELA.** En general toda fuente de protección, amparo, defensa, custodia o cuidado, dirección de personas e intereses<sup>1</sup>

**DERECHO:** En el estudio a realizar se indagará sobre la facultad que tiene el contribuyente al derecho de ser oído y vencido en juicio, a recurrir y a presentar pruebas, acceso al expediente administrativo, al cumplimiento y respeto de los principios de igualdad, justicia, legalidad, proporcionalidad, economía, eficacia y verdad material.

**GARANTIAS:** Para garantizar los derechos de los contribuyentes están las unidades administrativas siendo estas: Unidad de Defensoría del Contribuyente, Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas y Tribunal de Apelaciones; así como las instancias judiciales siendo estas: Sala de lo

---

<sup>1</sup> Cabanellas, Guillermo. Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Editorial Heliasta, Buenos Aires, Argentina, página 233.

Contencioso Administrativo y Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. Por otra parte se estudiará si las garantías de éstos se respetan de acuerdo a lo prescrito en la Constitución de la República y leyes Tributarias, especialmente el Código Tributario.

### **PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES.**

De conformidad al Artículo 28 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (I.V.A); son considerados excluidos de este impuestos los comerciantes que hayan efectuado ventas menores a cinco mil setecientos catorce 29/100 dólares de Estados Unidos de América en el año y el total de su activo sea inferior a dos mil doscientos ochenta y cinco 71/100 dólares de Estados Unidos de América; sin embargo, aquellos que posean un activo mayor a dos mil doscientos ochenta y cinco 71/100 dólares de Estados Unidos de América y menor a once mil cuatrocientos veintiocho 57/100 dólares de Estados Unidos de América y cuyas ventas excedan de cinco mil setecientos catorce 29/100 dólares de Estados Unidos de América, equivalentes a cincuenta mil colones al año, son considerados como pequeños contribuyentes, para ser inscritos por la Dirección General de Impuestos Internos.

Por su parte la Dirección General de Impuesto Internos (D.G.I.I.), sostiene el criterio que aquellos comerciantes que paguen impuestos no mayores a cinco mil setecientos catorce 29/100 dólares de Estados Unidos de América son considerados pequeños contribuyentes.

**IMPUESTO:** Se definen como las contribuciones obligatorias recolectadas

por el Estado, utilizadas para financiar su presupuesto y proporcionar beneficios directos a la población de un país, a través del gasto público.<sup>2</sup>

## **1.2 HISTORIA GENERAL**

El hombre desde sus orígenes se ha visto en la necesidad de agruparse y organizarse para la convivencia y desarrollo.

Es así como se organizó y se fueron formando clanes, tribus, esta última tenía estructuradas jerarquías en ellas se establecían varios cargos, es entonces cuando estos por la misma escasez de alimentos deciden invadir a otra comunidad y por consiguiente la que resultaba invadida era la obligada a entregar sus objetos y esclavos al dominador.<sup>3</sup>

Con la evolución del hombre, se van creando mayores necesidades y en consecuencia distribución de funciones, en las que unos tenían que dirigir, otros a defender, como los guerreros y la gran mayoría a producir; de esta manera se dan los primeros cimientos de lo que ahora se conoce como Estado.

El Estado para cumplir todas las obligaciones y necesidades, tenía que recurrir a normas, que servían para regir la convivencia entre los ciudadanos, y en sostenimiento del mismo Estado, dándose aquí los primeros indicios de tributos, el cual consistía en el aporte de productos para la distribución de los miembros de éste.

Los antecedentes más remotos de los sistemas impositivos contemporáneos se encuentran en los censos, derechos y servidumbres que se percibían en esa época y que han subsistido hasta estos días con las modificaciones ante

---

<sup>2</sup> IBID, Pág. # 57

<sup>3</sup> Engels, Federico “El Trabajo y el Hombre”, Editorial la Luz, Argentina pág. 16

el avance de la ciencia de las finanzas junto con necesidades de los Estados modernos; en esa época un gran número de impuestos que existían se hallaban en germen, en consecuencia, los orígenes de ciertos impuestos como los aduanales, los que gravaban el consumo sobre la propiedad territorial y el impuesto sobre la renta “cuya aparición se remonta al año 1789”, cuando en Inglaterra, en plena Edad Media se exigía un quinto, un sexto o un décimo de los productos de la tierra o de renta de los capitales o de las industrias incipientes<sup>4</sup>.

### **1.2.1 EPOCA PRIMITIVA**

De acuerdo a los tratadistas en materia tributaria, se estima que los impuestos existieron en las épocas más primitivas de las civilizaciones China e India; los romanos establecieron lo que fue un centésimo sobre las ventas que introdujo César Augusto (2 años después de Cristo), después de la guerra civil Romana. El gravamen era el quince por ciento sobre el valor de los productos vendidos en la plaza pública.

El emperador Tiberio se vio obligado por la presión popular a reducir la tasa a la mitad y lo abolió el emperador Calígula.

La venta de esclavos pagaba impuesto del cinco por ciento, denominado quinta sobre el comercio.

Existieron gravámenes semejantes a las ventas como en la monarquía francesa, éste era el que tenían que pagar los compradores y vendedores de mercancías de un impuesto sobre ventas y compras, sobre el precio convenido en todas las transacciones superiores a una libra (moneda).

---

<sup>4</sup> Rojas, Carlos Edmundo; “Los Impuestos Fiscales”. Editorial Renacer, pág. 45.

Aunque también al principio de esta época y a mediados de ella, funcionaba la ley del más fuerte, que es conocida como la Ley del Talión, al final de ella se encuentra la cuna de las leyes que en la actualidad tenemos: como evidencia de esto existen varios pasajes de la Biblia que nos demuestran como un libro sagrado e histórico, que es como en esa época se tenía una moneda elaborada; leyes que regulaban las actividades de las personas<sup>5</sup>.

En el Antiguo Testamento del libro de Deuteronomio, se estableció que: “Cada año separarás el diezmo de todo lo que hayas sembrado en todas tus tierras; así como los primeros nacidos de tu ganado mayor y menor”.

De esto se deduce que este diezmo fue un impuesto que se pagaba sobre la producción de bienes agrícolas y ganaderos.

Lucas 20:20,26; “EL IMPUESTO PARA EL CESAR”: Muchas personas empezaron a seguir a Jesús de cerca; entre estos le enviaron algunos espías que fingieron buena fe para aprovecharse de sus palabras y poder así entregarlo al gobernador y su justicia. Le preguntaron “Maestro sabemos que hablas y enseñas con rectitud, que no te dejas influenciar por nadie sino que enseñas con absoluta franqueza el camino de Dios. ¿Está permitido pagar impuestos al César o no?, Jesús les dijo: ¿De quién es esa cara y el nombre que tiene escrito?, le contestaron del César”.

En estos versículos se evidencia que en ese tiempo ya se tenía un sistema de impuesto, que era exigido por las normas de esa época.

---

<sup>5</sup> Pérez Molina, Carlos Erick y otros, “Problemas Jurídicos que enfrentan los comerciantes para el cumplimiento de las obligaciones que generan la Ley del Impuesto a la Transferencias de Bienes Muebles TESIS 1998 UES.

## **1.2.2 EPOCA MEDIA**

En el siglo XII, autores como Juan de Salesbur expresaba limitaciones al poder del Rey; es decir, la necesidad de sometimiento de la autoridad al derecho y a la justicia, es así que en el año 1215, el Rey Juan Sin tierra fue obligado a otorgar la Carta Magna que le fue exigida por los nobles del Reino; esta carta se constituye en un logro en cuanto a sus artículos concerniente al consentimiento de los impuestos y a los derechos de las ciudades, pero distaba mucho de ser una verdadera constitución obtenida por la “Nación” para garantizar, con el gobierno parlamentario, los derechos civiles y jurisdiccionales.

Más bien restauraba el antiguo derecho feudal, formando una comisión de veinticinco nobles encargados de vigilar el cumplimiento de la Carta, con poder incluso para desencadenar la guerra civil.

### **1.2.2.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL PRINCIPIO DE LEGALIDAD FISCAL**

Este principio originalmente fue reconocido el 15 de junio de 1215 por el Rey Juan Sin Tierra en la pradera llamada Runnymede.

Posteriormente, en una ley promulgada bajo el reinado de Eduardo I conocida con el nombre de “Ley de Tallagio non concedendo”, el principio de legalidad fiscal, adquiere una formulación generalizada al declararse que el Rey o sus herederos no impondrían ni percibirían impuestos o subsidio alguno sin el consentimiento de Arzobispos, Obispos, Condes, Varones, Caballeros, Burgueses y otros hombres libres del reino”.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> Spiso Rodolfo R. “Derecho Constitucional Tributario “. Segunda Edición de La Palma, Buenos Aires año 2000, pág. 255-256

En Francia medieval al inicio del fortalecimiento del poder real, “se recurrió al consentimiento del impuesto” con participación de los pobladores de las vías y ciudades por medio de los Estados Generales creados en el año 1314. El absolutismo monárquico que campeó en el continente europeo durante los siglos XVI a XVIII, llevó a que la práctica del consentimiento de los impuestos fuera perdiéndose.

La revolución francesa creó las bases de un nuevo Estado, basado en el principio de la soberanía popular y la división de poderes. La Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, aprobada por la Asamblea Nacional constituyente el 26 de agosto de 1789, proclamó en relación a los tributos y derechos, que “la ley es la expresión de la voluntad general; todos los ciudadanos tienen el derecho de recurrir personalmente o por sus representantes en su elaboración” (Art. 6).

Así también en el Art. 13 establece que “para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos de la administración es indispensable una contribución común que debe ser equitativamente repartida entre todos los ciudadanos en razón de sus posibilidades”; y el Art. 14 dispone que “todos los ciudadanos tienen derecho de comprobar por sí mismos o por sus representantes, la necesidad de la contribución pública, de consentirla libremente, de vigilar su empleo, de determinar la cuota, la base, la recaudación y su duración.”<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> *Ibíd.*, pág. 59

### **1.2.3 EPOCA CONTEMPORÁNEA, AMÉRICA NACE LA ENCOMIENDA**

La encomienda, nueva era, la concesión de tributos sin dominio directo sobre el trabajo de los indígenas que el encomendero no tenía al menos legalmente ninguna autoridad sobre los indios de su pueblo encomendado. Que fue preciso prohibir que los encomenderos habitasen en sus pueblos de encomienda para evitar que cometieran abusos valiéndose del ascendiente que aquella concesión les daba.

En efecto, la nueva encomienda sin dejar de ser un gran avance en comparación con la antigua se convirtió en fuentes de abusos y extralimitaciones. Ello es tan cierto que la mejor manera de estudiarla es analizar sus anomalías. Es el método que hay que emplear, dicho sea de paso, con todas las instituciones implicadas en la explotación del indio; si se las estudia a base de las leyes y ordenanzas que las formaban, descuidando los diversos trucos y usos inventados para burlarlas, es imposible comprender lo que fueron en la realidad.

En esas instituciones las anomalías eran lo normal. Por lo que hace a la asociación hereditaria de las encomiendas, los colonos y sus descendientes lograran su propósito. Se les concedió primero “una segunda vida” después hubo una tercera, más adelante una cuarta y las hubo hereditarias en “quinta vida”.

Un ejemplo de encomendero fue don Antonio de Fuentes y Guzmán. Gozaba su encomienda en tercera vida, pues la había obtenido su abuelo a principios del siglo XVII.

La encomienda nueva, era la concesión de tributos sin dominio directo sobre el trabajo de los indígenas. La encomienda era una concesión librada por el Rey a favor de un español con méritos de conquista y colonización, consistente en percibir los tributos de un conglomerado indígena, trazados por la audiencia y recaudados por los regidores o sus dependientes<sup>8</sup>.

En 1576, el Rey Felipe Segundo de España envió a sus vasallos una orden a fin que contribuyeran con los gastos de la monarquía, para lo cual mandó establecer la ALCABALA INTERIOR, que consistía en cédulas dirigidas a la **NUEVA ESPAÑA (AMERICA)**, y en ellas se hacía constar que se pagaría el dos por ciento; por toda compra o venta, trueque o cambio y por toda clase de permutas con algunas excepciones, sobre todo las relacionadas con los objetos de la labor agrícola y la crianza de animales o los trabajos u oficios anexos a ellos<sup>9</sup>.

A pesar de este reconocimiento en materia tributaria aún solamente existían obligaciones. En los Estados Unidos de América durante la guerra de secesión (1861-1865), se gravaban las transacciones de servicios relacionadas con los mismos productos, eran tasas variables que en general eran menores en los casos de reventa que en los casos que se trataba de la transformación o simple preparación del producto en cuestión.

---

<sup>8</sup> Martínez Peladez, Severo; “La Patria del Criollo”, pág. 89-93

<sup>9</sup> Martínez Orellana, Mario “Consideraciones sobre la Ley del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces” año 1994 pág. 27

## **1.2.4 LOS IMPUESTOS O CONTRIBUCIONES**

### **1.2.4.1 EN ESPAÑA**

En cierta época el capítulo de contribuciones gravaba en forma odiosa a la población.

El “Stipendium o tributum, impuesto territorial que se pagaba por el suelo provincial”, (el ager romances, único sobre que se podía tener dominio queritario, no pagaba impuesto); y el impuesto personal Capitatío, que se pagaba por individuos sin excluir a los esclavos, por los cuales pagaban sus dueños en los tiempos del bajo imperio y que en dicha época gravaba solo a los plebeyos a los que tenían la condición de curiotes. Este impuesto de capitatío era igual.

### **1.2.4.2 CHILE**

En la época de la colonia, empieza a desarrollarse el sistema financiero.

El patrimonio de la colonia se forma por tres capítulos de entrada.

1°. Los tributos que deben pagar los indígenas.

2°. Las entradas que producen la explotación y aprovechamiento de los bienes fiscales, de los bienes de la corona y de las riquezas naturales sobre todo cuando el Fisco se reserva la propiedad de algunas que el Estado explota.

3°. La participación que el Estado se reserva como un derecho de regalía, cuando hace concesión de yacimientos de minerales metálicos o no metálicos.

Cuando se organizan las finanzas se establece el sistema del repartimiento y, por último la contribución proporcional primero, y progresiva después;

más tarde proporcional en cuanto a los bienes y progresiva en cuanto a la venta y, por último, sólo progresiva en cuanto a las ventas<sup>10</sup>

### **1.3 ANTECEDENTES NACIONALES.**

#### **1.3.1 ANTECEDENTES MEDIATOS E INMEDIATOS.**

##### **1.3.1.1 LA INDEPENDENCIA Y SUCESOS JURIDICOS TRIBUTARIOS.**

La larga lucha por la independencia del antiguo “Reino de Guatemala”, la Centroamérica actual por fin se iba a concretar en forma pacífica.

Una circunstancia precipitaría los acontecimientos: La guerra de independencia de México que se aproximaba a su fin.

El llamado ejército trigarante de Iturbide y Guerrero, en tanto que ponía sitio a la ciudad de México, presionaba por el sur a Centroamérica para que proclamara su emancipación.<sup>11</sup>

Las leyes que han regulado la transferencia de bienes raíces en el país son:

La Ley de Alcabala , La Ley del Impuesto Adicional Progresivo al papel sellado y otras contribuciones, más conocidas como Ley de Impuesto de Transferencia de Bienes Raíces, que fueron introducidas por los Españoles a los territorios por ellos conquistados. Después de la independencia de Centroamérica, las nuevas leyes federales, dispusieron que el Impuesto de Alcabala se aplicaría sobre las ventas que se realizaran en las fincas, como por ejemplo: Las ventas de tabaco, aguardiente, el tránsito de ganado y sobre algunos víveres de primera necesidad o la venta de hilos. En El Salvador el Impuesto de Alcabala fue introducido antes de 1823, hubo un

---

<sup>10</sup> Iribarren, Juan Antonio, Historia General del Derecho, Santiago de Chile, 1938, pág. 142

<sup>11</sup> Aguilar Aviles, Gilberto. “Historia de la Corte Suprema de Justicia”, pág 41.

acuerdo federal fechado el 24 de julio del mismo año, por medio del cual se restablecía la alcabala interior la cual gravaba con el 4% las ventas realizadas, y que había sido derogado, por la diputación provincial de San Salvador, el 30 de junio de ese año.

El Impuesto de Alcabala nació como un gravamen para las diferentes mercancías desde que se presentó el proyecto de Ley de Alcabala, el que fue en marzo de 1928, y luego la aprobación el 24 de julio de ese mismo año, ha servido para regular el impuesto a las ventas y permutas de bienes inmuebles, y a otras figuras jurídicas, como por ejemplo:

La donación, el aporte en la constitución de sociedades<sup>12</sup>

Se pueden analizar tres subperíodos en relación a los antecedentes

- a) Del año 1821 a 1880
- b) Del año 1880 a 1930
- c) Del año 1930 a 1969.

Esta subdivisión obedece a hechos de significativa relevancia, y que han motivado cambios en la orientación del instrumental tributario:

Así el primer período encierra la transición del añil al café.

De 1880- 1930 el segundo subperíodo marca el momento en el cual se fundamenta un modelo de crecimiento y desarrollo económico hacia afuera basado en el cultivo del café el cual se vio afectado por dos acontecimientos internacionales de repercusión mundial. Como son: La primera guerra mundial (1914- 1918), y la caída de la bolsa de valores en Nueva York. En

---

<sup>12</sup> Ley del Impuesto de ALCABALA. Pág 181. Revista de Hacienda N0 23 TOMO X Ministerio de Hacienda.

1929 que marcó el inicio de lo que se conoce como crisis de los años 30. Ambos acontecimientos repercutieron en el país.

El último subperíodo se define por cuanto se considera que la crisis de los años 30. Generó en los años posteriores cambios en el ámbito político y social del país que inevitablemente afectaron lo relacionado en materia tributaria y contribuyeron a configurar una estructura tributaria particular.

a) Subperíodo 1821-1880.

Durante este período las estructuras económicas y sociales sufrieron algunas modificaciones y en cuanto a materia tributaria se prosiguió bajo un esquema inequitativo, ejemplo de ello es que en el país “En 1825, los ingresos totales del gobierno fueron \$460,000.00 de los cuales \$195,000.00 provinieron del tributo de las poblaciones indígenas, mientras que la recaudación en los pueblos y grupos no indígenas se consideraba como ineficaz. O sea que el 42.4% de los ingresos totales del gobierno eran aportados por la clase mayoritaria y destinada a la organización de la estructura indispensable para la producción y comercialización del café. Es decir, “destinados a la continuación de estructura monocultivista ya que con la experiencia histórica del fracaso del añil había demostrado su catastrófica naturaleza”<sup>13</sup>

Esta organización del sistema fiscal y hacendario en base a las nuevas relaciones económicas fortaleció al Estado, aunque selló su suerte a la del comercio exterior al hacerlo depender, para la

---

<sup>13</sup> Dalton Roque. “El Salvador” (Monografía). Editorial Universitaria 1979. pág 75.

realización de sus funciones, de la aleatoria bonanza de los precios internacionales.<sup>14</sup>

#### b) Subperíodo de 1880-1930

La situación de la economía salvadoreña estaba en relación directa con la producción y precios internacionales del café, pero también, la implantación de la lógica de funcionamiento del cultivo de este producto requería de una cuantiosa inversión por parte del Estado, ya que se pretendió fomentar el cultivo y así, las exenciones fiscales tuvieron una amplia utilización. El Estado para absorber mayores ingresos se vio en la “necesidad de crear en 1915 el impuesto sobre la renta personal y las sociedades”, como también la legalización del impuesto de papel sellado y timbres.

Cabe aclarar que “hasta antes de 1914, la estructura tributaria estaba compuesta únicamente por impuestos indirectos”.<sup>15</sup> En el marco jurídico tributario este período experimentó variadas implantaciones tal y como se detalla a continuación:

1915: Creación del Impuesto Sobre la Renta Personal y de las Sociedades.

Creación del Impuesto de Papel sellado y Timbres.

1926: Creación del Impuesto de Vialidad Serie “A”.

1928: Impuesto de Alcabala.

---

<sup>14</sup> Torres Rivas, Edelberto. Interpretación del Desarrollo Social Centroamericano. Editorial EDUCA. 1969, pág. 88.

<sup>15</sup> Cerna Torres, Mario Antonio; Evolución y Análisis Crítico de Tributación en El Salvador Base Para una Reforma Tributaria2, Tesis UCA San Salvador, pág. 33.

Conviene explicar brevemente en que consistió cada uno de estos impuestos, así, la creación del Impuesto sobre la Renta obedeció básicamente a dos circunstancias, por un lado, para aliviar la escasez de ingresos que enfrentaba en ese entonces la administración pública, y por otro, con el objetivo de introducir en el sistema tributario de la República el principio constitucional de que la proporcionalidad será la base de todos los impuestos.<sup>16</sup>

Es importante considerar que esta Ley de Impuestos Sobre la Renta (1915) fue derogada a partir del 19 de junio de 1916, y hecha efectiva según artículo 63 de dicha ley “desde el 1 de enero de 1917 en lo relativo al cálculo del impuesto exenciones y deducciones, y doce días después de su publicación en todo lo demás”.<sup>17</sup>

En lo referente al Impuesto de Alcabala, legalmente constituido en el país a partir del 1° de septiembre de 1928 (según Diario Oficial N° 200, Tomo 105), se definió que éste básicamente se caracterizó por gravar el valor real de los bienes inmuebles, los cuales debían cumplir el requisito de ser objetos de enajenación a través de venta, permuta, dación en pago, remate judicial.

“El impuesto según Decreto Legislativo N° 132 de 11 de agosto de 1928, debía pagarse por el adquirente a una tasa del 1% del valor real del inmueble”.

---

<sup>16</sup> Fernández, Mario Alberto, “El Impuesto de la Renta en El Salvador “.Instituto de Estudios Económicos; Facultad de Ciencias Económicas UES Pág 97.

<sup>17</sup> Citado en el artículo.” El Impuesto sobre la Renta en El Salvador”.pág 98. Instituto de Estudios Económicos 1963.

Es de aclarar que “este impuesto que comenzó a estar vigente a partir de 1928 fue modificado el 15 de mayo de 1939, en la forma en que se incrementó con un medio por ciento sobre el valor de los bienes raíces.”<sup>18</sup>

### c) Subperiodo 1930-1969

La grave crisis económica experimentada en la década de los años treinta por Estados Unidos de Norteamérica repercutió gravemente a nivel mundial; y El Salvador no fue la excepción; si bien es cierto no se llegó a una crisis total, pero sí esta crisis trajo como consecuencia directa la baja en su nivel de exportaciones y por lo tanto de sus ingresos a percibir bajo este concepto.

La reducción de exportaciones se cuantificó mediante su principal y único producto de exportación como fue el café, el cual experimentó una considerada baja de precios, como efecto directo de la disminución de la demanda mundial del mismo.

Ante los efectos de la crisis la presencia de la oligarquía cafetalera se hizo sentir rápidamente, ya que el café no era un gran negocio debido a que, en 1932 se dio el precio más bajo, y sus ganancias solo eran equivalentes a un 32.0% (nivel de beneficio) situación insatisfactoria para ellos.

En este período la coincidencia de intereses entre el sector gubernamental y sector económico dominante (sector cafetalero) se evidenció fuerte y abiertamente puesto que ante esas ínfimas

---

<sup>18</sup> Cerén Dueñas, Baltazar, “La Política Fiscal mediante los impuestos sobre transferencia de propiedades” tesis UCA pág. 62 1985.

ganancias ( 32.0% según lo expresado por el sector cafetalero), el gobierno gestionó a través del Ministerio de Hacienda la derogación del impuesto de ₡ 0.70 oro sobre cada 100 kilos de café exportado, para ese entonces vigente, pero no sólo se suprimió dicho impuesto “sino que además le otorgó un subsidio a la asociación cafetalera en virtud de un impuesto fiscal que a su favor se creó por medio del Decreto del poder Ejecutivo del 11 de enero de 1930.<sup>19</sup>

Es importante resaltar la repercusión de esta baja de precios de café en el ámbito de las finanzas públicas y cómo esto disminuyó los ingresos del gobierno. (**VER ANEXO 1**).

Al analizar el valor de los ingresos tributarios durante el período 1925-1939 se ejemplifica claramente el comportamiento de éstos; así, en 1930-1933 disminuyeron el 14.5% (₡ 2,843.8) como resultado de la baja en los precios del café; coincidente a esta situación la apertura y actividad del comercio exterior se vio disminuida, ya que para este período sólo contribuyó a los ingresos tributarios del gobierno en 61.54% cuando en el período precedente (1925-1929) constituyó el 71.83 de dichos ingresos.

Es oportuno destacar la política fiscal adoptada ante tales circunstancias. Así, el gobierno salvadoreño del General Maximiliano Hernández Martínez (1932-1944), adoptó medidas un tanto carentes del matiz reformista pero si llenas de acciones congruentes con los intereses de las clases dominantes. Así, en 1943 se fija un impuesto al café el cual tenía que ser definido

---

<sup>19</sup> Cáceres, Ernesto, artículo “Después del 32 “.Boletín de Ciencias Económicas “UCA Pág 93.

anualmente por el Ministerio de Hacienda y que “teóricamente era progresivo”; lo anterior si bien era un impuesto que gravaba a los sectores exportadores, también es cierto que por el hecho mismo de ser indirecto gravó al contribuyente por repercusión y promovía implícitamente la traslación, el que se fijaba anualmente por dicho Ministerio facilitaba la manipulación del mismo a la influencia y poderío de ese sector exportador dominante.

### **1.3.1.2 EVOLUCION DE LA CARGA TRIBUTARIA**

La tendencia de los niveles de carga tributaria fue muy variable durante la década anterior. En 1980 se registró una carga tributaria de 11.09% en 1983 de 10.64%, en 1986 de 13.67% y en 1989 de 7.6%.

La elevación de la carga tributaria registrada en 1986, estuvo directamente relacionada con la helada en Brasil, que favoreció el incremento en la producción cafetalera, y por ende de las recaudaciones originadas por el impuesto a la exportación de café.

Así, en 1980, de una carga tributaria total de 11.09%, los Impuestos sobre la Renta, sobre exportación de café, al consumo de productos, uso de servicios y el timbre fiscal totalizaban el 10.05% y dentro de este porcentaje, los impuestos indirectos aportaban el 7.60%.

En 1986, de una carga tributaria total de 13.67%, los diferentes impuestos aportaban 12.44%, correspondiendo el 10.40% únicamente a los impuestos indirectos.

En 1989, se presentó una situación similar, pues de una carga tributaria total de 7.62% los impuestos aportaban el 6.98% y dentro de este porcentaje los impuestos indirectos aportaban el 5.27%.

Durante el período 1990-93, se registraron cargas tributarias inferiores a las del período anterior con un promedio de 8.56%, obteniéndose el mayor porcentaje en 1993, que fue de 9.1%.

En 1993, los impuestos sobre exportación de café, impuestos al consumo de productos y servicio y timbre fiscal, pierden significación tributaria. En sustitución de los dos últimos, surge el impuesto al valor agregado (IVA); a partir del 1° de septiembre de 1992 (según decreto N° 296, publicado en el Diario Oficial N° 143 Tomo 316, del 31 de julio de 1992), quedando la estructura tributaria, concentrada en tres impuestos fundamentales:

El Impuesto Sobre la Renta, Impuesto a las Importaciones y el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (Ley del IVA); ya para 1993, de una carga total de 9.1% los impuestos mencionados totalizaban el 7.04% y solamente el IVA el 3.92% de la carga total.

Lo anterior demuestra que la carga tributaria en El Salvador, recae fundamentalmente en los impuestos indirectos, denotando el alto grado de concentración y el carácter regresivo de la estructura tributaria.

A pesar de las reformas tributarias y del incremento de la participación del IVA en la recaudación fiscal, la carga tributaria continuó siendo baja y no proporcionó al Estado los ingresos suficientes para financiar los gastos públicos, generando con esto, una fuerte presión sobre el déficit fiscal.

Por otra parte, la concentración de la estructura tributaria en impuestos indirectos, además de no armonizar con los patrones de equidad, puesto que la distribución de la carga tributaria entre los individuos no tomó en

consideración la capacidad de pago ni otras características importantes de los contribuyentes, desplaza a los impuestos directos, que son considerados idóneos en términos de eficiencia y toda vez que sean progresivos en términos redistributivos.<sup>20</sup>

### **1.3.1.3 COMPORTAMIENTO DE LOS PRINCIPALES IMPUESTOS DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA SALVADOREÑA**

En El Salvador donde existe desigualdad en la distribución del ingreso y en el cual un alto porcentaje de la población de bajos ingresos se encuentra en una situación de insatisfacción de las necesidades básicas, el Estado debe proveerse a través de una estructura tributaria adecuada, de los ingresos suficientes, que le permitan mitigar las necesidades sociales básicas de la población y concretar actividades en pro del desarrollo económico.

La suficiencia de ingresos tributarios requerida para financiar este gasto público debe lograrse a partir de un sistema tributario equitativo que contemple impuestos con amplias bases imponibles y que por su naturaleza se extiendan a todos los sujetos pasivos y en todas las manifestaciones de capacidad contributiva, distribuyendo la carga tributaria en base a la capacidad económica del contribuyente.<sup>21</sup>

La necesidad del Estado, de la carga tributaria, requiere que se apliquen impuestos directos e indirectos, sin embargo, ha estado fundamentalmente constituida por impuestos indirectos, cuya participación en los ingresos

---

<sup>20</sup> Quezada de Herrador, María Dolores y otros; “Evaluación de las Reformas Tributarias efectuadas a partir de 1989”, pág. 19-21

<sup>21</sup> IIES: “Las Reformas Tributarias en El Salvador 1989-1991: El Impuesto sobre la Renta”. Realidad Económica Social N° 26, 1992.

tributarios fue de 71.86% durante la década 1980-1989 y de 71.7% en los años 1990-1993.

La significativa participación de los impuestos indirectos deja en una condición bastante limitada a los impuestos directos que representaron el 28.10 y 28.29% respectivamente en los períodos analizados.

De toda esa variabilidad de impuestos que constituyen la estructura tributaria salvadoreña, la incidencia de algunos de ellos en la recaudación tributaria, los ha colocado en una posición de importancia como fuentes de recursos para el Estado, siendo su participación de gran impacto en la recaudación.

Para el caso, el Impuesto Sobre la Renta ha sido una fuente de recaudación de ingresos significativa, aún cuando ha disminuido su participación en la tributación de un 23.6% registrada en 1980 a un 21.39% en 1993.

A partir de 1984, experimentó una disminución en su participación hasta llegar a un 16.02% en 1986, recuperándose para 1987 con un aporte del 22.27%, como resultado de las reformas a dicho impuesto.

Para 1990 la participación del impuesto sobre la Renta dentro de los ingresos tributarios fue de 22.67% reduciéndose a 21.39% para 1993.

El impuesto sobre Exportación del Café, tuvo una considerable disminución en su participación en los ingresos tributarios, pasando de 27.65% en 1980 a 5.05% en 1989, como resultado de la drástica caída de los precios internacionales del café, a excepción del año 1986, en el que debido a la helada en Brasil, el precio se recuperó y los impuestos por exportación del café tuvieron un alza, hasta constituir el 35.36% de los ingresos tributarios.

El Impuesto sobre exportación del Café, después de haber constituido una importante fuente de ingresos para el país, se convirtió en un impuesto de escasa incidencia y participación en la tributación en los últimos años de la década de los 80 y primeros de los 90.

El Impuesto al Consumo de Productos y uso de Servicios, ha venido experimentando en el transcurso de este período una constante disminución en su participación tributaria. Su promedio durante el período 1980-1984 fue de 21.15%, en 1985-1989 de 15.54% y en 1990-1993 de 13.89%. Esto ha venido repercutiendo grandemente en la recaudación tributaria de El Salvador.

El impuesto de Timbres Fiscales, mostró entre 1980-1989 un crecimiento favorable para la recaudación fiscal. En 1980, proporcionaba tan sólo un 8.23% en concepto de ingresos tributarios, incrementándose a un 31.09% en 1989 como resultado de los aumentos en las tasas de timbre, producto de las continuas reformas realizadas a partir de 1980.

Para 1990 y 1991, el Impuesto de Papel Sellado y Timbre continuó con la misma tendencia, pasando a representar el 32.28% de los ingresos tributarios en 1991; sin embargo, a partir de 1992 comenzó a disminuir su participación hasta llegar a representar únicamente el 0.06% en 1993, debido a su sustitución por el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios según decreto Legislativo N° 296, publicado en Diario Oficial N° 143 Tomo 316 del 31 de julio de 1992, que entró en vigencia el 1° de septiembre del mismo año; este impuesto se convirtió en la carga tributaria de mayor relevancia dentro de la estructura

tributaria salvadoreña, pues en tan solo los últimos cuatro meses de 1992, se recaudaron \$ 77,270,857.14 que representaron el 13.85% de la tributación. Para 1993, se recaudaron \$2,594.72 millones, constituyendo un 47.91% de los ingresos tributarios y el 35.39% del ingreso total del Estado. El IVA, es el impuesto que en la actualidad sobrelleva el mayor peso de la estructura tributaria salvadoreña.

Las reformas fiscales iniciadas en 1989, han provocado cambios sustanciales en la estructura tributaria salvadoreña, que siempre se había caracterizado por poseer un complejo sistema, compuesto por una multiplicidad de gravámenes de difícil administración y control y por una legislación en la que se contemplan un gran número de exoneraciones y privilegios especiales relativos a derechos, gravámenes, tasas e impuestos, que generaban una disminución en los ingresos fiscales y desventajas competitivas para aquellos bienes que no gozaban de esos privilegios.

A partir de diciembre de 1989, fueron derogadas muchas de las disposiciones antes indicadas, con el propósito de disminuir el efecto negativo sobre la Hacienda Pública y el Sistema Económico en general.<sup>22</sup>

#### **1.3.1.4 IMPACTO DE LAS REFORMAS SOBRE LA RECAUDACIÓN FISCAL**

Con la apertura de la economía y a través de la reducción en las tasas marginales arancelarias, se propició para 1990-1993 un aumento de las importaciones, lo que permitió que la recaudación en conceptos de

---

<sup>22</sup> Quezada de Herrador, María Dolores y otros, "Evaluación de las reformas tributarias efectuadas a partir de 1989", Pág. 21-24 UCA 1995.

impuestos a la importación aumentara de un nivel absoluto de \$ 24.495 millones en 1988 a \$ 101.61 millones para 1993 (cifras nominales).

Sin embargo, los incrementos en la recaudación arancelaria, no son en definitiva considerables como para incidir de manera muy favorable en la recaudación fiscal total del gobierno, puesto que si bien es cierto, aumentaron mucho los niveles absolutos de importaciones, las tasas arancelarias se redujeron sustancialmente, y los ingresos tributarios en concepto de este impuesto a la importación no fueron significativos.

En este mismo orden, según Decreto Legislativo N° 370, Diario Oficial 114 Tomo 327, del 25 de junio de 1995 se aprobó el incremento del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), del 10% al 13%.

Para el año 1998, se buscó incrementar los ingresos del Estado, se aprobó el Decreto Legislativo 247, publicado en el D.O. 62, tomo 338 del 31 de marzo de ese año; mediante este decreto se reformó el Art. 46 literal “h” de la Ley de IVA, el cual gravó los servicios de energía eléctrica y según Decreto Legislativo N° 877 del 13 de abril del 2000, publicado en el D.O. N° 82 Tomo 347 del 4 de mayo del mismo año, mediante el cual se gravaron las medicinas y los granos básicos.

### **1.3.1.5 ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Diferentes estudios se han realizado sobre el Sistema Fiscal salvadoreño, en donde han coincidido en establecer que la administración tributaria, es una de las áreas más débiles del Sistema Fiscal.

En consecuencia se han llevado a cabo una serie de reformas que han

posibilitado realizar cambios sustanciales e importantes en el funcionamiento de la administración tributaria.

Entre los principales avances se encuentran, la creación de la Dirección General de Impuestos Internos, mediante la fusión de las direcciones de Impuesto Directos e Indirectos, estableciéndose como responsabilidad de esta dirección la administración del Impuesto Sobre la Renta o Impuesto de IVA, incluyendo las funciones de registro y control de los contribuyentes obligados al pago del impuesto, así como también las de fiscalización de las liquidaciones presentadas y cualquier otra función que en materia de impuestos sobre la Renta le permita ejercer eficiente y técnicamente su función administrativa.

Para el cumplimiento de tales funciones, se modernizó el sistema de cómputo a fin de tener un mejor control y registro de los contribuyentes, facilitándoles oportuna información en relación a su obligación tributaria y se difundieron a través de medios de comunicación las modificaciones realizadas al impuesto sobre la renta.

#### **1.3.1.6 REGISTRO TRIBUTARIO**

En cuanto al registro tributario anteriormente, uno de los problemas que generalmente se presentaban era que un mismo contribuyente tenía varios números de identificación tributaria (NIT), provocando un desorden fiscal y poca eficiencia administrativa, con la utilización del nuevo sistema de cómputo, este problema se eliminó, se depuraron archivos y se formó una base de datos confiables para un mejor control tributario.

Por otra parte se creó la Unidad de Principales Responsables Tributarios, que posibilitó un mejor registro y un mayor control tributario, para los grandes contribuyentes.

## **CAPITULO II**

## CAPITULO II

### TEORIAS Y DESARROLLO SOBRE DERECHOS Y GARANTIAS DE LOS CONTRIBUYENTES

Para analizar las teorías o doctrinas de los impuestos y los derechos de los contribuyentes nos remontamos a la antigua Roma.

#### **2.1 EN ROMA**

El impuesto consistía principalmente en el tributo que pagaban los pueblos dominados, los vencidos, y era en tal forma drástica y enorme la carga tributaria que reportaban los vencidos, el imperio Romano fue colmado por la rapacidad del fuero imperial.

La magnitud del gravamen que soportaban aquellos pueblos vencidos dependía del emperador en turno. Cuando el emperador era Marco Aurelio, un tirano, déspota como Calígula, Nerón, el pueblo romano sufría.

El Derecho Romano trae actos respecto del modo de operar para la recaudación del tributo. Se formaban sociedades de particulares que se llamaban *societas vectigalis* o un grupo de particulares que aportaban bienes y con la suma total de esos bienes adquirían del emperador el derecho de cobrar los tributos para un período determinado.<sup>23</sup>

Luego entramos en la edad media en ésta época no se concebía como se estructura en la actualidad. El señor feudal exigía de sus siervos prestaciones de dos tipos. Servicios personales y bienes ya fueran en especie o en dinero pero generalmente en especie. Estas prestaciones recuerdan mucho de los actuales impuestos, así por ejemplo el señor feudal

---

<sup>23</sup> Memoria de Labores del Ministerio de Hacienda de 1917.

cobraba derecho de peaje, cualquier persona extraña a sus dominios que quisiera atravesarla en su ruta comercial, para ganar un derecho. Estos derechos de peaje son el origen del impuesto de aduanas, los impuestos de importación y exportación. También existían impuestos sobre el consumo como el impuesto sobre la sal, el vino y otros.

Existían otras contribuciones que se pueden considerar como el origen del impuesto de sucesiones y era el de manos muertas, que consistía si un extranjero moría en el dominio del señor feudal, su herencia pasaba al poder de este, también los herederos, para poder aceptar la herencia tenían que pagarle al señor feudal determinada cantidad que éste les fijaba arbitrariamente.

En esa forma fue evolucionando el impuesto; no se puede dejar de mencionar la talla o techo, consistía ese impuesto en una exacción con que se gravaba una familia, a las familias por los predios del señor que cultivaba, y le llamaba talla porque al pagarse el impuesto se hacía una ranura en una madera. Este fue el origen del impuesto predial.

Se dio la institución de los censos que consistía en una cuota de la cosecha que tenía que pagar los siervos al señor feudal.

En la edad moderna los impuestos fueron cambiando su fisonomía fundamentalmente, este cambio consiste en esencia, en que de arbitrarios que fueron el Estado feudal, en que la autoridad del príncipe, la codicia o su benevolencia era la única directriz para determinarlo en su cuantía, se convierten en el Estado absoluto, en un sistema en que ya interviene una mayor previsión, mayor fijeza y certeza en la medida de las contribuciones.

Pero persistía el aspecto odioso de que las contribuciones cargaban en las clases media y baja, en cambio la clase de los nobles gozaba de exenciones a diestra y siniestra, causando esta situación de desventaja, de inequidad, de un malestar social que culminó con la revolución francesa “el poder de imponer decía el juez norteamericano Marshall, implica el poder de destruir”, en esa forma es tan manifiesta la acción económica, la acción destructora que puede tener el poder impositivo en un momento dado que vuelve a repetir, las grandes revoluciones de la historia registran como motivos fundamentales los malestares sociales debido a las cargas tributarias.

Viene al recuerdo que los Tlaxcaltecos en México, se unieron con Cortés para derrocar al pueblo Azteca, exclusivamente para liberarse de las cargas tributarias a que estaban obligados por su carácter de pueblos vencidos por los aztecas, y así fue posible que Cortés conquistara a México.

También la guerra de independencia de Estados Unidos tiene su origen, cuando menos su motivo inmediato, en los impuestos sobre el Té y en fin, una serie de revoluciones que han conmovido al mundo encuentran su resorte en las enormes cargas tributarias.

Esto preocupó a los estudiosos de la materia que se esforzaron por encontrar una regla de justicia que asegurara una distribución equitativa de las cargas y es cuando surgen ya armonizados los principios de la generalidad y de la uniformidad en la imposición, que si bien es cierto no logran una perfecta distribución de los impuestos cuando menos nos señala un objetivo cierto. En el Estado Constitucional Moderno es la ley, producto de la soberanía del

pueblo manifestada a través de sistema electoral, la que establece los impuestos y sus limitaciones fundamentales.

La constitución de esta época trae al respecto establecida con toda claridad, el principio fundamental de la justicia en la imposición. Es el numeral 15 del artículo 40, “corresponde a la Asamblea Legislativa decretar contribuciones o impuestos sobre toda clase de bienes e ingreso en relación equitativa...”.

Es un principio constitucional que regula ese poder de imposición a que se refiere el juez Marshall, el artículo 119 establece a su vez que: “no puede imponerse contribuciones sino en virtud de una ley para el servicio público”; ese principio es denominado de legalidad.

Para fundamentar el derecho de establecer contribuciones se ha elaborado una serie de teorías que tratan de justificar el impuesto o de caracterizar su naturaleza entre ellas están:

- La teoría de la equivalencia
- La teoría del seguro
- La teoría del Capital Nacional
- La teoría del sacrificio

### **2.1.1. LA TEORÍA DE LA EQUIVALENCIA**

Consiste en que el impuesto es el precio de los servicios que se reciben del Estado.

PUFFENDORFF, de la Escuela Cameralista Francesa decía que el impuesto es el precio de la protección de la vida y de la propiedad y sugería, como precio para garantizar la vida que tienen, un valor igual para todos, se

estableciera un impuesto de capitación, se llama así porque viene del latín “Per cápita”, el impuesto de capitación fue una errata igual para todos, porque igual valor tiene la vida para todos los hombres.

En cambio, para pagar el precio que implica la protección de la propiedad de los bienes de una persona, había que tomarse en cuenta la magnitud de esos bienes y proporcionalmente a ese valor fijar un impuesto; pero lo interesante de esta teoría, es que considera al impuesto como el precio de la protección de la vida y de los bienes.

Se ha dicho que esta teoría es inexacta, porque los servicios que el Estado presta, conforme las atribuciones propias, no solo limitan a la protección de la vida o de la propiedad, ya que gran parte de los ingresos que obtiene el Estado se vierten en obras y servicios estatales generales.

### **2.1.2 LA TEORÍA DEL SEGURO**

Se debe a Girardim, consiste en que el impuesto es la prima del seguro de vida y la propiedad, el Estado es la empresa aseguradora que está garantizando la vida y la propiedad y que el impuesto que se paga es la cuota.

Esta teoría fue descartada por inexacta, al objetar tal teoría de la equivalencia, las atribuciones del Estado, no se restringen. Hay un cúmulo de atribuciones que tienen como finalidad un interés mayor, donde ha ido desapareciendo la concepción del Estado Gendarme, que deja a la libertad de la empresa privada, a la libre competencia la tarea de satisfacer las necesidades de una colectividad.

El Estado como se concibió en esta época aún en aquellos países conservadores, exigía una serie de atribuciones desde el prudente intervencionismo estatal, hasta el socialismo de Estado.

### **2.1.3 TEORÍA DEL CAPITAL NACIONAL**

El Estado cobrará el impuesto para poder explotar el capital nacional y el impuesto es el costo de la explotación del capital nacional. Esta teoría se debe a Menier, quien creyó que debía establecerse un único impuesto sobre el capital.

### **2.1.4 TEORÍA DEL SACRIFICIO**

Esta teoría debida a John Stuart Mill, tiene por objeto señalar un elemento muy útil para poder realizar el principio de la equidad de la imposición. “Mill estimó que el impuesto es un sacrificio y que la igualdad entre el impuesto estriba en la igualdad del sacrificio que nos trae, o que nos obliga el impuesto”. Si alguien al pagar un impuesto tiene que abstenerse de adquirir bienes o servicios, experimenta una disminución en el goce de los bienes materiales, esa persona está experimentando un sacrificio y el ideal dice Mill, es que ese sacrificio sea igual para todos.

### **2.1.5 IDEAS ACTUALES Y DOMINANTES Y LA POSICIÓN ADOPTADA POR EL GRUPO**

La concepción actual y dominante con relación a las doctrinas antes expuestas, existe una nueva teoría y es que la obligación tributaria nace por la sola voluntad del Estado, porque es él quien posee el imperium para someter la voluntad particular con la imposición tributaria.

La posición adoptada por el grupo es la del Estado constitucional moderno, ya que es la que más tiene afinidad con éste trabajo de investigación.

Por lo que se hace un comentario. El Estado es el encargado de establecer los impuestos así como también el encargado de tutelar los derechos de los contribuyentes basándose en el principio de justicia.

## **2.2 DESARROLLO DE LOS DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS CONTRIBUYENTES**

Los derechos de acuerdo a LOS NATURALISTAS son aquellos que nacen con la persona, los cuales han sido consagrados en todas las constituciones de cada Estado.

Los reconocimientos de los derechos fundamentales de la persona han sido motivo de luchas como fue la Revolución Francesa en donde el 26 de agosto de 1789, se reconoce en que todas las personas son iguales ante la ley.

En el aspecto tributario en España por medio del reinado de Carlos III (1759-1788), se logró que se aplicaran impuestos igualitarios al comercio y la industria. Con la Revolución Mexicana que estalló en 1910, se lograron principios de libertad en materia de imposición y el de igualdad de los hombres.

El principio de legalidad constituye como dejó escrito DINO JARACH “la partida de nacimiento del Derecho Tributario”, ya que solo la ley puede establecer la obligación tributaria y solo la ley debe definir cuales son los impuestos y los elementos de la relación tributaria. Parece lógico pensar que el primer derecho constitucional vinculado (inherente) al deber de

contribuir y la primera garantía del ciudadano contribuyente frente al fisco consista en su derecho a hacerlo “con arreglo a la ley”.

### **2.2.1 SITUACION DE LOS DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS CONTRIBUYENTES A NIVEL MUNDIAL**

Los procesos de inserción a la globalización de las economías a nivel mundial y los cambios de sistema de gobierno con políticas neoliberales, a partir de la década de los años ochenta y además el incremento de las necesidades a través de los gobiernos, se han visto en la obligación de aplicar nuevas políticas fiscales, elevando las tasas de impuesto, implementando reformas y nuevas leyes que vulneran los derechos y garantías de los contribuyentes regulados en las constituciones de cada país, así como en tratados internacionales.

Estas medidas tributarias especialmente en España, se han originado por la baja de ingresos tal como lo presenta en su informe anual el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), relacionado con los ingresos del Gobierno Central, evolución de la recaudación del impuesto de importación, el cual refleja que para el año de 1997, se incrementó el 9%; para 1998 el 6% y para 1999 el 6%, reduciendo así en los últimos dos años el 3%.

Sin embargo, algunos Estados preocupados por proteger los Derechos y Garantías de los Contribuyentes en Europa de manera particular en España, a partir del 26 de febrero de 1998 aprueba la Ley de Derechos y Garantías de los contribuyentes. En la exposición de motivos de la ley en referencia en su parte uno, establece el propósito de su creación así: “La aprobación

de una ley de los contribuyentes, ampliamente demandada por todos los sectores en el proceso de reforzamiento del principio de seguridad jurídica, característica de las sociedades democráticas más avanzadas.<sup>24</sup>

### **2.2.2 LA SITUACIÓN DE LOS DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS CONTRIBUYENTES A NIVEL REGIONAL**

En el área regional; es decir en Centroamérica debido a que los Estados que constituyen sus economías se encuentran en vías de desarrollo y las exigencias sociales se vuelven cada vez mayores, esto obliga a que los países a través de sus gobiernos para cumplir con estas demandas, se vean en la necesidad de recurrir e inventar los empréstitos internacionales, los cuales se comprometen a cancelar en los plazos y montos convenidos con el Banco Mundial.

Así mismo, uno de los problemas que más enfrentan la mayoría de los Estados Centroamericanos, es el déficit fiscal, el cual afecta para el presupuesto anual de cada uno de ellos, siendo Guatemala uno de los países que más problemas tiene de esta naturaleza.

En el caso particular de la República de Guatemala a pesar de que sus ingresos tributarios han tenido un incremento mínimo, tal como lo demuestra en el informe anual presentado al CIAT, Ingresos Tributarios del Gobierno Central, Evolución de la Recaudación de Impuesto de Importación, para el año 1997 se incrementó el 15.8%; para 1998 el 13.5%,

---

<sup>24</sup> Legislación Española. (WWW.jurisWeb.com) “Ley de derechos y garantías de los contribuyentes, Pág. 1.

y para 1999 el 14.0%; existiendo así un leve incremento para el año de 1999 del 0.9% en relación a 1998.

No obstante, al incremento obtenido de estos impuestos no fueron suficientes para cumplir con el pago de las deudas externas y las necesidades sociales internas, para lo cual debió aplicar, nuevas políticas fiscales a través del incremento de los impuestos tributarios; siendo los más perjudicados con estas medidas los pequeños contribuyentes, vulnerando así sus derechos y garantías.

Es así como el Gobierno de Guatemala, incrementó el impuesto del IVA, del 10% al 12%, a partir del 1 de agosto de 2001, con esta medida se vulneró el principio de equidad tributaria el cual se relaciona con la capacidad de pago de los contribuyentes; es decir, que las personas con la misma capacidad paguen lo mismo, y las que poseen mayor capacidad paguen proporcionalmente más.

### **2.2.3 SITUACIÓN DE LOS DERECHOS Y GARANTÍAS DE LOS CONTRIBUYENTES A NIVEL NACIONAL**

En El Salvador el problema de los contribuyentes se ve más marcado por la persecución para inscribirlos y someterlos al cumplimiento de las obligaciones tributarias sin darle un previo asesoramiento; debido a que, con esto se cumpliría con el objetivo de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda que es generar mayores ingresos para el logro de los objetivos del Estado, a través de la administración y aplicación de las leyes fiscales.

### **2.3 HISTORIA NORMATIVA**

### **2.3.1 HISTORIA CONSTITUCIONAL**

Los antecedentes constitucionales de los Derechos y Garantías de los pequeños contribuyentes de El Salvador se remontan desde la Constitución de 1886, hasta la actual proclamada en 1983, reconociendo derechos y garantías.

En la Constitución de 1886 en su Artículo 6, se reguló que:” no pueden imponerse contribuciones sino en virtud de una ley, y para el servicio público”.

En el Artículo 16 “toda persona tiene derecho a dirigir sus peticiones a las autoridades legalmente establecidas con tal que se hagan de una manera decorosa, y a que se le resuelvan y que se haga saber el acuerdo que sobre ellas se dictare”.

En la constitución de 1939, en su Artículo 24 se refería a que “solamente podrán imponerse contribuciones en virtud de una ley y para el servicio público, la base del Sistema Tributario, será la distribución equitativa y justa de las cargas en relación con las capacidades económicas de los contribuyentes”.

En la Constitución de 1945 en el Artículo 16 se reguló el derecho de petición al decir “toda persona tiene derecho a dirigir sus peticiones a las autoridades legalmente establecidas, con tal que se hagan de manera decorosa; y a que se resuelvan y que se le haga saber el acuerdo que sobre ella se dictare”. Así también hubo otro artículo que se refería a la hacienda pública, es el artículo 127, ordinal 3º que enunciaba “todos los impuestos,

tasas y contribuciones que paguen y que en lo sucesivo pagaren los salvadoreños y extranjeros”.<sup>25</sup>

### **2.3.2 HISTORIA NORMATIVA EN LOS TRATADOS INTERNACIONALES**

Especial relevancia tiene el sistema de derechos y garantías en el ámbito tributario como un aspecto que condiciona la consolidación y legitimación del sistema. Es frecuente en muchos contribuyentes la sensación de desequilibrio incluso cuando se relaciona en la administración fiscal, fruto de la desconfianza y el temor.

El derecho internacional en relación a los problemas tributarios es un fenómeno reciente. El enfoque antes de la Primera Guerra Mundial era limitado, los tratados bilaterales o multilaterales regulan lo relacionado a principios como el de igualdad; a partir de 1945 en la Carta de las Naciones Unidas.

Es en 1948 que se da la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre y en ella se reconoce la protección de los derechos del hombre, así como de las garantías y el derecho de petición.

Otro instrumento internacional que surgió en 1948 es la Declaración

Universal de Derechos Humanos, prestó especial atención al principio de igualdad, así como el derecho de toda persona a un recurso efectivo ante los tribunales nacionales competentes, que le ampare contra actos que violen sus derechos.

---

<sup>25</sup> Gallardo, Ricardo, “Las Constituciones de El Salvador”.

En 1966, surge el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, el cual desarrolló el derecho a interponer un recurso efectivo y garantiza además el goce de todos los derechos de la persona.

### **2.3.3 HISTORIA NORMATIVA EN LA LEGISLACIÓN SECUNDARIA**

Los derechos y garantías de los contribuyentes estaban dispersos, y es hasta enero del año dos mil uno que se regulan en los artículos 3 y 4 del Código Tributario que fue publicado en el Diario Oficial N° 241, tomo N° 349 del 22 de diciembre del dos mil y entró en vigencia el 1° de enero del dos mil uno. El cual regula los derechos y principios que regirán la actividad tributaria así:

Artículo 3 principios

- a) Justicia
- b) Igualdad
- c) Legalidad
- d) Celeridad
- e) Proporcionalidad
- f) Economía
- g) Eficacia
- h) Verdad material

El artículo 4 los derechos:

1. De petición, que lleva implícito el derecho a que se haga saber por escrito a los administrados las respuestas de las peticiones que presenten.

2. De contradicción, que comprende
  1. A utilizar los medios de prueba establecidos en este código
  2. A ser oído, para lo cual al sujeto pasivo se le deberá conceder audiencia y un plazo para defenderse;
  3. A ofrecer y aportar pruebas
  4. Alegar sobre el mérito de las pruebas;
  5. A una decisión fundada; y
  6. A interponer los recursos correspondientes.

3. De acceso al expediente administrativo.

Esto durante el gobierno del licenciado Francisco Flores (1999-2004) y siendo Ministro de Hacienda el licenciado José Luis Trigueros que consideraba lo siguiente:

1. Que es necesaria la unificación, simplificación y racionalización de las leyes que regulan los diferentes tributos internos, a efecto de facilitar a los contribuyentes en cumplimiento de las obligaciones reguladas en ellas, así como la aplicación homogénea de la normativa tributaria por parte de la administración tributaria.
2. Que es indispensable corregir una serie de vacíos y deficiencias normativas que poseen las leyes tributarias, a efecto de contar con mecanismos legales adecuados que expediten la recaudación fiscal, viabilizando además la utilización de medios de cumplimiento de obligaciones tributarias acorde con los avances tecnológicos y con el proceso de modernización de la administración tributaria.

### **2.3.3.1 LEY DE ORGANIZACIÓN Y FUNCIONAMIENTO DEL**

## **TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS**

Según Decreto Legislativo N° 135, publicado en el Diario Oficial N° 242, Tomo 313, del 21 de diciembre de 1991, se aprobó este decreto con el propósito de que el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos fuera el órgano administrativo competente para conocer de los recursos de apelación que interpongan los contribuyentes contra resoluciones definitivas, en materia de liquidación de oficio de impuestos e imposición de multas que emita la Dirección General de Impuestos Internos.<sup>26</sup>

Esta ley tiene el objetivo de desplegar la función revisora en el ámbito de los impuestos internos debe manifestarse como una garantía real y objetiva para el efectivo ejercicio del derecho de reclamación de los contribuyentes consagrados en la Carta Magna.

En ésta se otorga el derecho de recurrir de los contribuyentes.

Esta fue publicada en el Diario Oficial N° 242, Tomo N° 313, del 21 de diciembre de 1991.

El artículo 1 de dicha Ley, Establece que: “es el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, quien será el órgano administrativo competente para conocer de los recursos de apelación que interpongan los contribuyentes contra las resoluciones definitivas.

El artículo 2 da pautas para interponer el recurso de apelación si el contribuyente no estuviere de acuerdo con la resolución mediante la cual se liquida de oficio el impuesto o se le impone una multa, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos.

---

<sup>26</sup> WWW. mh.gob.sv.

El artículo mencionado tiene su fundamento en la normativa internacional esencialmente en el artículo 8 de la Declaración Universal de Derechos Humanos que dice así: “Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo, ante los tribunales nacionales competentes...”

### **2.3.3.2 CÓDIGO TRIBUTARIO**

Este nuevo código, constituye un cuerpo normativo moderno y acorde a la realidad, que vive el país, el cual regula los derechos de los contribuyentes y los principios a que se debe ajustar la administración tributaria.

El código tributario fue publicado en el Diario Oficial N° 24, Tomo 349, del 22 de diciembre de 2000, en él se encuentran regulados todos los derechos de los contribuyentes, éste entró en vigencia el 1° de enero del año 2001.

El artículo 1 de este nuevo instrumento jurídico, establece la finalidad del mismo, y dice que “El presente Código contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la administración tributaria”.

El artículo 3, establece “que las actuaciones de la administración tributaria se ajustará a los siguientes principios generales:”

- a) Justicia
- b) Igualdad
- c) Legalidad
- d) Claridad
- e) Proporcionalidad
- f) Economía
- g) Eficacia y

h) Verdad material

El artículo 4 establece los derechos de los administrados, ante la administración tributaria.

- a) De petición, que lleva implícito el derecho a que se haga saber por escrito a los administrados la respuesta de las peticiones que presenten;
- b) De contradicción, que comprende los siguientes derechos:
  - 1- A utilizar los medios de prueba establecidos en dicho código
  - 2- A ser oído, para lo cual, al sujeto pasivo se le deberá conceder audiencia y un plazo para defenderse;
  - 3- A ofrecer y aportar pruebas;
  - 4- Alegar sobre el mérito de las pruebas;
  - 5- A una decisión fundada; y
  - 6- A interponer los recursos correspondientes.
- c) Al acceso al expediente administrativo, por si o por medio de representante o apoderado debidamente acreditado;
- d) Derecho a obtener, en los términos previstos en la presente Ley, las devoluciones de impuestos indebidos y las devoluciones de oficio que procedan.
- e) Derecho de ser reembolsado
- f) Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que se a parte

- g) Derecho a conocer la identidad de las autoridades y persona al servicio de la Administración Tributaria.
- h) Derecho a solicitar certificación y copia de las declaraciones por el presentadas
- i) Derecho, en los términos legalmente previstos, al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la administración tributaria
- j) Derecho a no aportar los documentos ya presentados y que se encuentran en poder de la administración actuante.
- k) Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración Tributaria
- l) Derecho a que las actuaciones de la Administración Tributaria que requieran su intervención, se lleven a cabo en la forma que le resulte menos gravosa.
- m) Derecho a formular alegaciones y aportar documentos que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente propuesta de resolución.

Derecho a ser oído en el trámite de audiencia con carácter previo a la redacción de la propuesta de resolución.

### **2.3.3.3 DERECHOS GENERALES DE LOS CONTRIBUYENTES**

- A ser informado, asesorado y asistido, eficaz y eficientemente, acerca del contenido y alcance en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- A ser atendido sin distinción de clases (Art. 3 Cn)

- A no ser privado del derecho de audiencia (Art. 11 Cn)
- A conocer el estado de las tramitaciones en que sea parte.
- A conocer la identidad de los funcionarios y empleados de la administración, responsables de gestionar los trámites que él ha iniciado como interesado.
- A modificar sus declaraciones (Art. 48 Ley Impuesto Sobre la Renta, 50 Reglamento Ley Impuesto sobre la Renta y 93 Ley del IVA y Art. 101 del Código Tributario).
- A solicitar y obtener certificaciones de sus declaraciones, así como de cualquier otra documentación de interés tributario.
- A no aportar los documentos ya presentados a la administración, sólo cuando sean complementarios o estén incompletos.
- A que los datos, informes, declaraciones y otros antecedentes, que proporcione a la administración, sean tratados confidencialmente.  
(Art. 110 Ley de Impuestos Sobre la Renta y Art. 28 Código Tributario).
- A ser tratado con el debido respeto y consideración por los funcionarios y empleados de la administración.
- A que se le extienda solvencia y autorizaciones (Art. 78 Ley Impuesto Sobre la Renta).
- A ser informado, en el transcurso del proceso de la fiscalización acerca de la naturaleza y alcance, sus derechos y obligaciones durante las gestiones que se desarrollarán dentro de los términos de la caducidad.

- A desvirtuar mediante prueba en contrario, las presunciones establecidas por las leyes tributarias, excepto en las cosas de las presunciones de derecho.
- A denunciar malas actuaciones de los funcionarios y empleados de la administración tributaria, interponiendo su queja, denuncia o insatisfacción ante la Unidad de Defensoría del Contribuyente o ante quien corresponda (Art. 8 inciso 1° y 2° Ley Orgánica Dirección Impuestos Internos).
- A gozar del beneficio en la reducción del porcentaje de retención del Impuesto Sobre la Renta para los contribuyentes (Art. 69 Ley Impuesto sobre la Renta y 139 Reglamento Ley Impuesto sobre la Renta).
- A que el Agente de Retención, le emita y entregue comprobante de retención fiscal (Art. 61 Ley Impuesto sobre la Renta y Art. 101 Ley IVA y Art. 47 del Código Tributario).
- A exigir que se extienda y entregue factura o comprobante de crédito fiscal por sus compras (Art. 106 Ley de IVA)
- A optar por la calidad de contribuyente IVA (Art. 30 Ley IVA y 10 Reglamento Ley IVA)
- A ser excluido de la calidad de contribuyente IVA (Art. 28 Ley de IVA, 9 y 11 Reglamento Ley IVA).
- A estar exento del Impuesto Sobre la Renta cuando los ingresos son menores a ¢ 22,000.00 según Art. 37 de la respectiva Ley.

## **CAPITULO III**

CAPITULO III  
ACTUAL REGULACIÓN DE LOS DERECHOS Y GARANTIAS DE  
LOS CONTRIBUYENTES

**3.1 FINES DE LAS LEYES TRIBUTARIAS**

**3.1.1 CREACION DEL JUZGADO GENERAL DE HACIENDA**

La institución del Juez General de Hacienda se creó por Decreto de 20 de abril de 1841 durante la administración del Licenciado Juan Lindo. Este Juez “conocería en primera instancia de los negocios contenciosos en que estuviera interesado el Fisco, ya que los asuntos fiscales tenían desde entonces su jurisdicción privativa en virtud que tiene la hacienda pública de avocarse y resolver los asuntos que le conciernen, ya sea civiles o criminales, con el objeto de asegurar sus intereses”.

El 25 de octubre de 1847, bajo el gobierno del doctor Eugenio Aguilar se sustituyó a este Juez por un Intendente General de Hacienda, el cual debería conocer y sentenciar todas las causas en las que estuviera interesada la Hacienda, con excepción de aquellos delitos que caían bajo la jurisdicción de los tribunales comunes.

El Intendente General de Hacienda tenía a la vez atribuciones administrativas, en todo lo relativo al Ramo. Los gobernadores y jueces de primera instancia en sus respectivos partidos, conocían de las causas fiscales hasta ponerlas en estado de sentencia, y así las remitían al Intendente General, quien las fallaba en primera instancia.

El decreto del 13 de enero de 1848 suprimió la Intendencia General y que

restableció el Juzgado General de Hacienda.<sup>27</sup>

En el año 1915, se creó el Tribunal de Apelaciones, con el propósito de recibir inconformidades de los contribuyentes cuando estos no estuvieren de acuerdo con las resoluciones emitidas por el gobernador; mediante decreto legislativo del 19 de mayo de 1915 y publicado en el Diario Oficial el 22 de mayo del mismo año.

La Dirección General de Impuestos Internos fue creada como un órgano adscrito al Ramo de Hacienda en sustitución de las Direcciones Generales de Contribuciones Directas e Indirectas, por medio del Decreto Legislativo N° 451, publicado en el Diario Oficial N° 56 Tomo 306 de 7 de marzo de 1990.<sup>28</sup>

En el año de 1999, se suprimieron los únicos dos Tribunales de Hacienda, mediante Decreto Legislativo N° 705 del 9 de septiembre de 1999, publicado en el Diario Oficial N° 173 Tomo 344 del 20 de septiembre del mismo año. De acuerdo al artículo 10 de este decreto dichos juzgados se convierten en juzgados de primera Instancia primero y segundo de Menor Cuantía, con residencia en San Salvador.

Según el artículo 2 del decreto antes indicado los Juzgados de Menor Cuantía conocerán en primera instancia en el municipio de San Salvador, con exclusión de cualquier otro tribunal, de los asuntos civiles y mercantiles que no excedan de 25,000 colones, ni sean de valor indeterminado superior a esa suma.

---

<sup>27</sup> Aguilar Aviles, “Gilberto. Historia de la Corte Suprema de Justicia de El Salvador “, sección de Publicaciones de la C. S . J. PÁG 69-70-

<sup>28</sup> Revista “Principales actividades de la Dirección General de Impuestos Internos de 1999 y Planes de Fiscalización para 2000”.

Así también en el artículo 6 dispone “los juzgados de primera instancia competentes en materia civil y mercantil en los municipios de Santa Ana, Ahuachapán, Sonsonate, Nueva San Salvador, Cojutepeque, Zacatecoluca, San Vicente, Usulután, San Miguel, La Unión, Apopa, San Marcos, Mejicanos, Soyapango y Delgado, conocerán privativamente en juicio verbal de los asuntos civiles y mercantiles que no excedan de 10,000 colones, ni sean de valor indeterminado superior a esa suma; y finalmente según artículo 8, “en los municipios no comprendidos en los artículos 2 y 6, anteriores continuarán conociendo los Jueces de paz, conforme a la cuantía y procedimientos comunes”.

### **3.1.2 UNIDAD DE DEFENSORÍA DEL CONTRIBUYENTE**

Esta Unidad fue creada el 11 de marzo de 1998, por razones de servicios, mediante acuerdo N° 3 a iniciativa de la Secretaría del Estado y la Dirección General de Impuestos Internos como dependencia de esta última y de la Sub-dirección General, actualmente depende de la División de Asistencia Tributaria desde junio de 2001, con la finalidad de conocer escritos relativos a insatisfacciones, quejas, y denuncias de los contribuyentes ante las determinaciones oficiosas de impuestos originales o complementarios, accesorios y multas de parte de la Administración Tributaria.<sup>29</sup>

Vale la pena aclarar que las decisiones de esta unidad no tienen carácter vinculante es decir, que sus resoluciones no pueden modificar, anular o

---

<sup>29</sup> Aragón Arias, Mario Alfredo y otros. “Guía de procedimientos legales, para interponer recursos y demandas por los contribuyentes, contra resoluciones y sentencias por determinación oficiosa de impuestos y sanciones en Renta e IVA”, año 2000 Pág. 23.

revocar las decisiones de la autoridad superior y sus dependencias, ni mucho menos ampliar los autos emitidos definitivamente, cualquier actuación ante esta unidad no interrumpe el plazo perentorio de los 15 días para interponer el recurso de apelación.

### **3.1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE LA UNIDAD DE DEFENSORÍA**

- Mejorar la credibilidad y la eficiencia de la Dirección General de Impuestos Internos.
- Velar por el cumplimiento de los Derechos y Garantías de los contribuyentes.
- Recomendar a la DGII, efectúe las correcciones de sus actuaciones y resoluciones cuando se comprueba infracción a las Leyes Tributarias, que perjudiquen los intereses del contribuyente.
- Interceder por los contribuyentes en aquellos casos de determinación de impuestos, accesorios y/o imposición de multas que no estén acordes a la legislación tributaria.
- Investigar los hechos denunciados y establecer el grado en que se afecte el interés fiscal.
- Determinar y acelerar el proceso de investigación de los casos en que se determina la reincidencia del infractor.<sup>30</sup>

### **3.1.4 UNIDAD DE AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBA**

Esta unidad fue creada por decisión de la D.G.I.I. en base a la facultad

---

<sup>30</sup> Dirección General de Impuestos Internos. “Defensoría del Contribuyente”, marzo 1998 Pág. 4-6.

conferida en el artículo 4, inciso 2° y 7° literal “j” e inciso 3° de la Ley Orgánica de su creación según acuerdo N° 4 de fecha 26 de febrero de 1999, entrando en funcionamiento el 1° de marzo del mismo año y como una exigencia de la jurisprudencia actual de la Corte Suprema de Justicia según sentencia relativa al Impuesto sobre la Renta de las nueve horas del día nueve de noviembre de 1998. En la que se dejó sentado que las determinaciones oficiosas de impuestos, accesorios y sanciones son improcedentes y por consiguientes nulas si antes no son oídos y vencidos en juicio los sujetos investigados previa consideración de las pruebas por ellos presentados, de lo contrario se estaría violando el derecho constitucional a la defensa que según expresa el artículo 11 de la constitución y artículo 3 y 4 del Código Tributario, “Existe violación al derecho de audiencia cuando el afectado por la decisión no ha tenido la oportunidad real de defensa, en el mismo no se cumplen las formalidades esenciales del proceso, cabe apuntar algunos aspectos fundamentales de dicho derecho”, que son:

- Que la persona a quien se le pretenda privar, de alguno de sus derechos se le siga un proceso establecido en la norma secundaria.

Ante esa situación se creó dicha unidad para contrarrestar los vacíos legales de la normativa tributaria, cuya interpretación y aplicación literal desembocan en algunas ocasiones en inconstitucionalidades produciendo una grave violación al derecho de audiencia de los administrados; por lo que debe concederse a los contribuyentes la oportunidad de defensa ante los hechos atribuidos por los auditores de la Constituciones.

En el acuerdo en que se hace referencia al inicio de este punto se faculta al jefe de esta unidad para que se concedan plazos de diez y cinco días hábiles en los autos de determinación de impuestos y accesorios principalmente, y los relacionados a la Renta y Valor Agregado, a efecto que los contribuyentes ejerzan su derecho de audiencia, apertura y presentación de pruebas de descargo en relación al informe de auditoria notificado.

En el mismo orden cabe hacer notar que ésta decisión fue secundada por las reformas efectuadas mediante el decreto 712 y 713 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta e IVA respectivamente ambos de fecha 16 de noviembre de 1999, Art. 115y 118, Art. 144 y 132 que estipula la concesión de un plazo de diez días corridos desde su recibimiento para presentar descargo o inconformidades al informe de auditoria en audiencia, y los mismos días pero hábiles para presentar por escrito alegaciones y pruebas de descargo a las tasaciones de impuestos.

En cuanto a las infracciones aisladas de la Ley de Impuestos Sobre la Renta de la aplicación de sanciones se conceden plazos de tres y ocho días, que también procede para el Impuesto al Valor Agregado de conformidad al Art. 161 de dicha ley. Cabe aclarar que la audiencia que menciona el párrafo anterior se materializa desde el momento que se emite la resolución correspondiente por el funcionario competente, además de los plazos antes citados para la aplicación de sanciones correspondientes al Impuesto Sobre la Renta no están regulados por ningún cuerpo legal secundario, excepto los establecidos para la aplicación de sanciones en el Impuesto del IVA, según

el Art. Antes citado, sin embargo gozan de validez en que son autorizados por los funcionarios facultados.

En este sentido se considera necesario hacer un análisis sobre los ingresos totales percibidos por el Estado, en particular aquellos provenientes del pago de impuestos, tanto en el período 1998-1999, como en del 2000, con el propósito de constatar si las reformas tributarias emprendidas principalmente a partir de 1998, han favorecido el crecimiento de los ingresos del Estado, en respuesta a la dinámica de crecimiento del gasto público y si se posibilita una solución al déficit fiscal, que ha sido históricamente cubierto en su mayor parte, con financiamiento externo, donaciones o emisiones de dinero por parte del Banco Central.<sup>31</sup>

En resumen el déficit fiscal no se puede superar, tan es así, que el Estado ha implementada las reformas al Art. 41 el cual elimina la exención que liberaba a los pequeños contribuyentes de pagar impuestos sobre utilidades hasta un monte de \$ 8,571.43 de ganancia anuales, según Decreto N° 577 publicado en el D. O. N° 353 Tomo N° 198, de fecha 19 de octubre de 2001. Esta medida tendrá un impacto negativo en el aspecto social; debido a que muchas micro y pequeñas empresas cerrarán sus establecimientos dejando sin empleo a miles de personas. (Pasado).

### **3.2 LA NATURALEZA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

La Dirección General de Impuestos Internos se creó como un órgano adscrito al ramo de Hacienda en sustitución de las Direcciones Generales de

---

<sup>31</sup> IBID, PÁG 4

Contribuciones Directas e Indirectas, por medio del decreto N° 451, publicado en el Diario Oficial N° 56, Tomo 366 del 7 de marzo de 1990.

Durante 1999, con el fin de cumplir eficaz y eficientemente las funciones y objetivos trazados, la Dirección General se reestructuró organizativa mente.

### **3.2.1 FUNCIONES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

Entre las funciones básicas, se mencionan las siguientes:

- Aplicar y hacer cumplir las leyes referentes a los impuestos, tasas y contribuciones fiscales, cuya tasación, vigilancia y control le están asignados por la Ley.
- La asistencia tributaria al contribuyente.
- La recepción y digitación de declaraciones
- El diseño y ejecución de planes de fiscalización
- El registro y control de contribuyentes
- El pronunciamiento de resoluciones en sus distintos grados
- La formulación de planes de aseguramiento y control de calidad.<sup>32</sup>

## **3.3 JURISPRUDENCIA**

### **3.3.1 FALLOS EMITIDOS POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA** **ANÁLISIS DEL CASO.**

Parte Actora:

El juicio contencioso administrativo promovido por el Doctor “R” como apoderado especial de la sociedad “E”.

---

<sup>32</sup> Revista principales actividades de la Dirección General de Impuestos Internos 1999 y Planes de Fiscalización del 2000, Pág. 1 y 2.

Autoridad Demandada:

Dirección General y Tribunal de Apelaciones, ambos de Impuestos Internos. Por imponer multa por declarar y enterar en forma extemporánea las sumas retenidas de Impuesto Sobre La Renta.

Alegatos del Contribuyente:

Derechos considerados violados; los del artículo 105 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 106 inciso 3° de su reglamento y 12 de la Constitución.

Argumentos de la Administración Tributaria:

El demandante presentó su declaración de impuesto sobre la renta retenida correspondiente al mes de enero de 1995 en forma extemporánea, por lo que fue sancionado con base en la Ley de la materia, actuación con la cual no ha cometido ilegalidad, por cuanto al imponer la sanción descrita en el artículo 105 Ley de Impuesto sobre la Renta, cumplió con lo ordenado en el artículo 62 inciso 2° de esa misma ley.

Que la Ley de Impuesto Sobre la Renta contiene sanciones regladas y se aplican con criterio de responsabilidad objetiva en forma directa y sin más consideración que la tipicidad que la acción u omisión del contribuyente a los supuestos previstos en la norma.

El Tribunal de Apelaciones agregó entre otros aspectos, que no se han violado los derechos contenidos en el artículo 12 de la Constitución que alega el contribuyente.

## **FUNDAMENTOS DE LA SALA**

### **Fundamentos de Derecho**

Dada la naturaleza de los antecedentes expuestos el punto esencial a

considerar es el contenido del Artículo 105 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, del cual resulta que la intención del legislador fue la de sancionar a los agentes de retención por el entero extemporáneo de lo retenido, el plazo para ello, es el señalado en el artículo 62, que la omisión en este caso de presentar en tiempo la cantidad retenida por la sociedad demandante se produjo por dolo, culpa o negligencia.

En atención a los argumentos expuestos por las autoridades demandadas resulta oportuno tomar en cuenta, que este tribunal por medio de la sentencia pronunciada a las once horas del día treinta de mayo de mil novecientos noventa y siete, dejó sentado que el Artículo 106 inciso 4° Ley de I.S.R. En los casos de las infracciones contempladas en la presente ley, será facultad de la Dirección General de Impuestos Internos, cuando los considere leve, disminuir o eximir la sanción al infractor hace referencia a las infracciones contempladas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, independientemente de quien sea el sujeto infractor. Si bien su reglamento al desarrollar tal disposición, se limita a hacer referencia al contribuyente, no debe entenderse excluido a los demás posibles infractores contemplados en la Ley, entre ellos, el sustituto y el agente de retención.

Es trascendente señalar que los reglamentos de ejecución se encuentran subordinados, a la ley, por lo que aquí no podrá contrariar o limitar su ámbito de aplicación.

En el caso analizado, la ley deja abierta esa posibilidad de valoración en el Artículo 106 inciso 4° para todas las infracciones contempladas en la ley, independientemente quien sea el sujeto infractor.

La infracción que se imputa a la sociedad “E”, es la regulada por el Artículo 62 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, cuya sanción es la contenida en el artículo 105 inciso 3° de este cuerpo legal.

### **DOCTRINA DE LA SALA**

La honorable Sala de lo Contencioso Administrativo, para pronunciar su fallo se apoyó en la tesis del tratadista Fernando Pérez Rollo, sostiene “actualmente constituye opinión absolutamente mayoritaria la de que las diferencias entre sanciones (administrativas) y las jurídico penales propiamente dichas no son sustanciales, sino puramente formales”.

Para ello se solicita unánimemente la aplicación de los principios fundamentales del Derecho Penal, sobre todo la de aquellos que suponen una limitación del poder punitivo del Estado y a la sanción administrativa (Libro de Derecho Financiero y Tributario, parte general 5ta. Edición Civitas, S.A. de C.V. 1995, Pág. 289 y 290).

Doctrinariamente el requisito del dolo o la culpa viene reclamado como una derivación del planteamiento teórico científico, hoy dominante entre los especialistas, que exige, como línea de análisis del derecho represivo vigente y como línea de política legislativa, el acercamiento de la disciplina de las infracciones administrativas a los principios del Derecho Penal Común.

En el análisis efectuado en el caso de autos se concluye, que el razonamiento sostenido para aplicar la sanción sin entrar a valorar las razones de descargo expuestas por el contribuyentes, se encuentra en contradicción con los principios de culpabilidad y la presunción de

inocencia que rigen el ámbito sancionatorio administrativo, por lo cual los actos adversados son ilegales.

### **FALLO DE LA SALA**

Con fundamento en lo expuesto en los artículos 421 y 427 Pr.c, 31, 32, 35 y 53 de La Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativo, a nombre de la República, la sala falla:

- a) Que es ilegal la resolución emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, mediante la cual impuso una multa a cargo de la Sociedad “E” por declarar y enterar en forma extemporánea sumas retenidas de Impuesto Sobre la Renta correspondiente al mes de enero de 1995;
- b) Que es ilegal la resolución pronunciada que radica en el “mero retardo” de presentación de las retenciones efectuadas en el mes de enero de 1995; y que por ser una sanción de tipo objetivo atiende únicamente ese supuesto”.<sup>33</sup>

---

<sup>33</sup> Revista N° 4 año 3, julio-agosto de 2000, Dirección General de Impuestos Internos, Pág. 1-5.

## **CAPITULO IV**

## **CAPITULO IV**

### **RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN**

Con el desarrollo del presente capítulo se pretende dar a conocer los resultados recopilados durante la realización de las entrevistas a personajes claves tanto de la Dirección General de Impuestos Internos como a miembros del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

Y con el objeto de obtener opiniones sobre el tema en estudio, se ha interrogado a un número determinado de pequeños contribuyentes (muestra) de los mercados “La Tiendona, San Miguelito y Central” por medio de encuestas que contienen una serie de preguntas encaminadas a la comprobación de la hipótesis formulada al tema en estudio.

Tomando en cuenta que todo el procedimiento anterior, será de mucha importancia y ayuda para el logro efectivo y culminación de la presente investigación; se procederá a realizar el respectivo análisis de los resultados.

## 4.1 ENCUESTAS

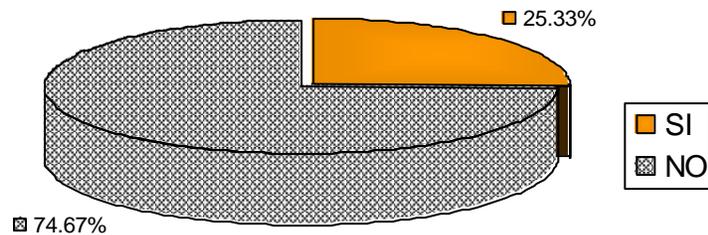
### 1. ¿LE PROPORCIONA INFORMACION Y ASESORIA SUFICIENTE LA DGII?

Objetivo: Determinar si en efecto la DGII, proporciona la información necesaria a los contribuyentes.

#### TABLA DE DATOS

DATOS DE CLASIFICACION	PROFESIONALES	COMERCIANTES	TOTALES	
			FR	%
SI	3	16	19	25.33
NO	10	46	56	74.67
TOTAL	13	62	75	100.00

#### GRAFICO DE DATOS



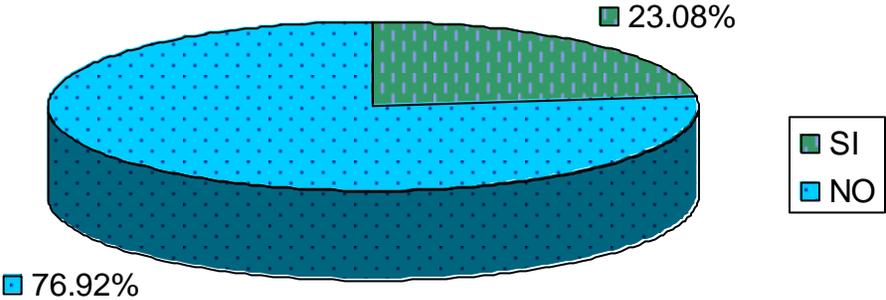
**ANALISIS:** De la población total encuestada el 25.33% respondió que si recibe información de la DGII; mientras que el 74.67% manifestó que no le proporcionaban ninguna asesoria.

EN RELACION A LA PREGUNTA N° 1  
ANALISIS POR SECTOR.

**SECTOR PROFESIONAL**

DATOS DE CLASIFICACION	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
SI	3	3	23.08
NO	10	10	76.92
TOTAL	13	13	100.00

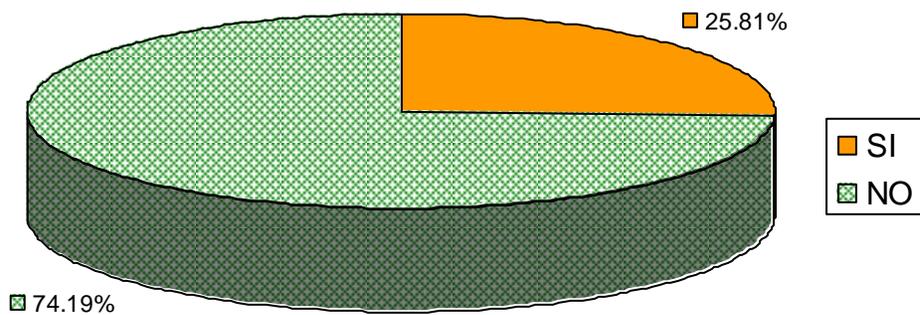
**GRAFICO DE DATOS**



## SECTOR COMERCIANTES

DATOS DE CLASIFICACION	COMERCIANTES	TOTALES	
		FR	%
SI	16	16	25.81
NO	46	46	74.19
TOTAL	62	62	100.00

### GRAFICO DE DATOS



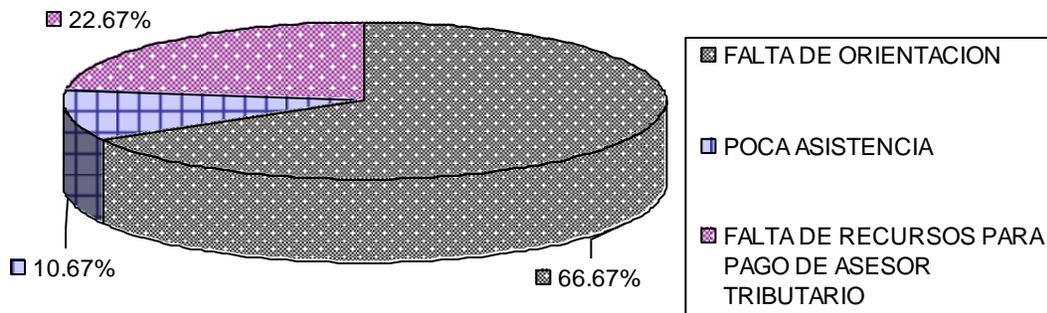
**ANALISIS:** De estos datos el 23.08 % es del sector profesional y respondió que el recibe información y asesoría y el 76.92% respondió que no, y del sector de los pequeños comerciantes el 25.81% indico que si reciben y el 74.19% que no.

**2. ¿CUAL CREE QUE ES LA CAUSA POR LA QUE UD. COMO CONTRIBUYENTE COMETE ALGÚN ERROR AL PRESENTAR SU DOCUMENTACIÓN A LA DGII?**

Objetivo: comprobar si a los contribuyentes así como se les obliga a inscribirse están recibiendo la orientación y asistencia de la D.G.I.I.

**TABLA DE DATOS**

DATOS DE CLASIFICACION	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
FALTA DE ORIENTACION	8	8	61.54
POCA ASISTENCIA	0	0	0.00
FALTA DE RECURSOS PARA PAGO DE ASESOR TRIBUTARIO	5	5	38.46
TOTAL	13	13	100.00



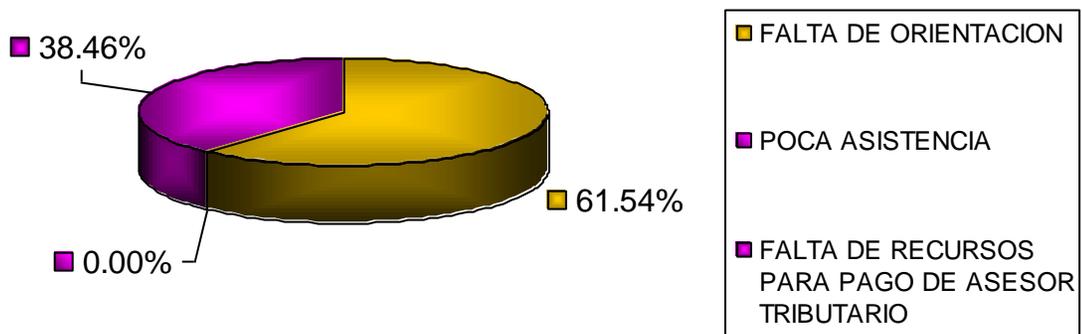
**ANALISIS:** De la población total encuestada, el 66.67 % respondió que se cometen errores en la presentación de las declaraciones, es por falta de orientación, el 10.67% respondió que es poca asistencia y el 22.67% respondió que no tiene recursos económicos para contratar a un asesor tributario.

EN RELACION A LA PREGUNTA N° 2  
ANALISIS POR SECTOR

**SECTOR PROFESIONAL**

DATOS DE CLASIFICACION	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
FALTA DE ORIENTACION	8	8	61.54
POCA ASISTENCIA	0	0	0.00
FALTA DE RECURSOS PARA PAGO DE ASESOR TRIBUTARIO	5	5	38.46
TOTAL	13	13	100.00

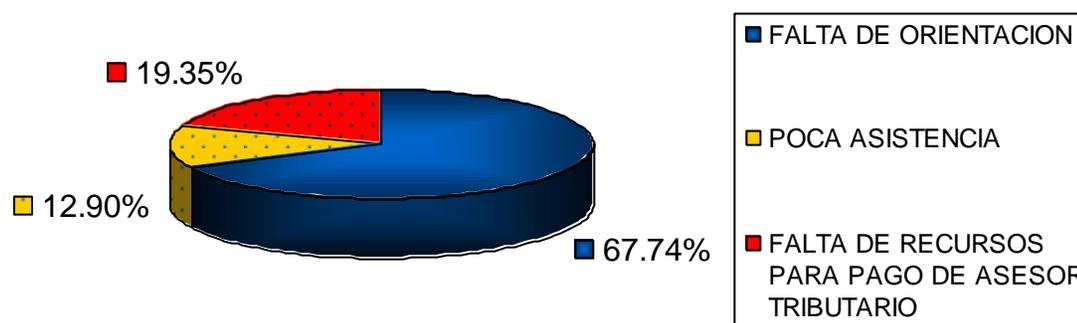
**GRAFICO DE DATOS**



## SECTOR COMERCIANTES

DATOS DE CLASIFICACION	COMERCIANTES	TOTALES	
		FR	%
FALTA DE ORIENTACION	42	42	67.74
POCA ASISTENCIA	8	8	12.90
FALTA DE RECURSOS PARA PAGO DE ASESOR TRIBUTARIO	12	12	19.35
TOTAL	62	62	100.00

## GRAFICO DE DATOS



**ANALISIS:** Del sector de los profesionales el 61.54% respondió que la causa por la que cometen errores es la falta de orientación, mientras que la alternativa relacionada con la poca asistencia no hubo respuesta alguna y el 38.46% respondió que es por falta de recursos económicos para contratar asesor tributario.

Del sector de los comerciantes el 67.74% respondió que cometen error por la falta de orientación y el 12.90% que es por poca asistencia; mientras el 19.35 % que es por falta de recursos.

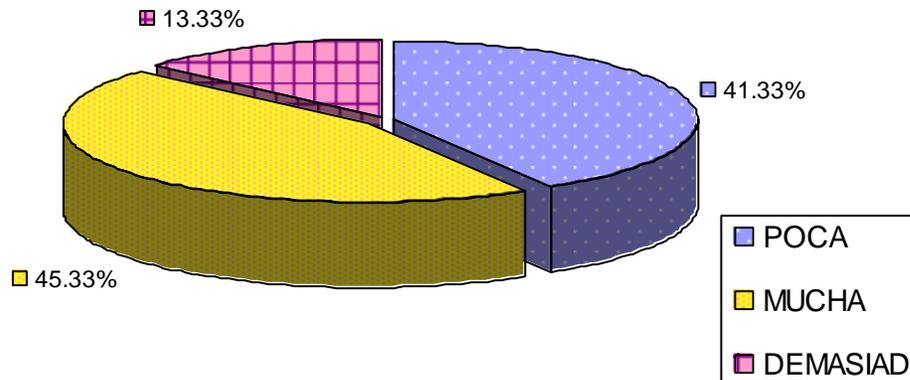
### 3. ¿COMO ES LA FISCALIZACIÓN QUE REALIZA LA DGII?

Objetivo: Identificar si la política de la DGII, esta orientada a la fiscalización de los contribuyentes.

#### TABLA DE DATOS

DATOS DE CLASIFICACION ALTERNATIVAS	PROFESIONALES	COMERCIANTES	TOTALES	
			FR	%
POCA	7	24	31	41.33
MUCHA	3	31	34	45.33
DEMASIADO	3	7	10	13.33
TOTAL	13	62	75	100.00

#### GRAFICO DE DATOS

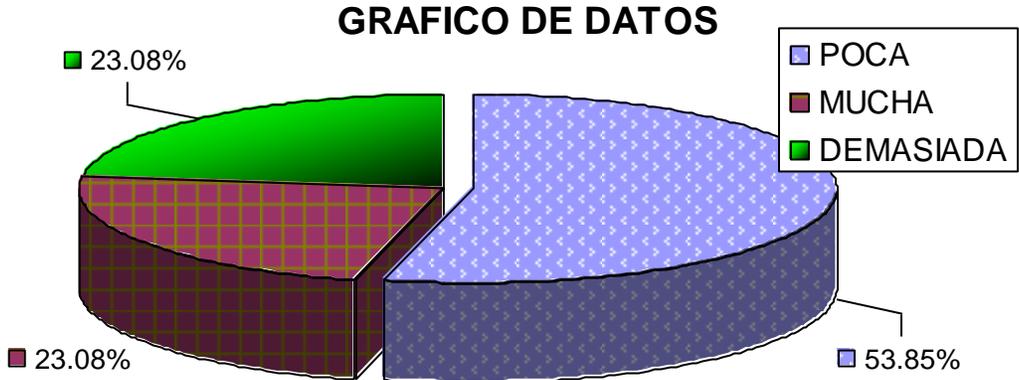


**ANALISIS:** De la población encuestada el 41.33% respondió que es poca la fiscalización por parte de la DGII; el 45.33%, respondió que es mucha; mientras que el 13.33% respondió que es demasiada la fiscalización

EN RELACION A LA PREGUNTA N° 3  
ANALISIS POR SECTOR

**SECTOR PROFESIONAL**

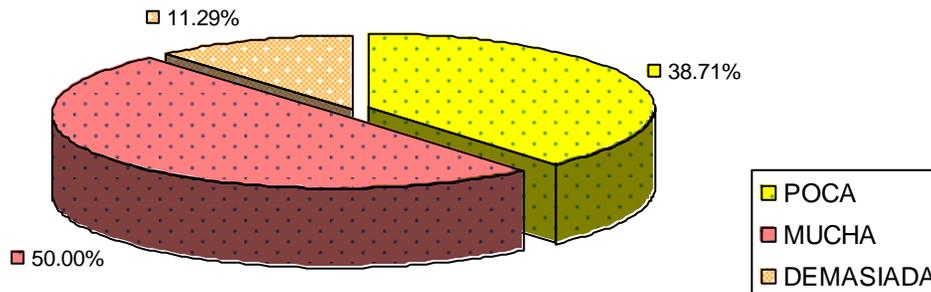
DATOS DE CLASIFICACION	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
POCA	7	7	53.85
MUCHA	3	3	23.08
DEMASIADA	3	3	23.08
TOTAL	13	13	100.00



## SECTOR COMERCIANTES

DATOS DE CLASIFICACION	COMERCIANTES	TOTALES	
		FR	%
POCA	24	24	38.71
MUCHA	31	31	50.00
DEMASIADA	7	7	11.29
TOTAL	62	62	100.00

**GRAFICO DE DATOS**



**ANALISIS:** De los profesionales encuestados el 53.85% respondió que la fiscalización realizada por la D.G.I.I. es poca; el 23.08% respondió que es mucha, y que es demasiada el otro 23.08.

En el sector de los comerciantes el 38.71% respondió que es poca la fiscalización, 50% manifestó que es mucha y el 11.29% que es demasiado-

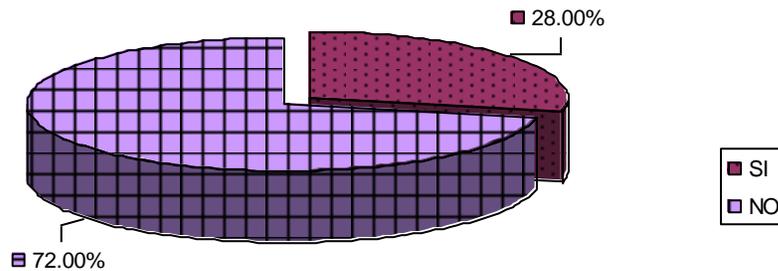
#### 4. ¿CONOCE SUS DERECHOS Y GAANTIAS QUE LA LEY LE CONFIERE COMO CONTRIBUYENTE?

Objetivo: Determinar si los contribuyentes conocen los derechos y granitas reconocidos en el Código Tributario.

**TABLA DE DATOS**

ALTERNATIVAS \ DATOS DE CLASIFICACIÓN	PROFESIONALES	COMERCIANTES	TOTALES	
			FR	%
SI	6	15	21	28.00
NO	7	47	54	72.00
TOTAL	13	62	75	100.00

**GRAFICO DE DATOS**



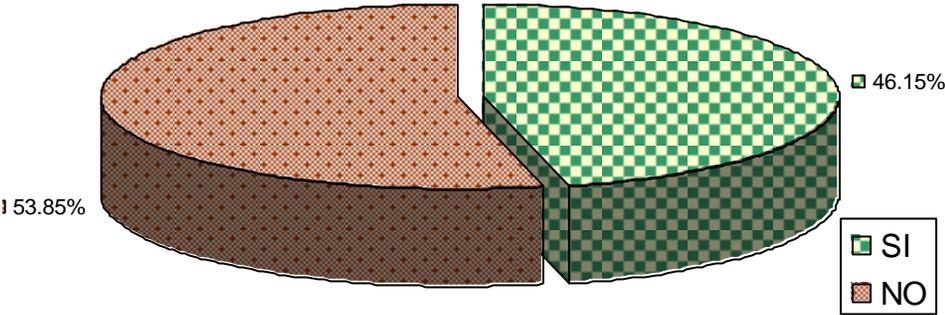
**ANALISIS:** De la población encuestada, el 28% respondió que si conoce sus derechos y garantías que la ley confiere como contribuyentes y el 72% dijo que no los conoce.

EN RELACIÓN A LA PREGUNTA N° 4  
ANALISI POR SECTOR.

**SECTOR PROFESIONAL**

DATOS DE CLASIFICACION	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
SI	6	6	46.15
NO	7	7	53.85
TOTAL	13	13	100.00

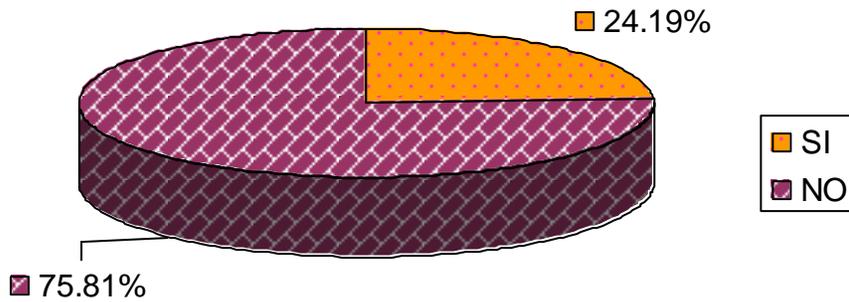
**GRAFICO DE DATOS**



### SECTOR COMERCIANTES

DATOS DE CLASIFICACIÓN	COMERCIANTES	TOTALES	
		FR	%
SI	15	15	24.19
NO	47	47	75.81
TOTAL	62	62	100.00

**GRAFICO DE DATOS**



**ANALISIS:** De la profesionales encuestados el 46.15 % respondió que si conoce sus derechos y garantías y el 53.85% opinó que no conoce sus derechos y garantías reconocidos en el Código Tributario.

De los comerciantes el 24.19 % respondió que si conoce sus derechos y garantías mientras que el 75.81% respondió que no conoce tales derechos y garantías.

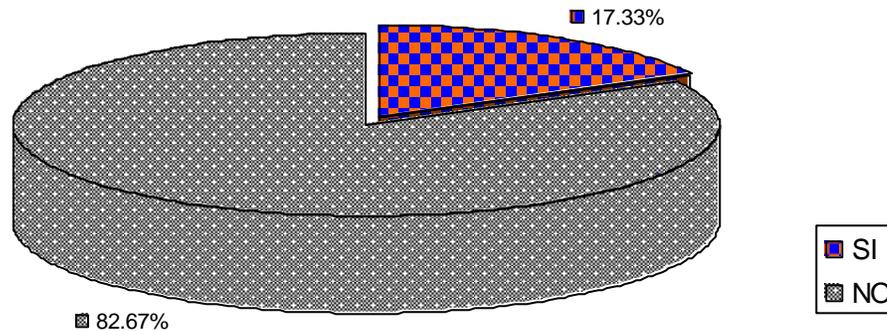
## 5. ¿CONOCE ALGUNA ASOCIACIÓN DE COMERCIANTES?

Objetivo: Comprobar si los contribuyentes tienen modificada alguna asociación a la cual puedan integrar.

### TABLA DE DATOS

DATOS DE CLASIFICACIÓN ALTERNATIVAS	PROFESIONALES	COMERCIANTES	TOTALES	
			FR	%
SI	4	9	13	17.33
NO	9	53	62	82.67
TOTAL	13	62	75	100.00

### GRAFICO DE DATOS



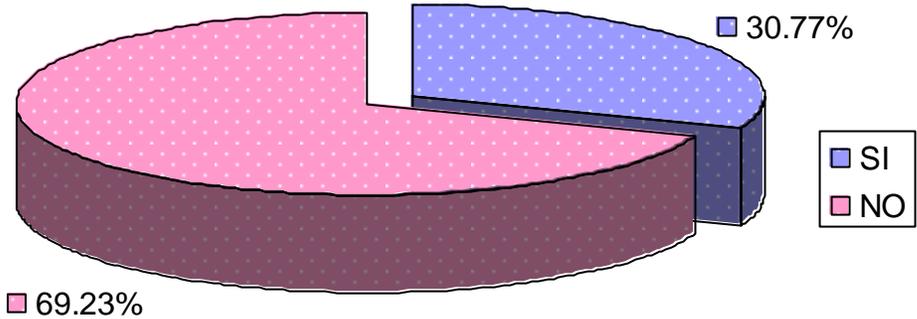
ANALISIS: De la población encuestada, el 17 % respondió que si conocen alguna asociación; mientras que el 83% respondió que no conocen ninguna asociación.

EN RELACIÓN A LA PREGUNTA N° 5  
ANÁLISIS POR SECTOR

**SECTOR PROFESIONAL**

DATOS DE CLASIFICACIÓN	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
SI	4	4	30.77
NO	9	9	69.23
TOTAL	13	13	100.00

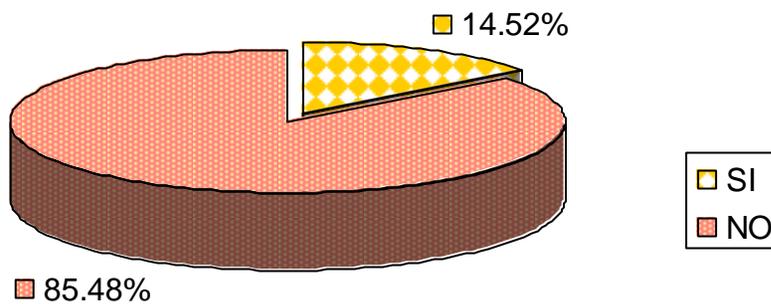
**GRAFICO DE DATOS**



### SECTOR COMERCIANTES

DATOS DE CLASIFICACION	COMERCIANTES	TOTALES	
		FR	%
SI	9	9	14.52
NO	53	53	85.48
TOTAL	62	62	100.00

### GRAFICO DE DATOS



**ANALISIS:** De los profesionales encuestados el 30.77% respondió que si conoce alguna asociación de profesionales, mientras que el 69.23% opino que no conoce ninguna asociación.

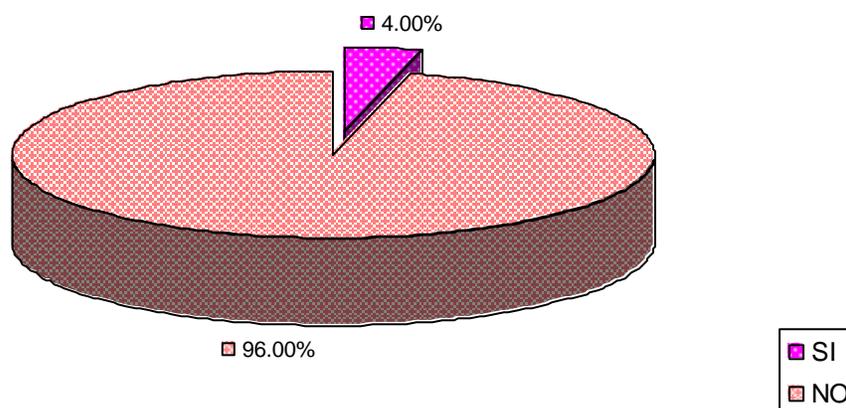
De los comerciantes encuestados el 14.52% contestó que el conoce alguna asociación de comerciantes y el 85.48% opinó que no conoce alguna asociación.

## 6. ¿PERTENECE A ALGUNA ASOCIACIÓN DE COMERCIANTES?

Objetivo: saber si están asociados para que puedan defender sus intereses ante la DGII.

**TABLA DE DATOS**

DATOS DE CLASIFICACIÓN  ALTERNATIVAS	PROFESIONALES	COMERCIANTES	TOTALES	
			FR	%
SI	0	3	3	4.00
NO	13	59	72	96.00
TOTAL	13	62	75	100.00



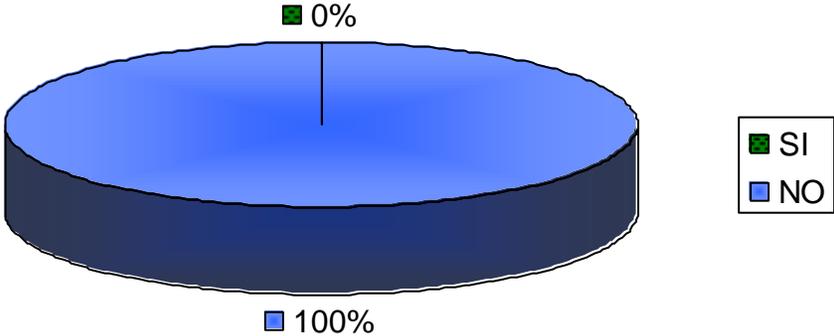
**ANALISIS:** De la población encuestada el 4% respondió que si pertenece a una asociación de comerciantes y el 96% dijo que no pertenece a ninguna asociación.

EN RELACIÓN A LA PREGUNTA N° 6  
ANÁLISIS POR SECTOR

**SECTOR PROFESIONAL**

DATOS DE CLASIFICACIÓN	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
SI	0	0	0.00
NO	13	13	100.00
TOTAL	13	13	100.00

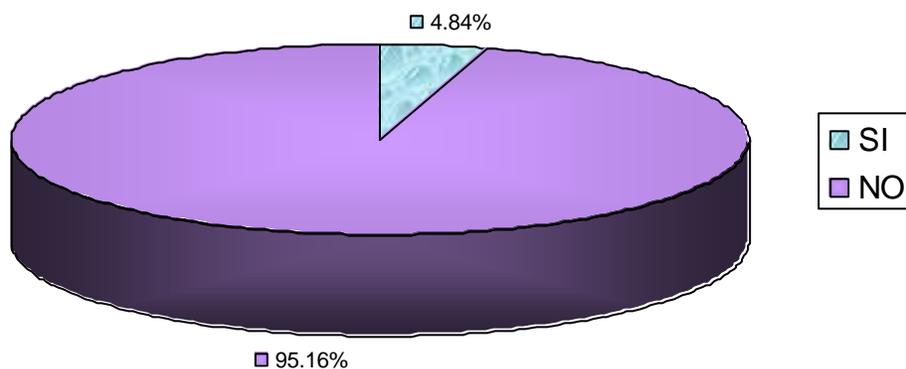
**GRAFICO DE DATOS**



### SECTOR COMERCIANTES

DATOS DE CLASIFICACION	COMERCIANTES	TOTALES	
		FR	%
SI	3	3	4.84
NO	59	59	95.16
TOTAL	62	62	100.00

### GRAFICO DE DATOS



**ANALISIS:** De los profesionales encuestados todos opinan que pertenecen a alguna asociación.

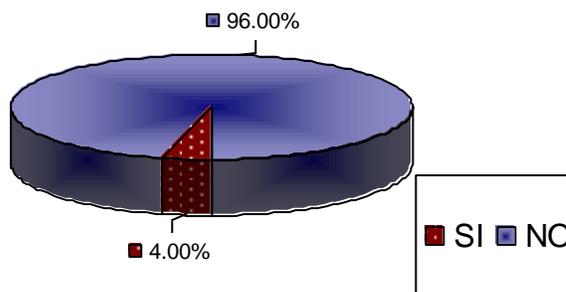
Los comerciantes manifestaron que el 4.84% pertenece a alguna asociación, mientras el 95.16% dijo que no.

**7. ¿SI LA RESPUESTA ANTERIOR FUE POSITIVA, CONOCE CUAL ES SU NUMERO DE SOCIOS Y CUANTO ES SU APORTE MENSUAL?**

Objetivo: Determinar si a las asociaciones a que pertenecen los contribuyentes, están constituidos por un buen número de socios y si el aporte es suficiente para poder contratar a un asesor tributario.

**TABLA DE DATOS**

DATOS DE CLASIFICACIÓN ALTERNATIVAS	PROFESIONALES	COMERCIANTES	TOTALES	
			FR	%
SI	0	3	3	4.00
NO	13	59	72	96.00
TOTAL	13	62	75	100.00



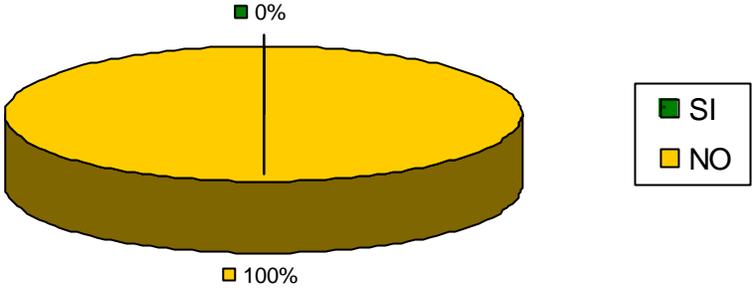
**ANALISIS:** De la población encuestada, el 4% dijo que si esta asociada y tiene un número de socios y un numero de terminado de socios y aporta mensualmente una cuota; mientras que el 96% respondió que no esta asociada.

EN RELACION A LA PREGUNTA N° 7  
ANALISIS POR SECTOR

**SECTOR PROFESIONAL**

DATOS DE CLASIFICACION	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
SI	0	0	0.00
NO	13	13	100.00
TOTAL	13	13	100.00

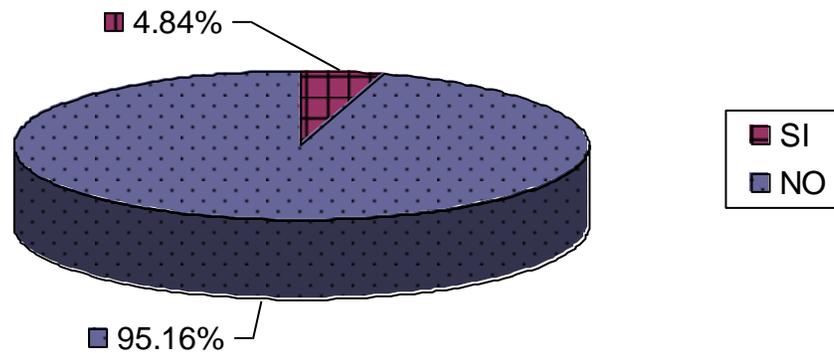
**GRAFICO DE DATOS**



### SECTOR COMERCIANTES

DATOS DE CLASIFICACION	COMERCIANTES	TOTALES	
		FR	%
SI	3	3	4.84
NO	59	59	95.16
TOTAL	62	62	100.00

**GRAFICO DE DATOS**



**ANALISIS:** De los profesionales encuestados como su opinión anterior fue negativa, significa entonces que no conocen cual es su numero de socios y su aporte mensual. Los comerciantes, el 4.84% respondió que si conoce el número de socios y su aporte mensual y el 95.16% que no esta asociado y por lo tanto no sabe cual es su aporte.

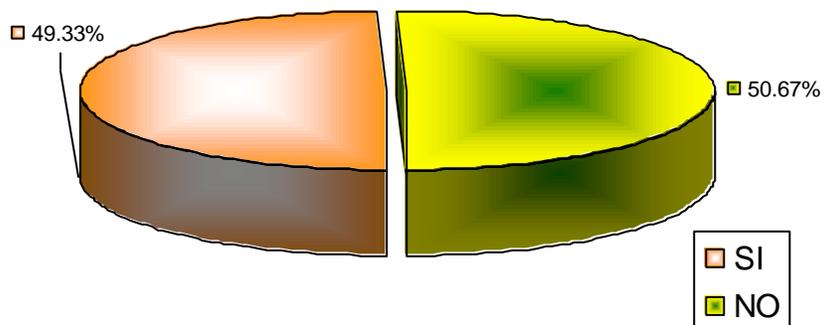
## 8. ¿CUENTA CON ASESORÍA SOBRE TRIBUTOS U OBLIGACIONES TRIBUTARIAS?

Objetivo: determinar si la DGII cumple con su compromiso frente a los contribuyentes, para evitar que cometan errores.

**TABLA DE DATOS**

DATOS DE CLASIFICACIÓN ALTERNATIVAS	PROFESIONALES	COMERCIANTES	TOTALES	
			FR	%
SI	7	30	37	49.33
NO	6	32	38	50.67

**GRAFICO DE DATOS**



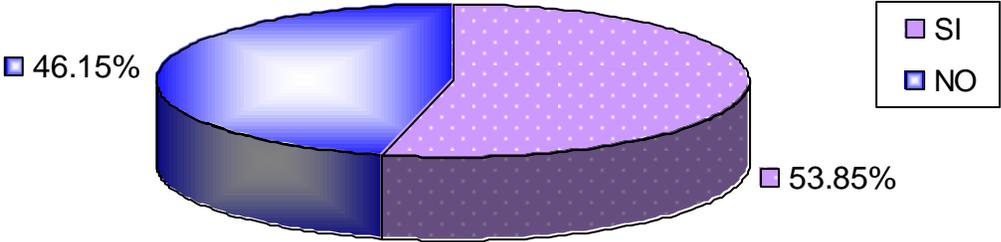
**ANALISIS:** De la población encuestada el 49.33%, manifestó que si recibe asesoría; mientras que el 50.67 %, contestó que la DGII, no les brinda asesoría sobre sus obligaciones.

EN RELACION A LA PREGUNTA N° 8  
ANALISIS POR SECTOR

**SECTOR PROFESIONAL**

DATOS DE CLASIFICACION	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
SI	7	7	53.85
NO	6	6	46.15
TOTAL	13	13	100.00

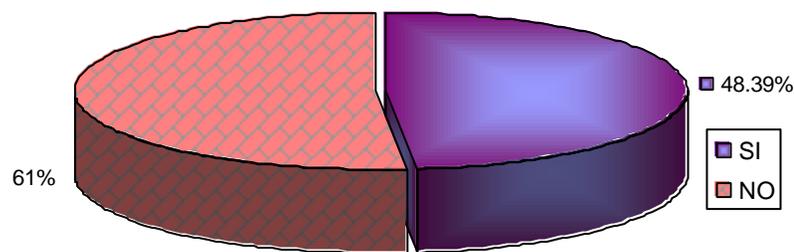
**GRAFICO DE DATOS**



## SECTOR COMERCIANTES

DATOS DE CLASIFICACION	COMERCIANTES	TOTALES	
		FR	%
SI	30	30	48.39
NO	32	32	51.61
TOTAL	62	62	100.00

### GRAFICO DE DATOS



**ANALISIS:** De los profesionales encuestados el 53.85 % afirmaron que cuentan con asesoría sobre tributos y obligaciones tributarias, pero que esta proporcionada por el contador que ellos tienen contratado y no por la DGII y el 46.15% opinaron que no reciben dicha asesoría.

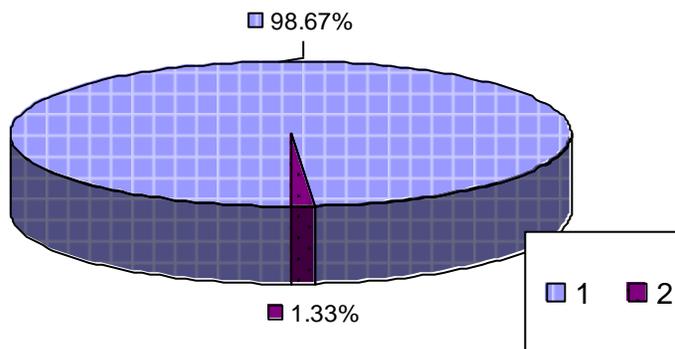
Los comerciantes, el 48.39% dijeron que si cuentan con asesoría tributaria pero que no les es proporcionada por la D.G.I.I. y el 51.61% respondió que no reciben dicha asesoría.

**9. ¿DECLARA SU RENTA E IVA Y CUMPLE CON SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE ACUERDO A LA LEY?**

Objetivo: Identificar si cumplen con sus compromisos que como contribuyentes les corresponden.

**TABLA DE DATOS**

DATOS DE CLASIFICACIÓN ALTERNATIVAS	PROFESIONALES	COMERCIANTES	TOTALES	
			FR	%
SI	13	61	74	98.67
NO	0	1	1	1.33
TOTAL	13	62	75	100.00



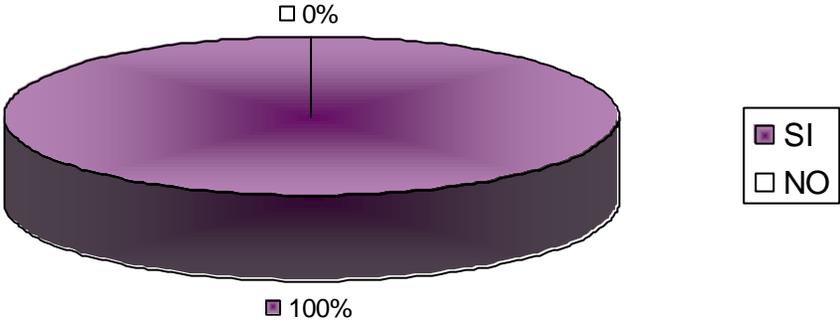
**ANALISIS:** De la población encuestada, el 98.67% respondió que si declara renta e IVA y cumple con su obligación tributaria y el 1.33% dijo que declaran sus impuestos.

EN RELACION A LA PREGUNTA N° 9  
ANALISIS POR SECTOR

**SECTOR PROFESIONAL**

DATOS DE CLASIFICACION	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
SI	13	13	100.00
NO	0	0	0.00
TOTAL	13	13	100.00

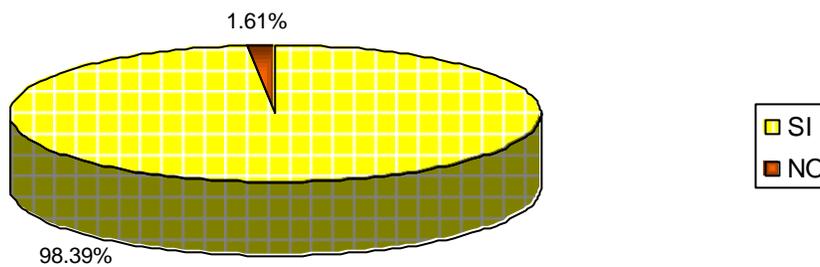
**GRAFICO DE DATOS**



## SECTOR COMERCIAL

DATOS DE CLASIFICACION	COMERCIANTES	TOTALES	
		FR	%
SI	61	61	98.39
NO	1	1	1.61
TOTAL	62	62	100.00

### GRAFICO DE DATOS



**ANALISIS:** De los profesionales encuestados el 100% respondió que cumplen con sus obligaciones tributarias.

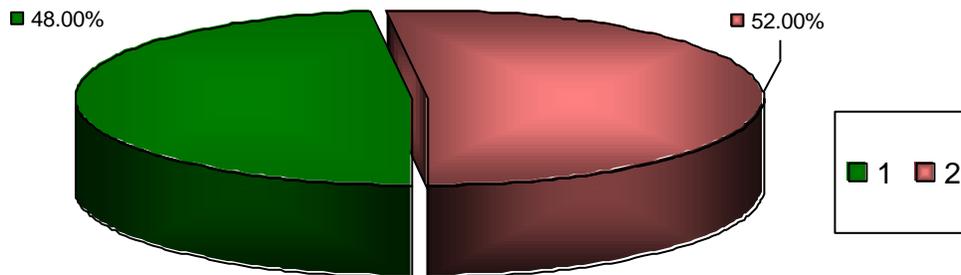
Los comerciantes, el 98.39% opinaron que cumplen con sus obligaciones tributarias, declarando Renta e IVA y el 1.61% dijo que no cumplen con esa obligación.

**10. ¿CUAL CREE QUE ES LA CAUSA POR LA QUE ALGUN CONTRIBUYENTE EVADE LOS IMPUESTOS?**

Objetivo: Determinar si el contribuyente infringe la ley con conocimiento o por desconocimiento.

**TABLA DE DATOS**

DATOS DE CLASIFICACIÓN  ALTERNATIVAS	PROFESIONALES	COMERCIANTES	TOTALES	
			FR	%
INTENCIONALMENTE	7	29	36	48.00
NO INTENCIONAL	6	33	39	52.00
TOTAL	13	62	75	100.00



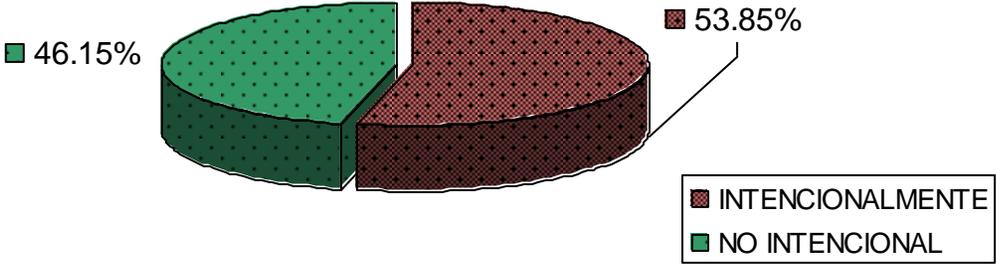
**ANALISIS:** De la población encuestada el 52% respondió que evaden no intencionalmente el impuesto y el 48% respondió que lo hace intencionalmente.

EN RELACION A LA PREGUNTA N° 10  
ANALISIS POR SECTOR

**SECTOR PROFESIONAL**

DATOS DE CLASIFICACION	PROFESIONALES	TOTALES	
		FR	%
INTENCIONALMENTE	7	7	53.85
NO INTENCIONAL	6	6	46.15
TOTAL	13	13	100.00

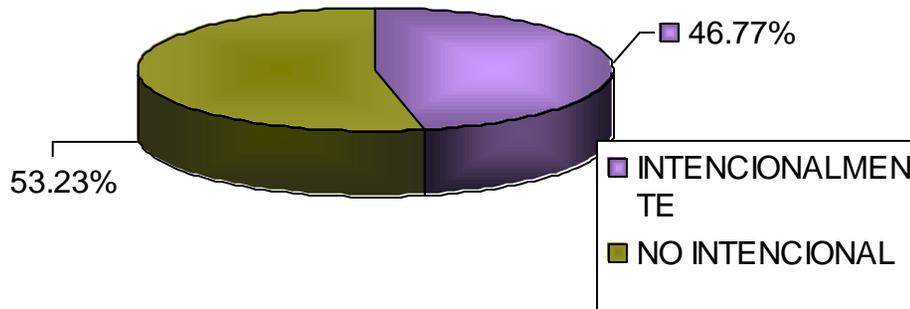
**GRAFICO DE DATOS**



## SECTOR COMERCIAL

DATOS DE CLASIFICACION	COMERCIANTES	TOTALES	
		FR	%
INTENCIONALMENTE	29	29	46.77
NO INTENCIONAL	33	33	53.23
TOTAL	62	62	100.00

### GRAFICO DE DATOS



**ANALISIS:** De los profesionales encuestados el 53.85% contestó que la evasión de impuestos se hace intencionalmente y el 46.15% dijo que dicha evasión no es intencional.

De los comerciantes, el 46.77% opinaron que la evasión de impuestos se hace de manera intencional y el 53.23% mencionó que la evasión no es intencional.

## ANALISIS

En relación al problema de investigación que nos ocupa y que se ha planteado con anterioridad siendo este el de la comprobación de la “Tutela de los Derechos y Garantías de los pequeños Contribuyentes” Se pudo comprobar de acuerdo a las encuestas realizadas en agosto de 2003, que el 72% de los contribuyentes; entre ellos profesionales y comerciantes no conocen sus derechos y garantías.

Es muy importante destacar que los encuestados son contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta e IVA en especial los propietarios de negocios de los Mercados Central, La Tiendona y San Miguelito, quienes desconocen los derechos y garantías frente a la Dirección General de Impuestos Internos. Lo que trae como consecuencia que ante una vulneración de sus derechos por parte de la DGII. ellos no tienen la capacidad de acudir ante las instancias respectivas y poder exigir la tutela de los mismos.

En cuanto a la información y asesoría que brinda la DGII a través de la Unidad de Asistencia al Contribuyente y otros medios; la población total encuestada manifestó en un 25.33% que si ha recibido la prestación de estos servicios, de donde el 4% es del sector profesional y el 21.33% pertenece a los comerciantes, el 74.67% expresó que no recibe este servicio, en donde el 13.33% es del sector profesional y el 61.34% corresponde a los comerciantes, en virtud de lo anterior se determina que

la mayoría no recibe asesoría sobre las obligaciones o derechos que como contribuyentes les corresponden.

Los resultados obtenidos a la pregunta ¿Cómo es la fiscalización que realiza la DGII?

Han sido variadas las respuestas, al analizar que un 41.33% respondió que es poca, de donde el 9.33% es del sector profesional y el 32% es del Sector Comerciante, mientras que el 45.33% respondió que es mucha, de donde el 4% corresponde a los profesionales y el 41.33% a los comerciantes. Así también el 13.33% manifestaron que la fiscalización es demasiada en donde el 4% corresponde a los profesionales y el 9.33 a los comerciantes.

Manifestando muchos de ellos que el fisco a través de dicha política su propósito es determinar infracciones para imponer sanciones o multas a los contribuyentes.

En atención al problema a que si ellos pertenecen a alguna asociación el 4% manifestó que si; dicho porcentaje representa al sector comerciantes; mientras que el 96% respondió que no pertenecen a asociación alguna de donde el 17.33% es del Sector Profesional y el 78.67% de los comerciantes. Es importante destacar que por la poca cultura de asociación se da el fenómeno del desinterés por parte de ellos en estar asociados, así como de los beneficios que se obtendrían no solo desde el punto de vista fiscal sino también socioeconómico.

Otro fenómeno que se presenta en relación a la causa por la que los pequeños contribuyentes evaden los impuestos se debe a que la política de fiscalización está orientada a ellos.

En relación a que si conocen sus derechos y garantías en materia tributaria sólo representan el 28% de donde 8% es del sector profesional y el 20% es del sector comerciante; y el 72% dijo desconocerlos, de donde el 9.33% es del sector profesional y el 62.67% de los comerciantes.

Cabe aclarar que las personas que dijeron conocer tales derechos, al pedirles que los mencionaran no pudieron hacerlo de manera clara y se notó que no estaban seguros de lo que estaban hablando; pues nadie respondió que dichos derechos están regulados en el Código Tributario.

Finalmente como política gubernamental lo que le interesa a la Administración Tributaria es fiscalizar e inscribir nuevos contribuyentes, considerando los parámetros establecidos en las leyes respectivas y corresponde a los sujetos obligados el cuidar o velar por el respeto a sus derechos y garantías como pequeños contribuyentes.

## 4.2 ENTREVISTAS

### VACIADO DE DATOS DE ENTREVISTAS REALIZADAS A PERSONAJES CLAVES DE LA UNIDAD DE DEFENSORIA DEL CONTRIBUYENTE DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS.

NUMERO DE PERSONAS ENTREVISTADAS: 5

FICHA DE PREGUNTAS			
1) ¿Cuáles son las políticas de la DGII. con respecto a los contribuyentes?			
2) ¿Hacia que están orientadas las políticas de la DGII.?			
3) ¿Qué tipo de información y asesoría se les proporciona a los contribuyentes?			
4) ¿Considera que la información y asistencia a los contribuyentes cumple con las expectativas de estos?	SI	NO	
¿Por qué?			
5) ¿Qué derechos y garantías tienen los pequeños contribuyentes frente a la DGII.?			
6) ¿Considera que se respetan los derechos y garantías de los pequeños contribuyentes?	SI	NO	¿Por qué?
7) ¿Existe suficiente personal de asistencia al contribuyente?	SI	NO	¿Por qué?
8) ¿Considera que los mecanismos y procedimientos establecidos por la DGII. están orientados a informar sobre los derechos y obligaciones de los contribuyentes?	SI	NO	¿Por qué?
9) ¿Considera que la DGII. genera confianza y seguridad a los contribuyentes?	SI	NO	¿Por qué?
10) ¿Considera necesario que exista una instancia independiente a la DGII. para que garantice los derechos de los pequeños contribuyentes?	SI	NO	¿Por qué?
11) Si su respuesta anterior es positiva, mencione que institución debería ser la responsable			

<b>FRECUENCIA DE RESPUESTAS OBTENIDAS</b>
1) Brindarles la asesoría y atención necesaria para satisfacer sus necesidades = 3 Recaudar mayores niveles de ingresos para el cumplimiento de los fines del Estado = 2
2) Hacia la recaudación fiscal = 4 Al cumplimiento voluntario de sus obligaciones = 1
3) Información y Asesoría en general especialmente Renta e IVA = 5
4) Si cuenta con el personal calificado para resolver los problemas de los contribuyentes = 5
5) Todos los derechos otorgados por las leyes tributarias = 5
6) Si = 4 Porque todos tienen derecho a ser escuchados y a resolverles sus problemas. NO = 1 No existen criterios uniformes sobre la orientación oportuna a los pequeños contribuyentes.
7) Si = 2, debido a que se le da cobertura a toda la afluencia que se presenta a diario No = 3, ya que existe incremento en la demanda.
8) No = 4 porque es necesario mejorar la estrategia de comunicación Si = 1, pero no explicó
9) Si = 5, porque está orientado a dar un buen servicio al contribuyente
10) No = 5 porque consideran que el servicio que presta la Unidad de Defensoría del Contribuyente es suficiente.
11) Como la respuesta 10 fue negativa, no hubo respuesta alguna en esta interrogante.

**VACIADO DE DATOS DE ENTREVISTAS REALIZADAS A  
PERSONAJES CLAVE DE LA UNIDD DE AUDIENCIA Y  
APERTURA A PRUEBA**

**NÚMERO DE PERSONAS ENTREVISTADAS: 4**

<b>FICHA DE PREGUNTAS</b>
1) ¿Cuáles son las políticas de la DGII. con respecto a los contribuyentes?
2) ¿Hacia que están orientadas las políticas de la DGII?
3) ¿Qué tipo de información y asesoría se les proporciona a los contribuyentes?
4) ¿Considera que la información y asistencia a los contribuyentes cumple con las expectativas de estos? SI NO ¿Por qué?
5) ¿Qué derechos y garantías tienen los pequeños contribuyentes frente a la DGII.?
6) ¿Considera que se respetan los derechos y garantías de los pequeños contribuyentes? SI NO ¿Por qué?
7) ¿Existe suficiente personal de asistencia al contribuyente? SI NO ¿Por qué?
8) ¿Considera que los mecanismos y procedimientos establecidos por la DGII están orientados a informar sobre los derechos y obligaciones de los contribuyentes? SI NO ¿Por qué?
9) ¿Considera que la DGII genera confianza y seguridad a los contribuyentes? SI NO ¿Por qué?
10) ¿Considera necesario que exista una instancia independiente a la DGII. para que garantice los derechos de los pequeños contribuyentes? SI NO ¿Por qué?
11) Si su respuesta anterior es positiva, mencione que institución debería ser la responsable

<b>FRECUENCIA DE RESPUESTAS OBTENIDAS</b>
1) Generar mayores niveles de recaudación = 2 Dar la mayor atención posible = 2
2) Al cumplimiento de metas institucionales como objetivos = 3 Resolver los problemas que puedan darse en lo tributario = 1
3) Consulta sobre las declaraciones del impuesto de Renta = 2 Consulta sobre las declaraciones del impuesto, legal y calculo de interés = 2
4) Si = 4 No = 0
5) – La DGII. tiene la obligación de informar a los contribuyentes en cuanto a lo formal y sustantivo = 3 - Garantizar la buena administración de sus impuestos = 1
6) Si = 4 No = 0 Porque todos tienen derecho a ser escuchados y a que se les resuelvan sus problemas.
7) Si = 3, porque existe personal capacitado para atender a los contribuyentes No = 1, porque existe mucha demanda la cual genera mucho tiempo de espera
8) Si = 3 porque se vela para que el contribuyente este informado de los cambios efectuados por la DGII. No = 1, porque es necesario implementar canales de comunicación que informen a los contribuyentes.
9) Si = 4, porque se le da confianza al contribuyente de interponer una denuncia o queja al contribuyente. No = 0
10) Si = 2 No = 2
11) De acuerdo a la respuesta positiva de la pregunta 10, consideran que debe ser una institución independiente de la DGII que garantice los derechos de los contribuyentes; y dos respondieron que debe ser dependiente.

**VACIADO DE DATOS DE ENTREVISTAS REALIZADAS A LOS  
MIEMBROS DEL TRIBUNAL DE APELACIONES DE IMPUESTOS  
INTERNOS**

NUMERO DE PERSONAS ENTREVISTADAS: 5

<b>FICHA DE PREGUNTAS</b>
1) ¿Cuál es la responsabilidad del Tribunal de Apelaciones ante los actos cometidos por la DGII e inconformidad de los contribuyentes?
2) ¿Cuál considera que es la causa por la que los contribuyentes incurren en infracciones y se hacen acreedores a sanciones y multas?
3) ¿Considera que los derechos y garantías de los contribuyentes son los vulnerables debido a la excesiva fiscalización e inscripción por parte de la DGII?
4) ¿En que medida el Tribunal de Apelaciones contribuye a la tutela de los derechos y garantías de los contribuyentes?
5) ¿Cuál es la infracción o falta más común cometida por los contribuyentes que conoce el Tribunal de Apelaciones?
6) Ante una petición de un agravio producido a un contribuyente por la DGII ¿Cuál es la actitud del tribunal de Apelaciones?
7) ¿Considera que el mayor número de infracciones cometidas por los contribuyentes, se debe a la poca asesoría e información de la DGII.?
8) ¿Qué sugiere para el debido respeto de los derechos y garantías de los contribuyentes?
9) ¿Considera necesario que exista una instancia independiente a la DGII.; para que garantice los derechos de los contribuyentes?
10) Si su respuesta anterior es positiva mencione ¿Qué institución debería ser?

<b>FRECUENCIA DE RESPUESTAS OBTENIDAS</b>
1) Velar por la legalidad de los actos de la DGII. y el respeto de los derechos constitucionales de los contribuyentes = 5
2) Falta de educación tributaria = 2 Falta de conocimiento de Ley = 3
3) Si = 1 No = 3 No siempre = 1
4) Resolviendo conforme a la ley = 5
5) – Omisión de declaración de ingresos = 3 - Falta de pago total o parcial del impuesto = 1 - No hay una sola en particular = 1
6) Revisar cuidadosamente los hechos y el derecho = 4 No contesta = 1
7) Si = 4, No = 1, porque existe una política de educación tributaria la cual permita el cumplimiento voluntario.
8) Incentivar la cultura tributaria y no la excesiva fiscalización = 3 Existan leyes mas claras y que orienten a los contribuyentes = 2
9) Si = 3 No = 2
10) El Tribunal de Apelaciones con independencia financiera y funcional /o la Unidad de Defensoría del contribuyente = 3 No contestó = 2

#### 4.2.1 RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS

En relación a los datos obtenidos de las anteriores entrevistas tabuladas, se obtuvo información de mucha importancia para esta investigación; mediante respuestas obtenidas en la Dirección General de Impuestos Internos así como el respectivo Tribunal de Apelaciones, por ser las entidades objetos de estudio para la comprobación o no de la hipótesis planteada del tema en estudio.

Para una fácil comprensión se inicia con el análisis de las respuestas de la Unidad de Defensoría del Contribuyente, teniendo como finalidad, conocer opiniones del personal técnico y sub-jefaturas sobre la “Tutela de los Derechos y Garantías de los contribuyentes”; ante las determinaciones oficiosas de impuestos originales o complementarios, accesorios y multas; de parte de la administración Tributaria. En tal sentido se optó por consultar a 5 personas sobre las políticas de la DGII. con respecto a los contribuyentes; pero de estas personas entrevistadas tres respondieron que a los contribuyentes si, se les brinda asesoría y atención necesaria para satisfacer sus dudas sobre sus declaraciones.

En cuanto a las respuestas de la Unidad de Audiencia y Apertura a Prueba siempre de la Dirección General de Impuestos Internos, respondieron los entrevistados que si respetan los derechos de los contribuyentes; así como también se les garantiza la resolución de sus quejas y denuncias interpuestas por ellos ante dicha institución, cuando se ven en la necesidad de acudir a ella.

Hay algo importante que resaltar entre las respuestas obtenidas y es la necesidad de la creación de una unidad independiente en los aspectos de funcionamiento y financieros de la Dirección General de Impuestos Internos.

Esto con el propósito que sus actuaciones sean velar por la legalidad y el respeto de los derechos de los contribuyentes.

En cuanto a las respuestas del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, afirmaron estos que la mayoría de infracciones cometidas por los contribuyentes se deben a la omisión de presentar las declaraciones de IVA e Impuesto sobre la Renta, como consecuencia de la falta de educación tributaria y por desconocimiento de las leyes tributarias.

Sin embargo, ante estos hechos el Tribunal de Apelaciones vela por la legalidad de los actos emitidos por la Dirección General de Impuestos Internos, emitiendo, resoluciones ya sea revocando, modificando o confirmando lo actuado.

En este mismo orden consideran que debe existir por parte del Estado una política e incentivo hacia la cultura tributaria y no a la excesiva fiscalización.

Así también opinaron que la unidad encargada de Defender los Derechos y Garantías de los Contribuyentes debe ser una institución independiente de la Dirección General de Impuestos Internos.

# **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **CONCLUSIONES**

Al finalizar la presente investigación, orientada a la comprobación de las causas que originaron el problema planteado en el Anteproyecto de Investigación denominado “LA TUTELA DE LOS DERECHOS Y GARANTIAS DE LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES “.

En consecuencia a este problema se desprende la inconformidad de los contribuyentes , situación que a través del estudio específico se pretende comprobar por medio de la Hipótesis anteriormente planteada, por lo tanto se ha llegado a las conclusiones finales en el sentido que se logró comprobar la hipótesis principal; es decir, que hay una clara ineficacia de tutelar los derechos y garantías de los contribuyentes , porque se pudo verificar por medio del resultado obtenido de las encuestas y entrevistas, que existe un alto índice de contribuyentes que desconocen los Derechos y Garantías para lo cual se señalan concretamente las conclusiones siguientes:

1º) La DGII no proporciona la suficiente cobertura de acuerdo a sus facultades que le corresponde según el Art. 27 del Código Tributario el cual dispone que “La Administración Tributaria divulgará las guías de orientación, con la finalidad de facilitar a los contribuyentes y a los responsables del impuesto; el adecuado conocimiento y comprensión de sus obligaciones en materia tributaria.”

2º) Existen muchos errores cometidos en las presentaciones de las declaraciones de impuestos Sobre la Renta e IVA por parte de los

contribuyentes, como consecuencia de la falta de orientación brindada por la DGII.

3°) Que la DGII solamente se ha dedicado a fiscalizar como parte de la misión que es la recaudación de impuestos.

4°) Los derechos de los contribuyentes son desconocidos; debido a que, en las leyes no estaban explícitamente definidos mientras que en la nueva normativa tributaria es decir el Código Tributario los regulan en el Art. 4 . Por otra parte la DGII su política principal es la de fiscalización y no se preocupa porque los contribuyentes conozcan sus derechos.

5°) Por la poca cultura de asociación de los pequeños contribuyentes; estos no tienen un organismo que los defienda ante las vulneraciones de sus derechos que pueden ocurrir en un momento determinado.

6°) Por la falta de motivación e incentivo tributario los contribuyentes preparan y presentan sus declaraciones porque la ley los obliga y no por una convicción de sus responsabilidades frente a la DGII.

7°) Por las políticas de fiscalización orientadas a los pequeños contribuyentes y a la competencia desleal, estos evaden de manera intencional el pago de los impuestos.

8°) Que por la falta de personal profesional y técnico por parte de la DGII se dificulta brindar la atención que el contribuyente necesita y a la que tiene derecho.

9°) Actualmente no existe una institución independiente que vele y proteja los derechos y garantías de los contribuyentes.

10°) Que la DGII a través de las fiscalizaciones masivas no logra el objetivo de controlar a aquellos comerciantes que por el monto de sus ventas y activos deberían inscribirse como contribuyentes, quedando estos al margen de la ley y el Fisco dejando de percibir los impuestos correspondientes.

## **RECOMENDACIONES**

Frente al problema existente de “LA TUTELA DE LOS DERECHOS Y GARANTIAS DE LOS PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES”; proviene de la falta de asesoría y orientación que brinda la DGII a los contribuyentes; éste puede irse solucionando a través del establecimiento de canales de comunicación entre ésta y los contribuyentes.

Estas recomendaciones que se hacen, están basadas en los resultados de la investigación de las muestras tomadas con los cuestionarios y el contenido desarrollado en la tesis, por lo que es importante que se gestionen cambios sustanciales para el buen funcionamiento por lo que se propone lo siguiente:

1°) Que es necesario que la DGII establezca el buen funcionamiento de los medios de información mediante mecanismos idóneos que permitan llegar a todos los contribuyentes; es decir, mediante visitas programadas a cada uno de los sectores en donde se les explique por parte de los auditores fiscales sobre sus obligaciones tributarias.

2°) Que la DGII así como se interesa por fiscalizar a los contribuyentes, también debe asesorarlos sobre el conocimiento de sus derechos y garantías que la ley les reconoce.

3°) Que es necesario que los pequeños contribuyentes se integren en asociaciones de comerciantes o profesionales, con el propósito de defender sus derechos cuando les sean vulnerados; así como obtener otro tipo de

beneficios como son préstamos ágiles, poder competir de manera igualitaria ante otros comerciantes o profesionales.

4°) Fomentar en los contribuyentes la cultura tributaria, con la finalidad de que estos cumplan con sus deberes tributarios, es decir, con la obligación formal y sustantiva.

5°) Que la DGII informe a los contribuyentes por medio de avisos, en la radio y televisión que el pronto pago de los impuestos de IVA no es el contribuyente quien los paga sino el consumidor final.

6°) Que el Estado a través de la DGII genere confianza y seguridad a los contribuyentes en el sentido que los impuestos pagados son retribuidos en obras sociales hacia el pueblo.

7°) Es necesario que la DGII fomente la obligación de incentivos a los consumidores finales, con el objetivo de que exijan las facturas o documentos equivalentes autorizados por la Administración Tributaria.

8°) Debe existir una entidad totalmente independiente de la DGII, es decir, en cuanto a su administración y recursos financieros para que vele por los derechos y garantías de los contribuyentes cuando estos sean vulnerados.

9° Es responsabilidad de los contribuyentes que desde el momento que son inscritos, en tal calidad por la Dirección General de Impuestos Internos, deben indagarse sobre los derechos, garantías y obligaciones tributarias que les corresponden; debido a que el Artículo 8 del Código Civil, establece “no podrá alegarse ignorancia de la ley por ninguna persona después del plazo común o especial...”

## **SIGLARIO**

- DGII = Dirección General de Impuestos Internos
- IVA = Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios
- I T = Ingresos Tributarios
- C .E = Comercio Exterior
- C. S .J.= Corte Suprema de Justicia
- C I A T = Centro Interamericano de Administración Tributario

## **BIBLIOGRAFÍA**

### **LIBROS DE TEXTO**

1. Aguilar Aviles, Gilberto. “Historia de la Corte Suprema de Justicia de El Salvador”, sección de publicaciones de la C.S.J. 1ª. Edición, 2000.
2. Dalton, Roque; “El Salvador” (Monografía). Editorial Universitaria 1979, Colección Debate, Volumen 8, por Talleres Gráficos UCA- Tercera Edición, 1993.
3. Engels, Federico “El trabajo y el Hombre”, Editorial la Luz, Buenos Aires, s.a.
4. Gallardo, Ricardo, “Las constituciones de El Salvador”, Ediciones Cultura Hispánica, Madrid, 1961.
5. Irribarren, Juan Antonio; “Historia General del Derecho”, Santiago de Chile, 1938.
6. Martínez Peladez, Severo; “La Patria del Criollo”, EDUCA, Centroamérica, Octava edición, 1981.
7. Rojas, Carlos Edmundo, “Los Impuestos Fiscales”, Editorial Renacer, s.l., s.a.
8. Spiso, Rodolfo R. “Derecho Constitucional Tributario” segunda edición, Editorial de Palma, Buenos Aires, año 2000.
9. Torres Rivas, Edelberto: “Interpretación del Desarrollo Social Centroamericano”, Editorial Educa, San Salvador, 1969.

## TESIS

1. Aragón Arias, Mario Alfredo y Otros. “Guía de Procedimientos Legales para Interponer Recursos y Demandas por los contribuyentes, Contra Resoluciones y Sentencias por Determinación Oficiosa de Impuestos y Sanciones de Renta e IVA”, Tesis, UES, San Salvador, año 2000.
2. Cerén Dueñas, Baltasar, “La Política Fiscal mediante los Impuestos Sobre Transferencia de Propiedades”. Tesis UCA, San Salvador 1985.
3. Cerna Torres, Mario Antonio, “Evolución y Análisis Critico de La Tributación en El Salvador, Base para una Reforma Tributaria”, Tesis UCA, San Salvador, 1987.
4. Fernández, Mario Alberto, “El Impuesto de la Renta en el Salvador”. Instituto de Estudios Económicos. Facultad de Ciencias Económicas, UES, San Salvador.
5. Martínez Orellana, Mario “Consideraciones Sobre la Ley del Impuesto Sobre la Transferencia de Bienes Raíces”, Tesis UES, San Salvador, año 1994.
6. Pérez Molina, Carlos Erick y otros, “Problemas Jurídicos que enfrentan los Comerciantes para el cumplimiento de las obligaciones que generan la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles”, tesis UES, San Salvador, 1998
7. Quezada de Herrador, María Dolores y otros, “Evaluación de las

Reformas Tributarias efectuadas a partir de 1989”, tesis UCA, San Salvador, 1995.

## REVISTAS

1. Citado en el Artículo, “El Impuesto Sobre la Renta en el Salvador” Pág. 98. Instituto de Estudios Económicos 1963.
2. Dirección General de Impuestos Internos, Unidad de Defensoría del Contribuyente, Pág. 4
3. Dirección General de Impuestos Internos. “Defensoría del Contribuyente”, marzo 1998. Pág. 4-6.
4. IIES: “Las reformas Tributarias en El Salvador 1989-1991: El Impuesto Sobre la Renta”. Realidad Económica Social No. 26,1992.
5. Ley del Impuesto de Alcabala, Pág. 181 – Revista de Hacienda N° 23 tomo X Ministerio de Hacienda.
6. Memoria de Labores del Ministerio de Hacienda de 1917.
7. Revista “Principales Actividades de la Dirección General de Impuestos Internos de 1999 y Planes de Fiscalización para el 2000”.
8. Revista “Principales Actividades de la Dirección General de Impuestos Internos 1999 y planes de fiscalización del 2000, Pág. 1 y 2”
9. Revista No. 4 año 3, mes de julio-agosto de 2000, Dirección General de Impuestos Internos, Pág. 1-5

## BOLETINES

1. Caseres, Ernesto. Artículo “Después del 32”, boletín de ciencias económicas. UCA Pág. 93.

## DICCIONARIOS:

1. Cabanellas, Guillermo; Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual; Editorial Heliasta, Buenos Aires, Tomo III, 21ª. Edición, 1998.

## PAGINAS WEB

1. Legislación Española. ([WWW.juris.wb.com](http://WWW.juris.wb.com)) “Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, Pág. 1
2. [www.mh.gob.sv](http://www.mh.gob.sv)

## LEYES, REGLAMENTOS Y DECRETOS

1. Constitución de la Republica de El Salvador, (decretada el 15 de diciembre de 1983, publicada el 16 de diciembre del mismo año).
2. Ley de Impuesto Sobre la Renta  
(Decretada el 19 de diciembre de 1963, publicada el 21 de ese mismo mes y año)
3. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios (Ley del I.V.A.)  
(Decreto N° 296, Publicada en el Diario Oficial N°. 143, tomo N°. 316. del 31 de julio de 1992).

4. Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

(Decreto N° 135, Publicada en el diario Oficial N° 242, tomo N° 313, del 21 de diciembre de 1991).

5. Código Tributario

(Decreto N° 230, publicado en el Diario Oficial 241, tomo N° 349, del 22 de diciembre de 2000).

#### REGLAMENTOS

1. Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta

(Decreto N° 101, publicado en el Diario Oficial N° 235, tomo N° 317, del 21 de diciembre de 1992).

# **ANEXOS**

IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR DENTRO DE LOS  
INGRESOS TRIBUTARIOS DEL GOBIERNO PERÍODO 1925-1939

(En miles de colones)

<b>AÑOS</b>	<b>TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS</b>	<b>COMERCIO EXTERIOR</b>	<b>% DE PARTICIPACIÓN IT/CE</b>
1925-	19,619.60	14,092.00	71.63
1929	16,775.80	12,169.50	61.54
1930-	17,324.50	11,597.30	66.94
1933	20,264.00	14,748.30	72.78
1935	19,325.00	13,732.00	71.06
1936	17,952.00	12,128.90	67.56
1937	8,799.30	5,727.00	65.08
1938	17,952.00	12,128.90	67.56
1939	8,799.30	5,727.00	65.08

Fuente: Informes complementarios Ministerio de Hacienda.

- No existen cifras anuales para estos períodos.
- IT: Ingresos Tributarios; CE: Comercio Exterior.



PRECIOS DE ENTREGA	CIERRE	VARIACIÓN
NOVIEMBRE 03	\$63.20	-\$1.90
MARZO 04	\$65.80	-\$1.75
MAYO 04	\$67.30	-\$1.65
JULIO 04	\$68.70	-\$1.65

# Se escapan \$13.7 millone de las manos de Hacienda

## El fisco tiene un agujero negro en la recaudación del IVA



»Las autoridades investigan si la falta de esos recursos responde a la lenta actividad económica del país o a evasión fiscal.

KARLA RAMOS  
 economia@laprensa.com.sv

**L**os agujeros negros —en lenguaje astronómico— son estrellas muertas que atraen todo lo que encuentran a su alrededor y ya no lo dejan salir. Algo similar le sucede al fisco con el IVA: un agujero negro se ha tragado 13.7 millones de dólares en lo que va del año, y el fisco no sabe a ciencia cierta por qué ni dónde están esos recursos.

Según la meta estimada, a la fecha el fisco debería tener en sus cuentas 729.5 millones de dólares sólo de IVA, pero ha recepcionado únicamente 715.7 millones. La mayor fuga está en el IVA declaración, y sólo en septiembre se dejaron de recibir 4.9 millones de dólares.

“Se detectó que hay empresas que están declarando menos, y estamos verificando si son o no justificables sus declaraciones”, explicó Manuel Rosales, asesor del Ministerio de Hacienda.

Algunas de las formas más comunes de evadir el IVA son la no entrega de facturas, la emisión de facturas con datos equivocados o incompletos, declarar con Número de Identidad Tributaria inexistente (NIT) y efectuar cobro de crédito fiscal sin tener derecho a él.

**Economía culpable**

Aunque la disminución de IVA declaración fue mayor, el crecimiento en IVA importación equilibró un poco los números, lo que habla de que “los controles en aduanas han funcionado”, dijo Francisco Rovira, director de Impuestos Internos.

Pero el fisco cree que otro factor puede estar

incidiendo en la baja recaudación. Rovira carta que el incumplimiento del pago de la fecha tenga relación con el lento crecimiento de la economía. Según cifras del Banco Reserva, la economía creció 1.7%. “Es una disminución y eso impacta en el porque la gente deja de comprar”, advierte.

Sin embargo, como faltan los meses de actividad económica, no se pierde la esperanza de que el IVA se comporte mal al cierre y baje sus proyecciones de un crecimiento del 10% con respecto al 2002 en el mercadería para ventas de Navidad y febrero.

Para cerrar la brecha también están planes de fiscalización que publicó el L. GRÁFICA este lunes.

“Las personas deben tener claro que seguir engañando al fisco porque se tienen herramientas para ir controlando su conducta”, dijo Rosales.

**Mil formas de evadir**

A diferencia de la renta, el IVA, dice el fisco, es fácil de recuperar.

• La más habitual forma de evasión es entregar facturas al consumidor. Con empresa deja de reportar el 13% de lo cobró al cliente.

• Pero no todas las facturas también son válidas: algunas tienen NIT falsos, o es correlativo de la factura está alterado.

• Otros entregan facturas comerciales llevan ningún identificador ni NIT, y no son válidas.

• El fisco puede acusar de falsedad ideológica y hasta uso y tenencia de documentos falsos, e ir de tres a seis años de cárcel.

• Lo que el fisco ha perdido es tres veces el presupuesto del ministerio de Trabajo para garantizar los derechos laborales salvadoreños.

• También cuadruplica el presupuesto PDHH y es igual al del TSE.

LA PRENSA GRÁFICA

# ECONOMÍA

30 LUNES 6 DE OCTUBRE DE 2003



**MERCADOS**

**PRECIOS DEL CAFÉ**

PRECIO DE ENTREGA	CIERRE	VARIACIÓN
DICIEMBRE 03	\$64.50	-\$0.25
MARZO 04	\$66.95	-\$0.60
MAYO 04	\$68.35	-\$0.60
JULIO 04	\$69.75	-\$0.60

## Fisco tras la pista de los evasores informáticos

### Nuevos planes de fiscalización para grandes empresas en 2004

» Sólo este año, el fisco ha detectado la evasión de \$36 millones por malas prácticas en sistemas informáticos y en la presentación de facturas e inventarios de ventas.

KARLA RAMOS  
Economía@laprensa.com.uy

**H**acienda está dispuesta a ir cerrando cada vez más la brecha de evasión fiscal que existe en el país y por eso oficializará nuevos planes de fiscalización para 2004, muchos de ellos enfocados a los grandes contribuyentes.

Uno de los proyectos más novedosos es el de auditorías de sistemas, en el que se trabaja desde finales de 2002 con colaboración de Estados Unidos y la Agencia para el Desarrollo Internacional (AID).

Este plan, que ya comenzó a hacer sus pinitos con dos empresas en las que se detectó riesgo de evasión, permite que los auditores ingresen a los sistemas informáticos de los contribuyentes, bajen información o hagan cruces de ella para detectar posibles focos de incumplimiento tributario.

«Un ejemplo del uso indebido es que una máquina registradora no esté conectada al módulo o servidor del sistema y por tanto todas las operaciones de venta que realiza no se registren en el libro de IVA», explica José David Avelar, director de fiscalización de Hacienda.

Bajo este esquema uno de los tributos más evadidos es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), y por ende, la renta. Hasta el 19 de septiembre se habían detectado \$30 millones evadidos por este tipo de prácticas, información errada de inventarios de ventas y la no entrega de facturas.

**Con moderno equipo.**  
Para ejecutar con eficiencia las auditorías en sistemas, el fisco cuenta con 10 expertos fiscalizadores que fueron capacitados por



Fuente: Dirección de Impuestos Internos. Imagen: LA PRENSA GRÁFICA (DRI/DAI)

Estados Unidos. A eso se suma la donación de 100 computadoras portátiles que contarán con un software especial. «Incluirá información del contribuyente para que se pueda hacer un cruce de esos datos con los de la empresa y detectar dónde hay errores y posibles fugas», agregó Avelar.

Como complemento, se han elaborado 21 manuales -17 ya están listos- de cómo auditar a los sectores económicos del país, ya que cada uno tiene diferentes vectores de riesgos, afirma Francisco Rovira, director de Impuestos Internos, quien explica por qué el objetivo de los nuevos planes serán los grandes contribuyentes.

«Hemos detectado una baja en IVA de \$2 millones, una cifra que no reportan los pequeños contribuyentes. Necesitamos verificar si es un comportamiento ilegal o res-

**DETECCIÓN DE EVASIÓN DE IMPUESTO**

El fisco tiene ambiciosos planes de incremento en sus ingresos tributarios y para garantizar que se cumplan tiene listo una serie de planes contra la evasión fiscal.

**INGRESOS TRIBUTARIOS**

(Presupuestados 2004)  
Los planes son recaudar, sólo de impuestos, \$1.880 millones para el 2004. El principal ingreso sería por IVA, hacia donde se enfocarán los controles fiscales.

**CÓMO DETECTA EL FISCO**

1 El más novedoso de los es la auditoría de sistemas que se ha detectado que empresas que a través de sistemas o redes informática desdovan ventas para declarar...

2 La forma más común es desconectar una de las máquinas del servidor para que no registre las y por tanto la empresa paga IVA y renta de la que realmente corresponde.

3 Con la auditoría, el fisco accesar a los sistemas de los contribuyentes para detectar por medio de programas especiales ("tapping"), agujeros e identificar los montos evadidos. Para eso hay 10 auditores especializados por el...

«Hemos detectado una disminución en IVA y necesitamos verificar si es un comportamiento ilegal o responde a la dinámica de la economía.»



Francisco Rovira, director Impuestos Internos.

ponde a la dinámica económica», afirma Rovira. En la lista de sospechosos hay 150 contribuyentes, sobre todo de comercio exterior y servicios, que serán los primeros en experimentar los planes, los cuales serán en sectores como café, banca, seguros y consultores durante 2004.

**Más en la lista**  
Pero los esfuerzos no estarán sólo en temas informáticos. A la par se desarrollan otros proyectos que van desde la verificación del valor del bien, la fiscalización y si es contrabando. Los impuestos con control de ventas en tiendas, rutas de distribución, control de tartas y de bodegas, hasta el área de turismo, junto con los anteriores, detecta a los contribuyentes que incumplan pagos.

NEGOCIOS

Ley de Régimen Simplificado, en estudio

# Microempresa incrementará tributación

Casi la mitad de microempresas podrían formar parte de los contribuyentes directos, con el Régimen Simplificado del Ministerio de Hacienda

Los microempresarios que obtienen ingresos brutos superiores a los \$2,835 mensuales y poseen activos arriba de \$5,000.00, podrían ser incluidos en el sistema tributario.

Esta posibilidad se encuentra contemplada en el borrador del Anteproyecto de Ley de Régimen Simplificado de Tributo Único, que prepara el Ministerio de Hacienda.

El borrador del anteproyecto en su artículo 3 expresa que "estarán comprendidos dentro del régimen simplificado las personas naturales o domiciliadas en el país, que efectúen transferencias de bienes muebles corporales y prestaciones de servicio con ingresos brutos mensuales superiores a \$2,835 y que no excedan los \$200,000 anuales".

El mismo artículo señala que las personas que ingresen a dicho sistema tributario deberán tener en activos, entre \$5,000 y \$100,000. Según lo anterior, la cartera de contribuyentes directos alcanzaría el 49% de las microempresas, que operan en el área urbana y rural.

**Cifras del sector**  
De acuerdo con el estudio de la Comisión Nacional para la Micro y la Pequeña Empresa (Conamype), el 40% de microempresas es de subsistencia, con ventas anuales de los \$15,000 mensuales y \$180,000 al año, y posee en promedio, activos por \$7,214.

Mientras tanto, el 6% de microempresas de acumulación simple tiene ventas hasta de \$30,000 al mes y activos promedio de \$12,609. Por su parte, las microempresas de acumulación amplia, tienen ventas hasta de \$50,000 al mes y activos promedio de \$15,460.

Las empresas que resulten sujetas de tributación por el régimen simplificado deberán hacer el pago mensualmente. Así mismo, se establece que dicho pago sustituye el impuesto sobre la renta y el impuesto de la transferencia de bienes sobre la renta y a la prestación de servicios.

La nueva forma de tributación para la microempresa no tendrá privilegios ni plazos diferidos para el pago del impuesto, tal como lo expresa el artículo 17 del anteproyecto del Régimen Simplificado. Las compras de bienes y servicios que realicen los sujetos del régimen simplificado no permitirán uso de crédito fiscal, ni devolución y compensación según el borrador.

El borrador de proyecto en los conceptos para procurar el desarrollo económico y pequeña empresa que es una inserción a la micro al sector formal de ventas, a través de legal regulatorio para ese sector.

**¿Por qué pagarán?**  
Las anteriores condiciones, del anteproyecto con el Régimen Simplificado de la Declaración de las Organizaciones Sociales. Decreto firmado el 28 de septiembre del presente año.

En la declaración presentada, se habían respondido al fideicomiso economía informata a los gobiernos ver un contexto económico y jurídico para insertar a las personas al sector formal.

El artículo 41 de Impuestos Intendidos que las periódicas, domicilio con renta imponible de 75 mil colones gravadas con el sobre la renta.

Con la reforma, se elimina el temil colones de rentable; y con ello, todo y pequeña empresa pagar la renta, es que entren al régimen simplificado.

En ambas iniciativas del Ministerio de Hacienda se debe las exenciones, de como las actuales tributarias.

**La "micro" en síntesis**  
Características de microempresas tienen con ganancias anuales arriba del mínimo.

\*El 75% de las empresas no lleva ni de cuenta que iden ingresos y egresos mente el 2% lleva utilidad formal.

\*Únicamente el afiliado al Instituto de Seguro Social del Seguro Social.  
\*La venta mensual de alcanzar hasta \$180,000 y al año \$180,000 percibir utilidad de medio mayores a mínimo.

Cuando hablamos de conseguir no solo hablamos de viviendas... hablamos del futuro de sus hijos

Por eso

Desarrollo Residencial al Lago Primera Etapa

Le ofrece viviendas

\$80,000

Compras de bienes y servicios

\$0.00

Banco Cuscatlan

EL NIVEL DE ENDEUDAMIENTO DEL PAÍS PUEDE SALIRSE DEL CONTROL DEL GOBIERNO SI SE CONTINÚA CON TASAS BAJAS DE CRECIMIENTO Y MAYOR ENDEUDAMIENTO, DIJO WILLIAM PLEITEZ.

# “Hay que pensar en nuevos impuesto

KARLA RAMOS  
ECONOMIA@PRENSA.COM.NI

Para el economista y analista William Pleitez, el problema que enfrenta el país no se resume en si el presupuesto para 2002 puede ser reactivador de la economía.

El punto central, afirmó, es que el país avanza en una política de inestabilidad fiscal, sin que hasta el momento el Gobierno esté tomando algunas medidas.

Pleitez agregó que el país necesita políticas anticíclicas, pero sobre todo necesita que se comience a estructurar “un pacto fiscal con responsabilidad”.

Este pacto no descarta la necesidad de establecer nuevos impuestos, aunque sean temporales.

¿El presupuesto, tal como está estructurado, le permite ser reactivador de la economía?

El punto central es que el momento que vive la economía del país necesita de una política anticíclica. Un presupuesto puede ser reactivador de la economía si tiene superávit, pero nosotros tenemos déficit fiscal y hacia eso debemos enfocar nuestro esfuerzo.

¿En qué consistiría ese esfuerzo?

Muchos sectores se han venido preguntando si ya llegó la hora de hablar de un pacto fiscal con responsabilidad y yo creo que sí, ya llegó. Lo que FUSADES planteó en su análisis fue precisamente lo que puede suceder si el país continúa en esa trayectoria de inestabilidad fiscal, sobre todo después de lo que han significado para el país los terremotos.

Lo que queda claro es que el país está frente a una encrucijada con dos caminos. Uno de ellos, darle continuidad en la política actual, de déficit, y la segunda es trabajar en un proceso de ajuste fiscal.

Este proceso de ajuste ¿qué debe contener?

La necesidad de un pacto fiscal con responsabilidad se plasmó desde la presentación de la Ley de Desarrollo Humano.

Allí se estableció que un pacto iniciaba porque el Gobierno reconociera las limitaciones fiscales.

Como segundo paso se tenían que definir los principios de una política presupuestaria equilibrada y una estructura tributaria eficiente y progresiva, con equidad y solidaridad.



William Pleitez

La carga tributaria del país es una de las más bajas, afirmó el economista, y sin un cambio estructural en la política fiscal es casi imposible que se incremente. Pese a eso, Pleitez cree que El Salvador puede ubicarse en una carga tributaria de hasta el 15 por ciento del Producto Interno Bruto (PIB).

## CINCO PASOS

### Los puntos del pacto fiscal

Para el economista William Pleitez, un “pacto fiscal con responsabilidad” debe iniciar con el reconocimiento de las limitaciones fiscales que se tienen y trabajar de acuerdo con esas limitaciones.

En segundo lugar requiere de una definición de los principios de una política presupuestaria

equilibrada y de la estructura tributaria que se quiere.

Como tercer paso, Pleitez señala la necesidad de generar una comunicación y colaboración entre Gobierno y municipalidades.

Después sigue una definición de las metas sobre déficit fiscal que se pueden tener. En este punto, el déficit debe establecerse de

acuerdo con el porcentaje del Producto Interno Bruto y de acuerdo con lo que se quiere en el presupuesto.

Finalmente, es necesario establecer políticas anticíclicas que permitan definir la carga tributaria que se quiere, y en base a eso no se descarta la necesidad de incluir nuevos impuestos.

¿Pero un pacto implica más impuestos?

No es el todo, pero sí debe ser un componente. Si usted se da

cuenta, el país es uno de los que tienen una de las cargas tributarias más bajas. Para enfrentar los restos de la situación económica

actual y darle respuesta a las exigencias de la reconstrucción, hay que pensar en un nuevo impuesto.

## Puntos impor

**Encrucijada**  
“Lo que plantea F1 que el país se encrucijada: decir continuidad a la y tual, o iniciar un ajuste fiscal.”

**Reactivación econ**  
“Con la situación, i je del presupuesto, i inversión no estaríad de poder darle tasas de crecimiento.”

**Más recursos**  
“La única forma de economía y destindos para reconstru mentar la capacidad de inversión. A medid necesitamos llegar del 15%.”

**Papel del Estado**  
“Más que reducir porque ya tenemos estatal pequeño, e asegurar un uso m rente de los recos.”

**Endeudamiento ex**  
“Se debe definir i que determine los rables para el end externo, donde se pú en dónde estros.”

**Reconstrucción**  
“El problema no es dado prioridad a la ción, sino que no b para destinar a stí hay que hacer alg se tiene.”

¿Un impuesto i trucción?

Podría ser un imp construcción. El G destinando su invi área porque no hay puesto a la recon forma temporal, l darle sostenimiento sidades sin sacrific y sin representar u en la brecha fiscal.

Pero hay sectori deran que un imp solución.

Yo sí creo que una estructura fisi para eso, dada la sit cesita un impuesto incluso, el impuest ría darle a los m fondos para invert

Café EN NUEVA YORK: 48.65 QUINTAL | EN EL SALVADOR: ₡99.00 BAJÓ | ₡104.00 MEDIA | ₡109.00 ESTRICTA  
 Azúcar 0.0782 LIBRA | Tasas de interés 5.30% DEPÓSITO A 180 DÍAS | Dólar CAMBIO FIJO ₡8.75

Viernes 7 de septiembre de 2001

**NEGOCIOS**  
 El Diario de Hoy economía@elsalvador.com

Gobierno busca eliminar exención tributaria  
**La Pyme tendría que pagar Renta**

Proyecto de reforma a la ley deroga la exención para rentas imponibles inferiores a ₡75,000. Toda la pequeña empresa tendría que tributar.

**Engelberto Maldonado**  
 El Diario de Hoy  
 Las urgencias del Gobierno por ampliar sus fuentes de recaudación fiscal amenazan con tocar las finanzas de la pequeña empresa.

Todo ese sector tendría que pagar impuesto sobre la renta a partir del próximo año, si la Asamblea aprueba la propuesta gubernamental de eliminar la exención para las sociedades cuya renta imponible sea inferior a los 75,000 colones.

Esa exención está contemplada en el artículo 41 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aprobada en diciembre de 1991.

Según tal disposición, las personas jurídicas deben pagar el impuesto, cuando su renta imponible pasa de los 75,000.

Al eliminar esa exención, entrarán a ser consideradas como fuente de pago de impuesto de renta, una gran cantidad de micro y pequeñas empresas, que hasta este año no debieron pagar suma alguna por dicho concepto.

Las personas jurídicas domiciliadas o no, calcularán su impuesto aplicando a su renta imponible una tasa de 25%, sería el nuevo tope del artículo 41, de acuerdo con el proyecto de decreto presentado por el Ministerio a la Asamblea, y que en la actualidad está a consideración de la Comisión de Hacienda.

**Argumentos**  
 En la petición de reforma, el Ministerio argumenta que "las actuales corrientes tributarias conllevan a eliminar cualquier tipo de exención, con el propósito de no restarle recursos a la recaudación fiscal".

Agrega que la reforma obedece a la necesidad que

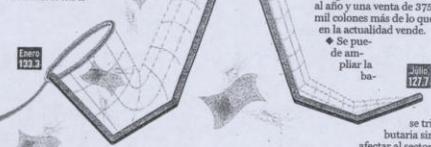
existe de "contar con un marco legal que procure la ampliación de la base tributaria, mediante una reducción sin excepciones de acuerdo con los principios de igualdad tributaria para todos los contribuyentes".

El director de Impuestos Internos, Francisco Rovira, manifestó que la reforma obedece a tres principios básicos: en la actualidad no existe equidad tributaria, es necesario aplicar el principio de igualdad para que nadie se quede sin pagar impuesto y se debe eliminar el fraccionamiento empresarial.

Dicha reforma no es bien vista por los diputados de la Comisión de Hacienda, Celina Monterrosa del FMLN y Jorge Villacorta del CDU, quienes consideran que vendría a afectar al sector de la micro y pequeña empresa.

Ambos diputados consideran que incluye en el pago de renta a las empresas con ingresos menores a 75 mil colones afectaría las inversiones de los empresarios que están tratando de salir de la situación difícil en la

**Ingresos tributarios en el 2001**  
 En millones de dólares



expresan la preocupación por la reforma al artículo de la Ley de Renta por considerar que trae un inminente impacto negativo a las empresas ubicadas en este sector.

La gremial aseguera que el 54% de la pequeña y mediana empresa (Pyme) ha reducido sus ingresos en el segundo trimestre del presente año, que el 24% se ha retrasado con los pagos de la banca, el 21.5% tuvo caídas en la cartera de cobros, el 18.5% redujo su planilla de empleados, y el 5.9% está bajo la amenaza de tener que cerrar sus negocios.

La reforma del artículo en cuestión establece que se debe cargar con un 25% a las rentas imponibles, sea cual fuere su valor. Ello, según la Ampes, significa que el sector debe pagar un impuesto de 18.75%, lo que equivale al pago de una deuda de 125 mil colones con una tasa de interés de 15%.

Por su parte, el presidente de la Federación de Pequeños y Micro Empresarios (Fenapes), Rodrigo Contreras Teos manifestó que es imposible cargar al sector con impuestos con el afán de incrementar las recaudaciones del Estado.

**EL SECTOR EN CON**

**Ampes descalifica propuesta oficial**

La Asociación de la Mediana y Pequeña Empresa de El Salvador (Ampes) rechazó la posibilidad de que se elimine la exención sobre las rentas imponibles inferiores a 75,000. Estos son sus principales argumentos:

- La reforma al artículo 41 de la Ley de Impuesto sobre la Renta causará impactos negativos al sector.
- La carga impositiva del 25% a las ganancias de 75 mil colones anual se convierte en un pago de impuesto del 18.75%.
- Para pagar el impuesto, el empresario debe tener una ganancia neta de 5% al año y una venta de 375 mil colones más de lo que en la actualidad vende.
- Se puede ampliar la base

se tributaría sin afectar al sector más afectado con la apertura del mercado.

El Gobierno debe buscar que paguen impuestos aquellos empresarios que se hacen pasar de pequeños de más de un puesto en el mercado o en una pequeña abarrotería.

Hay que perseguir a los que desde el anonimato mueven grandes negocios o empresas.

No hay que imponer más cargas tributarias a negocios informales que generan impuestos apenas para subsistir.

**Recomendaciones**  
 Emitir un decreto obligatorio para que todos los contribuyentes se registren.

Que el Numero de Identificación Tributaria (NIT) y la presentación de una declaración simplificada y entendible de carácter comercial sea de carácter obligatorio.

Que se sancione con drasticidad a los que realicen transacciones comerciales en una cantidad mayor que la estipulada por la ley y no tengan NIT.



Jorge Marias Pinto, presidente de Ampes.

CONTINUA EN LA PAGINA 20