

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES  
ESCUELA DE CIENCIAS JURIDICAS  
SEMINARIO DE GRADUACION EN CIENCIAS JURIDICAS 2013  
PLAN DE ESTUDIOS 2007



TEMA:

“LOS OBSTACULOS QUE ENFRENTA LA ADMINISTRACION ADUANERA EN LA  
IMPOSICION DE SANCIONES”

TRABAJO DE INVESTIGACION PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN  
CIENCIAS JURIDICAS.

PRESENTADO POR:

ESCALANTE RIVERA, LUIS ERNESTO.  
FIGUEROA MARIONA, CARLOS GUSTAVO.

DOCENTE DIRECTOR:

LIC. EUGENIO TEVEZ CASTILLO

CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, NOVIEMBRE 2014.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES:

ING. MARIO ROBERTO NIETO LOVO

RECTOR

MAESTRA ANA MARÍA GLOWER DE ALVARADO

VICERRECTORA ACADÉMICA.

MAESTRO ÓSCAR NOÉ NAVARRETE

VICERRECTOR ADMINISTRATIVO.

DRA. ANA LETICIA DE AMAYA

SECRETARIA GENERAL.

LIC. FRANCISCO CRUZ LETONA

FISCAL GENERAL.

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES

LIC. JOSÉ REINERIO CARRANZA

DECANO.

DR. DONALDO SOSA PREZA

VICEDECANO.

LIC. FRANCISCO ALBERTO GRANADOS

SECRETARIO

DRA. EVELYN FARFAN MATA

DIRECTORA DE ESCUELA CIENCIAS JURIDICAS

LIC. EUGENIO TEVEZ CASTILLO

DOCENTE DIRECTOR

## AGRADECIMIENTOS.

Doy gracias a Dios por haber permitido culminar una meta más, pues durante toda mi vida él ha sido quien me ha sostenido y me ha dado fuerza para salir adelante, a Dios debo lo que soy y sin él nada hubiera logrado, ha sido excelso y me ha regalado dos grandes apoyos que desde pequeño me forjaron a construir sueños, me apoyaron en todo tiempo, mis mentores por excelencia mis padres a quienes amo mucho y aunque en este momento estemos pasando una prueba dura en relación a la salud de mi papa sé que saldremos adelante, les agradezco por cada sacrificio que hicieron para permitirme llegar hasta donde estoy.

Doy gracias a mis amores mis princesas bellas, mi amada esposa Rosy y mi pequeñita hija Sofía Valentina, son mi ayuda son mi motor para salir adelante, son quienes me han ayudado a salir adelante en los momentos de tristeza, de dolor, y de cansancio son mi mayor bendición, pues Dios no se equivocó en darme la mejor familia, juntos podremos construir sueños y salir adelante y a ustedes les debo mucho de quien soy ahora, les amo con todo mi corazón.

CARLOS GUSTAVO FIGUEROA MARIONA

En primer lugar agradezco a mis padres por haberme brindado los medios necesarios para mi formación profesional, asimismo por inculcarme los valores necesarios para lograr ser una persona más humana, identificado con el sentir de las clases más vulnerables, y con la firme convicción de ayudar a construir una mejor sociedad, basado en el trabajo arduo y respeto de la integridad física y psicológica de toda forma de vida; asimismo agradezco a mi alma mater, por haberme acogido y formado con conciencia social, además por haber inculcado en mi un pensamiento mas analítico y menos conformista con las verdades absolutas establecidas; por lo cual se ha concretado su lema “ hacia la libertad con cultura”, ya que durante mis años de estudiante he logrado liberar mi mente de las limitaciones autoimpuestas, por lo que me he logrado transformar de estudiante a profesional; a lo cual puntualmente debo agradecer de

forma directa al Socorro Jurídico de mi querida facultad, donde realice mis practicas jurídicas, porque abono en gran medida a mi formación profesional poniendo en la práctica los conocimientos adquiridos en los salones de clases, y donde aprendí muchos aspectos técnicos y el funcionamiento institucional de la CSJ.

Así también le estoy infinitamente agradecido a mi esposa Sandra, por haberme apoyado en todo sentido, en los últimos años de mi carrera, para poderme superar tanto como profesional así como persona, ya que ha sido mi mayor inspiración para sobreponerme a situaciones difíciles, ya que siempre ha estado para mí, en las buenas y las malas, tal como nos juramos, por lo cual de paso quiero expresar el amor que le tengo desde que la conocí hasta hoy que escribo estos agradecimientos, y que tengo la certeza que este es la culminación de una etapa de nuestras vidas y el inicio de una mejoría notable en todo aspecto.

LUIS ERNESTO ESCALANTE RIVERA.

## INDICE

<b>CONTENIDO</b>	<b>Pág.</b>
<b>INTRODUCCION</b>	<b>i</b>
<b>CAPITULO I. DISEÑO DE INVESTIGACIÓN.</b>	
1. Planteamiento de problema	1
1.1. Situación problemática. Delimitación del problema.	
1.2. Delimitación temporal.	
1.3. Delimitación Espacial.	2
1.4. Formulación o Enunciado del problema.	
2. Justificación de la investigación	
3. Objetivos	3
3.1 Objetivos Generales.	
3.2 Objetivos Específicos.	
4. Marco de Referencia.	
4.1. Antecedentes de Investigación.	
4.2. Perspectiva histórica del problema.	6
4.3. Fundamento normativo jurídico.	7
5. Sistema de Hipótesis	9
5.1. Hipótesis General	
5.2. Hipótesis Específica.	
6. Estrategia Metodológica.	10
6.1. Tipo de Investigación	
6.2. Unidad de Análisis.	
6.3. Muestra.	11
6.4. Técnicas e instrumentos.	

## **CAPITULO II. GENERALIDADES DE LOS TRIBUTOS ADUANEROS.**

7. Impuestos Aduaneros	13
7.1. Antecedentes históricos de los impuestos aduaneros en el salvador	
7.2 Definición.	15
7.3 Elementos de los impuestos aduaneros.	
7.4 Clases de impuestos.	16
8. Fundamento Constitucional de los impuestos aduaneros	18
9. Sanciones administrativas	19
10. Regulación de los impuestos aduaneros dentro de otros cuerpos normativos.	
Dentro del Código tributario.	20
11. Ley de simplificación aduanera	22
12. Ley de equipajes de viajeros procedentes del exterior.	23
13. Reglamento de la Ley de equipajes de viajeros procedentes del exterior.	24

## **CAPITULO III. LA ACTIVIDAD ADUANERA, FUNCIONAMIENTO, Y ATRIBUCIONES.**

14. Generalidades de la Administración Aduanera	26
14.1. Atribuciones de la Dirección General de Aduanas.	27
14.2. Marco Institucional de la Dirección General de Aduanas.	28
14.3. Distribución de aduanas internas	30
14.4. Atribuciones y obligaciones de las aduanas.	31
15. Auxiliares de la función pública aduanera	32
15.1. Definición.	
15.2. Agentes Aduaneros	
15.3 Apoderados Aduaneros	35
15.4. Depositario Aduanero	36
15.5. Transportistas Aduaneros	37
15.6. Otras clases de auxiliares	38
16. Regímenes Aduaneros.	
16.1. Regímenes definitivos.	39

16.1.1. Importación Definitiva	39
16.1.2. Exportación Definitiva	
16.2 Regímenes suspensivos.	40
16.3 Regímenes Especiales y liberatorios.	41
16.3.1 Zonas Francas	
16.3.2 Reimportación	
16.3.3 Reexportación	42

#### **CAPITULO IV. ANTECEDENTES DE LA POTESTAD SANCIONADORA DE LA ADMINISTRACION ADUANERA.**

17. Antecedentes de la potestad sancionadora de la Administración Aduanera.	44
17.1. Marco normativo aplicable.	
17.2. Constitucionalidad del procedimiento administrativo sancionador Regulado en la LEPSIA en la imposición de sanciones	48
18. Objeto del procedimiento administrativo sancionador	53
18.1. Infracciones aduaneras.	
18.1.1 Infracciones administrativas	
18.1.2 Infracciones tributarias	54

#### **CAPITULO V. PROCEDIMIENTO SANCIONADOR Y LA FASE DE IMPUGNACIÓN.**

19. Procedimiento Sancionador	58
19.1 Etapa de instrucción o Investigación	59
20. Fase de Impugnación	60
20.1. Definiciones	
20.2. Requisitos generales de los recursos	62
20.3. Competencia	
20.4. Procedencia	63
21. Protección Constitucional en contra de las resoluciones de la DGA.	

**CAPITULO VI. ANÁLISIS DE RESULTADOS, Y LOS OBSTÁCULOS QUE  
SUSCITAN EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR.**

22.	Análisis de Los Resultados de La investigación de Campo.	67
23.	Los obstáculos de la Administración Aduanera.	104
24.	Comprobación de la hipótesis	105
25.	Conclusiones.	108
26.	Recomendaciones.	
27.	Bibliografía	110



## SIGLAS

CAUCA	Código Aduanero Uniforme Centro Americano
CSJ	Corte Suprema de Justicia
DGA	Dirección General de Aduanas
DGRA	Dirección General de Renta de Aduanas
FAUCA	Formulario Aduanero Único Centroamericano
LEPSIA	Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras
LSA	Ley de Simplificación Aduanera
RECAUCA	Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centro Americano
SCN	Sala de lo Constitucional
USAID	Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Internacional
DL	Decreto Legislativo
DO	Diario Oficial

## INTRODUCCION.

El mundo del derecho y principalmente el que hacer jurídico en éstos últimos años ha ido evolucionando y con él los tributos y su recaudación, que es el tema que hoy nos concierne, pues como integrantes de una sociedad en donde, las economías quebrantadas, la corrupción, y la evasión de impuestos hace necesario que hoy en día se necesite un marco dogmático- jurídico en el país que sea atendible a las necesidades y capacidades de la población salvadoreña.

Para que el Estado cumpla su comisión de lograr la recaudación efectiva y transparente de los impuestos aduaneros, hacen que sea necesario mecanismo procedimentales que ayuden al efectivo recaudación de los impuestos; Hay que tomar en cuenta parámetros integrales en la imposición de sanciones administrativas en relación a la no declaración u omisión de los impuestos aduaneros.

La importancia de estudiar ¿cuáles son los obstáculos que tiene la administración aduanera en el procedimiento delimitado por la Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras, para la imposición de sanciones ante la infracción de la omisión de la debida declaración y pago de los impuestos aduaneros? se debe a que el crecimiento de los mercados tanto nacionales como internacionales, hacen más constante las importaciones de productos hacia nuestro país, lo cual se traduce en mayor recaudación de impuestos de parte del Estado, por lo que se requieren mecanismos eficientes para la recaudación de los mismos, los cuales se encuentran delimitados por la legislación en materia aduanera vigente, por lo que en consecuencia en dichas normas jurídicas se encuentran delimitados los hechos generadores, marco de aplicación, sujetos obligados, exenciones del pago de dichos impuestos. Entre otras regulaciones específicas, lo cual constituye una regulación sustantiva de los mismos; por lo que es necesario frente a la omisión de la declaración o en su caso al no pago de dichos impuestos, contar en el ámbito de la aplicación de la ley, es decir la parte procesal, en este caso, con un procedimiento administrativo sancionador eficiente, el cual se encuentra regulado en la Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras, por lo que se evaluara si es un procedimiento constitucionalmente constituido, es decir si dentro del mismo se

respetan los derechos, principios y las garantías fundamentales, consagradas en la Carta Magna; asimismo si el mencionado procedimiento se encuentra en concordancia con las leyes secundarias de la materia, así también es importante el estudio de la posible procedencia de la Supletoriedad de tal procedimiento en relación con la jurisdicción Contencioso Administrativa en su caso.

# CAPITULO I

## DISEÑO DE INVESTIGACION

## **1. Planteamiento del problema**

### **1.1 Situación Problemática**

La globalización a nivel mundial, las economías quebrantadas, la corrupción, y la evasión de impuestos hace necesario que hoy en día se necesite un marco dogmático- jurídico en el país que sea atendible a las necesidades y capacidades de la población salvadoreña.

La coyunturas socio-económicas en el país hacen que sea necesario mecanismo procedimentales que ayuden al efectivo recaudación de los impuestos; Hay que tomar en cuenta parámetros integrales en la imposición de sanciones administrativas en relación a la no declaración u omisión de los impuestos aduaneros. El impuestos aduaneros son una especie de tributos que consiste el pago en especie de dinero por el tránsito de mercancía ya sea en importación y exportaciones que se transporta por las aduanas.

Se ha observado como una problemática algunos vacíos en la LEPSIA, asimismo posibles vulneraciones de principios, derechos y garantías fundamentales en el sistema normativo salvadoreño, y con ello la posibilidad de ahondar sobre si es eficaz o no la imposición de sanciones en el procedimiento administrativo frente a las infracciones administrativas y tributarias como resultado de la omisión de la debida declaración y pago de los impuestos aduaneros.

Y con ello, se plasma que el cuerpo normativo es vulnerable en el sentido arriba relacionado.

### **Delimitación del Problema.**

#### **1.2 Delimitación Temporal**

La investigación ha sido delimitada a los procedimientos administrativos sancionadores ventilados ante la Dirección General de Aduanas, y los obstáculos procedimentales para la aplicación de sanciones en el periodo comprendido desde el año dos mil diez hasta el año dos mil trece<sup>1</sup>. La delimitación temporal, será vinculante para la investigación, puesto ayudara a

---

<sup>1</sup> Bracco Marta Susana, derecho administrativo aduanero, Argentina, editorial ciudad de Argentina, 2002, pág. 6.

la eficiente y oportuno abordaje de los medios que utiliza la Dirección General de Aduanas y de esa manera se establece el procedimiento administrativo sancionador.

### **1.3 Delimitación Espacial**

La investigación será abordada en el departamento de San Salvador, donde tiene su sede la División Jurídica de la DGA, en San Bartolo, Ilopango.

### **1.4 Formulación o enunciado del problema**

Con base en lo expuesto en las anteriores generalidades de la situación problemática, se construye la siguiente formulación del problema ¿Cuáles son los obstáculos que inciden en el procedimiento sancionador delimitado por la LEPSIA, para la imposición de sanciones?

## **2. Justificación de la investigación**

La importancia de estudiar ¿Cuáles son los obstáculos que tiene la administración aduanera en el procedimiento delimitado por la Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras, para la imposición de sanciones ante la infracción de la omisión de la debida declaración y pago de los impuestos aduaneros? se debe a que el crecimiento de los mercados tanto nacionales como internacionales, hacen más constante las importaciones y exportaciones de productos hacia nuestro país, lo cual se traduce en mayor recaudación de impuestos de parte del Estado, por lo que se requieren mecanismos eficientes para la recaudación de los mismos, los cuales se encuentran delimitados por la legislación en materia aduanera vigente, por lo que en consecuencia en dichas normas jurídicas se encuentran delimitados los hechos generadores, marco de aplicación, sujetos obligados, exenciones del pago de dichos impuestos; entre otras regulaciones específicas, lo cual constituye una regulación sustantiva de los mismos; por lo que es necesario frente a la omisión de la declaración o en su caso al no pago de dichos impuestos, contar en el ámbito de la aplicación de la ley, es decir la parte procesal, en este caso, con un procedimiento administrativo sancionador eficiente, el cual se encuentra regulado en la Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras, para lo cual en un primer lugar debe evaluarse si el mismo es un procedimiento constitucionalmente

constituido, es decir si dentro del mismo se respetan los derechos, principios y las garantías fundamentales, consagradas en nuestra Carta Magna; asimismo si el mencionado procedimiento se encuentra en concordancia con las leyes secundarias de la materia, así también es importante el estudio de la posible procedencia de la Supletoriedad de tal procedimiento en relación con la jurisdicción Contencioso Administrativa en su caso.

### **3. Objetivos**

#### **3.1 Objetivo General.**

Determinar los vacíos legales que inciden en la eficacia del procedimiento administrativo en cuanto a la imposición de sanciones por el incumplimiento de las obligaciones tributarias aduaneras, los cuales vulneran el principio de legalidad de los contribuyentes.

#### **3.2 Objetivos Específicos.**

- A. Establecer las dificultades que tiene la dirección general de aduanas respecto a la aplicación de los sistemas de valoración de la prueba.
- B. Identificar los principales derechos, garantías y principios vulnerados en el procedimiento sancionador aduanero.
- C. Proponer métodos alternativos para la correcta aplicación del sistema procedimental sancionador.

### **4. MARCO DE REFERENCIA.**

#### **ANTECEDENTES DE INVESTIGACIÓN.**

##### **4.1 Antecedentes de investigación**

Entre las investigaciones que nos anteceden y sustentan la presente investigación se puede citar:

CUÉLLAR GONZÁLEZ, Yesenia Beatriz; FLORES, Efraín Antonio; y GUTIÉRREZ ARIAS, José Daniel, Tesis “Aplicación de los Principios del Derecho Administrativo Sancionador a la Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras”, Universidad de El Salvador, San Salvador, Junio de 2012.

Esta tesis basa su investigación en la necesidad del estudio del Derecho Administrativo Sancionador, y específicamente los Principios del Derecho Administrativo Sancionador del Estado y la forma en que éstos se aplican a la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras.

CRUZ SIGÜENZA, Claudia Carolina; HERNÁNDEZ DE SOSA, Karla Elizabeth; y LÓPEZ CRUZ, Sandra Jeannette, Tesis, “Tratamiento Aduanal, Tributario y Contable de las Operaciones Derivadas de los diferentes Regímenes Aduaneros Aplicables en El Salvador”, Universidad de El Salvador, san salvador, el salvador ,Diciembre de 2010

En la presente investigación lo que se persigue es dar a conocer sobre el tratamiento aduanal, tributario y contable de los procesos derivados de los regímenes aduaneros para que la intervención de quienes participan de los mismos y en especial del profesional de contaduría pública sea más eficiente, ya que por la pluralidad de los mismos muestra un nivel incomprensión y por ende se torna ineficaz en algunas ocasiones.

EUSEDA AGUILAR, Ronald Arnoldo; y PARADA PINEDA, Arnoldo José, Tesis, “El Principio de Seguridad en la Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras a la luz de los Tratados Internacionales”, Universidad de El Salvador, San Salvador, 06 de Diciembre de 2010.

En esta investigación parte de la concepción de la seguridad jurídica como limite al poder del Estado, y la inferencia de la misma en la aplicación de la Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras, tanto en el campo constitucional como en los tratados internacionales de los derechos humanos, por lo que se estudia la potestad sancionadora de la administración pública aduanera, específicamente en tres ejes fundamentales de tal potestad, que son en



primer lugar la potestad sancionadora de la administración aduanera y las sanciones aplicables, y las infracciones administrativas, así como también el procedimiento administrativo que se utiliza para la imposición de las sanciones, a fin de determinar la constitucionalidad de dicha ley .

GUEVARA FUENTES, Eva Lourdes; HERNANDEZ BONILLA, Ana Julia; y RAMOS MONTOYA, René Osvaldo, Tesis, “ Propuesta de una guía de Procedimientos Aduanales de Importación y Exportación acorde con las Leyes Aduaneras, Tratados y Convenios Comerciales vigentes en El Salvador”, Universidad de El Salvador, San Miguel, El Salvador, Mayo de 2009.

En la presente investigación, basado en la dinámica economía de nuestro país, principalmente en lo que se refiere a la importación y exportación de productos, se tratan de plantear mecanismos alternativos para la ejecución de los procedimientos aduanales establecidos en las leyes especiales, a fin de alcanzar mayor eficacia, desde una perspectiva técnica contable.

GÓMEZ VELÁZQUEZ, Gerardo Jacinto y Otros, “Tratamiento Fiscal de Las Asociaciones en Participación”, Lagos de Moreno, Jalisco, México, Diciembre 2010.

En este trabajo se estudia la figura jurídica de la asociación en participación en forma general y su aspecto legal donde incluimos todos los preceptos que afectan en forma directa a dicha figura. Además la incidencia de dicha figura en la actividad de recaudación del estado, por lo que previo se realiza un estudio de las leyes fiscales y su normativa aplicable, lo cual nos da insumos para fundamentar nuestra investigación en la parte general respecto a los tributos.

CARDONA MONTERROSA, Marcela Marina y otros, “Factores que intervienen en la eficacia del tribunal de apelaciones de los impuestos internos y de aduanas en la resolución del recurso de apelación”, Universidad de El Salvador, San Salvador, Febrero de 2011.

En esta investigación se plantean las diferentes vías de impugnación que permiten a los sujetos pasivos obligados al pago de impuestos aduaneros, frente a resoluciones que constituyen actos administrativos, impugnar dichas resoluciones, para lo cual se hace un

estudio de la normativa aplicable en materia aduanal y las instituciones gubernamentales encargadas de la aplicación de dicha normativa.

#### **4.2. Perspectiva histórica del problema.**

Para llegar al sometimiento exacto del tema a tratar es necesario explicar conceptos que son de importancia, pues son determinantes al hablar de impuestos aduaneros, es decir, vemos con relevancia determinar el surgimiento de los impuestos desde su concepción, actores, y elementos que ayudan a la correcta comprensión de tan extenso e integral concepto.

Desarrollando la palabra “Aduana” que etimológicamente procede del Árabe *Ada yuan* que significa: registro o libro de cuentas, también nos vemos en la necesidad de examinar también el derecho de aduana como tal, esto con el fin de establecer el surgimiento de los impuestos dentro de esta especie.

Es importante desglosar y delimitar los alcances legales que implica el concepto de derecho aduanero, por ello consideramos a bien definirlo como el conjunto de normas de carácter público que rigen, regulan e imperan en las transacciones de orden y servicio aduanero que se transporta vía terrestre, marítimo o aéreo, es decir, tales presupuestos normativos son de estricta y obligatorio cumplimiento; dentro de tales normas imperantes se encuentran como una obligación la cual es la de tributar o mejor dicho pagar, con ello surge el impuesto aduanero como especie dentro de la categoría del derecho aduanero.

La historia de los impuestos es de muchos años atrás y podría aseverarse que es de tan antaño como el ser humano. Pues desde el surgimiento de las primeras sociedades de humanos surge el establecimiento de tributos por parte de los jefes o soberanos con el fin de destinarlos a actividades ceremoniales en forma de diezmo.

A través de años y con el surgimiento de los Estados e Imperios se colectaban un tipo de impuesto cobrado a los extranjeros que pasaban por sus territorios llamados capitación y además que se les cobrara un impuesto por los artículos y animales que transportaban.

En el imperio Romano se estampa en leyes y reglamentos el impuesto aduanero como tal, como ANCO MARCIO, todo esto se da por la conquista del puerto llamado OSTIA; por ser el primer lugar donde se cobrara tal impuesto se le llamaba al lugar portuorium, y este iba al tesoro imperial cobrado a todos los que transitaban por el puerto, animal y objetos que llevan con ellos. Este lugar era arrendando en subasta por lapso de cinco años mas, adelante se cambia dicha modalidad pues eran ahora los funcionarios imperiales los encargados de la cobranza, estos debían rendir cuentas sobre los ingresos y dependiendo de los que ingresa al tesoro imperial se les trasladaba un porcentaje en concepto de salario, por ultimo se adopta el cobro directo del Estado y se regia tanto a las importaciones como a las exportaciones, sistema que se adopta en los Estado Europeos desde los siglos IX-XIV.

Dentro del Reino Unido existía una particularidad pues había un recaudador que se instalaba en todo el territorio y puertos donde existía transito del reino e iba dirigido hacia las importaciones y exportaciones, realizadas por particulares es decir dirigido aquellos que no eran de legal acuerdo al reino.

Este sistema de recaudación era implementado en los territorios donde eran conquistado por los españoles y es así como se traslada este sistema al continente Americano y a las Indias Orientales, imponiéndose tal sistema con el fin de recoger impuestos en todos los territorios y puertos autorizados para el comercio con España que no se puede omitir que eran lo únicos que podían embarcar mercadería. Más adelante se minimizo tal situación haciendo posible el comercio entre México, Centro América y Perú.

Al surgir la independencia de América central se establece un Arancel provisional que regiría las relaciones aduanales donde se imponía los impuestos a la importación, exportación y además los de alcabala, aprobado en mil ochocientos veintiuno.

### **4.3 Fundamento normativo jurídico.**

Art. 14 de la Constitución dispone que es el Órgano Judicial es el competente para sancionar e impones penas y de acuerdo a la potestad dado por la carta magna y demás leyes.

Sin embargo en los casos que salen del ámbito judicial es un ente administrativo quien está facultado para sancionar, respetando el debido proceso, mediante resolución pertinente y con su debida motivación. .

**IMPUESTOS** Art. 223 ORDINAL 4 de la Constitución de la Republica.- Forman parte de las arcas del Estado los impuestos, tasas y demás contribuciones.

Y es imprescindible establecer que los tributos en general son parte esencial de la recaudación del fisco, pues con ello se logra dar cumplimiento a políticas del Estado.

**INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS,** Art. 5 DE LA LEY ESPECIAL PARA SANCIONAR INFRACCIONES ADUANERAS. Se tipifican las conductas que se considera por esta ley como infracciones administrativas, considerando cada una de las circunstancias que acaecen para cada caso en particular.

Cuando se cometieren dichas infracciones, el presunto infractor será sancionado con una multa equivalente a cincuenta dólares de los Estados Unidos de América (US \$50.00), salvo lo casos excepcionales.

**INFRACCIONES TRIBUTARIAS,** Art. 8 DE LA LEY ESPECIAL PARA SANCIONAR INFRACCIONES ADUANERAS, Se reglan las acciones constitutivas de infracciones tributarias y se considerara como tal, si el perjuicio fiscal provocado no sobrepase la cantidad de veinticinco mil dólares de los Estados Unidos de América.

**PROCEDIMIENTO PARA SANCIONAR INFRACCIONES,** Art. 31 DE LA LEY ESPECIAL PARA SANCIONAR INFRACCIONES ADUANERAS.- a quien se le impute las acciones tipificada por esta ley especial tendrá la oportunidad de controvertir a través de un escrito sus alegaciones y además de presentar pruebas con el fin de contrarrestar la imputación que se le está atribuyendo. Se inicia con una notificación que llevara consigo un informe de la investigación que se está aperturando, luego se les da un plazo de quince días para que presente alegatos y pruebas que ayuden a desvirtuar las denuncias respectivas, vencido tal termino se emitirá una resolución apegada a derecho en el plazo de veinte días hábiles, la

cual se hará de conocimiento a las partes intervinientes en el lapso de veinte días hábiles siguientes a la resolución que se está notificando.

La investigación se basara en cuanto a los obstáculos que enfrenta la administración aduanera respecto al procedimiento sancionador ante las infracciones administrativas y tributarias.

Como resultado de la omisión de la debida declaración y pago de los impuestos aduaneros, regulado en el artículo 5, 8 de la LEY ESPECIAL PARA SANCIONAR INFRACCIONES ADUANERAS, que en base al artículo 14 de la Constitución, que consagra facultad sancionadora del Estado, de igual manera se incorporan una serie de leyes y tratados los cuales coadyuvan a la correcta aplicación de la norma procesal para los procedimientos sancionadores.

Su regulación como delito el cual lo encontramos en el derecho penal, y otras figuras no menos importantes pero que de manera indirecta o directa, ayudan a la correcta comprensión de la eficacia del procedimiento sancionador ante estas infracciones.

## **5 Sistema de hipótesis**

### **5.1. Hipótesis General**

La inobservancia a la garantía del debido proceso incide en la eficacia procedimental administrativa sancionadora dentro del procedimiento delimitado por la LEPSIA.

### **5.2. Hipótesis Específicas**

1. Una de las principales dificultades que se suscitan en el procedimiento sancionador para lograr una correcta valoración de la prueba, serian: la no existencia de regulación de específica de los mismos dentro de la ley antes citada; asimismo la dificultad de aplicación de la supletoriedad como consecuencia de los antes citado.

2. Dentro de los principales derechos, garantías y principios vulnerados dentro del proceso sancionador antes citado, encontramos el derecho de igualdad, garantía al debido proceso,

principio de congruencia, principio inocencia, principio de legalidad, principio de inmediación. derecho de audiencia, de defensa y contradicción, principio de oralidad, y principio de concentración.

3. Proponer reformas en la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, en lo relativo al procedimiento administrativo sancionador respecto a la regulación específica de requisitos, plazos, términos, atribuciones y obligaciones del ente sancionador, así como también regulación de los medios probatorios y su valoración.

## **6 Estrategia metodológica**

### **6.1. Tipo de investigación**

La presente investigación la centraremos en el campo de la dogmática jurídica, aun y cuando sea necesario utilizar algunos métodos ajenos tanto a la investigación documental y la investigación jurídica en sentido estricto, sin caer en la amplitud y complejidad de una investigación de carácter jurídico histórico sociológico, ni una investigación en sentido amplio, pues en esta investigación será necesaria utilizar métodos para conocer la opinión de los profesionales del derecho y la posición de la división jurídica de la DGA que conocen o han dado seguimiento a procedimientos de este índole. Teniendo el carácter de ser una investigación jurídico propositiva, pues a la vez que se pretende cuestionar la eficacia de dicho procedimiento sancionador, a fin de analizar si la forma en que se desarrolla el mismo, permite en la realidad garantizar eficazmente el cumplimiento de la normativa aduanera; así también si es un procedimiento constitucionalmente constituido y si responde a las necesidades del Estado a fin de obtener una mayor recaudación de dichos impuestos.

### **6.2. Unidades de análisis**

Para el objeto de nuestra investigación las diferentes unidades de análisis principalmente serán, infracciones administrativas y tributarias, obstáculos del procedimiento administrativo sancionador de las mismas, y la Dirección General de Aduanas como entidad administrativa sancionadora.

### **6.3. Muestra**

Las muestras que se tomarán para nuestra investigación será por un lado la posición de la división jurídica de la Dirección General de Aduanas, situada en San Bartolo, Ilopango, en base a su apreciación técnica jurídica de los obstáculos procedimentales que se suscitan dentro del procedimiento administrativo sancionador regulado por la LEPSIA, así también como la opinión de profesionales del derecho que conocen o han dado seguimiento a procedimientos en esta sede.

### **6.4. Técnicas e instrumentos**

Utilizaremos las siguientes técnicas de investigación:

Investigación documental: el instrumento a utilizar será la ficha bibliográfica

La encuesta: como instrumento de investigación para poder saber la opinión de profesionales del derecho que conocen o han dado seguimiento a procedimientos en dicha sede administrativa.

**CAPITULO II**

**GENERALIDADES DE LOS**

**TRIBUTOS ADUANEROS**



## **7. LOS IMPUESTOS ADUANEROS**

### **7.1. Antecedentes históricos de los impuestos aduaneros en el salvador.**

En primer lugar para hablar de impuestos aduaneros como tales, emanados por una ley secundaria, por mandato constitucional; debemos establecer el desarrollo del Derecho Aduanero a nivel nacional ya que es esta la rama del Derecho que estudia dichos impuestos. Ahora bien, dentro de la historia nacional podemos mencionar como referente inmediato, el crecimiento económico que se busco con el proceso de integración Centroamericana, luego de la independencia, atendiendo a que todo lo referente al presupuesto de la nación, es atribución de la Hacienda Pública, en la cual se encontraban inmersas todas las actividades comerciales que generaran tributos hacia el estado, traducidas al ámbito aduanero. Por lo cual por medio de decreto se creó el ministerio de hacienda y de guerra, el 18 de febrero de 1858<sup>2</sup>, dentro del cual no existían especificaciones respecto a las oficinas encargadas de la recaudación los diferentes tipos de tributos, pero si se encontraba regulado el cobro de los impuestos aduaneros, aunque sin referencia del ente encargado de dicho cobro, como ya se ha mencionado anteriormente; por lo que fue hasta el año 1936 que se crea la Dirección General de Renta de Aduanas, por medio del Decreto Legislativo, numero 43, de fecha 7 de mayo de 1936, publicado en el diario oficial de fecha 12 de mayo del mismo año. Asimismo dentro de este decreto, se investía al Director General de la Renta de Aduanas, con la titularidad y jefatura de dicha institución.

Dicha institución se creó con la finalidad de regular las actividades comerciales derivadas de la importación y exportación de bienes, por medio del establecimiento y contraloría de impuestos aduaneros. Por lo cual, para la consecución de dichas funciones, poseía las atribuciones como la de fijar el cobro del impuesto aplicable a las mercaderías que no se encontraban reguladas en el arancel; además debía perseguir y erradicar el contrabando; así como fungir como ente consultivo en la suscripción y ratificación de tratados y convenciones

---

<sup>2</sup> Kuri De Mendoza, Silvia Lizette, Manual De Derecho Financiero, Centro De Investigación Y Capacitación, Proyecto De Reforma Judicial, El Salvador, 1993, P. 161.

comerciales, que en materia aduanera realizara el estado; asimismo la interpretación de todas las especies de tributos o multas en su caso de las importaciones y exportaciones<sup>3</sup>.

Este decreto que dio creación a la Dirección General de la Renta de Aduanas (DGRA); fue la primera normativa integral compleja en la materia, ya que hasta ese entonces las normativas aplicables solo eran instructivo; posterior a ello, entro en vigencia el Reglamento Orgánico Funcional, por medio del Decreto Ejecutivo No. 44, del 18 de mayo de 1994 y publicado en el Diario Oficial No. 108, Tomo 323, el cual regulaba la estructura organizativa de la DGRA; el cual fue posteriormente derogado por el Decreto Ejecutivo numero 114, de fecha 12 de octubre de 1998, publicado en el Diario Oficial N° 204, Tomo 341, de fecha 3 de noviembre del mismo año; esta normativa tubo una vigencia de de aproximadamente de ocho años hasta ser derogada por la normativa vigente, por medio del Decreto Legislativo N° 903, de fecha 9 de enero, del año dos mil seis, que le dio entrada a la Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas (DGA).<sup>4</sup>

Dentro de la modernización del sistema aduanero nacional, aunado a el crecimiento tecnológico, surge la necesidad de crear una normativa que regule, lo relativo al intercambio de información de forma electrónica entre la DGA, y los diferentes sujetos intervinientes dentro de su marco de competencia<sup>5</sup>; por lo que en virtud de lo antes mencionado se crea la Ley de Simplificación Aduanera, por medio del Decreto Legislativo, de fecha 13 de enero de 1999, publicada en el D.O, N°23, Tomo 342, del 3 de febrero de 1999; la cual viene a establecer un marco jurídico para hacer más eficiente la actividad aduanera, brindando mecanismos específicos para una mejor operación de los usuarios en sus actividades económicas y facilitando de paso la recaudación.

En este orden de ideas, también se presenta la necesidad de tener una base de datos sistematizada de los usuarios en su calidad de importadores, en la cual se exprese su

---

<sup>3</sup> (Art. 4 Decreto Legislativo N°43, D.O 104, Tomo 120; 7-10-1936)

<sup>4</sup> Usaid, Guía Aduanera “Proyecto Aduanas Y Clima De Negocios Que Promueven El Comercio Y La Inversión”, Primera Edición, El Salvador 2008 P. 11.

<sup>5</sup>Euseda Aguilar, Ronald Arnoldo; Y Parada Pineda, Arnoldo José, Op. Cit., P. 81.

identidad, giro, y sus establecimientos comerciales; y en consecuencia una norma jurídica que garantice la legalidad de dicho procedimiento, por lo que se crea la Ley Especial de Registro de Importadores; la cual en su ejercicio se traduce en minimizar el contrabando y obtener un control de los bienes y servicios que se importan.

Por lo que a través de los acontecimientos antes relacionados, que traen consigo una evolución tanto de la actividad aduanera como tal, así también se traduce en una mayor eficacia en la recaudación de impuestos aduaneros, lo cual es posible, en gran manera por el nivel de modernización de la DGA, aunado a la amplia normativa especial vigente.

## **7.2. Definición.**

De forma general se conoce como impuesto al tipo de tributo que se debe realizar el pago, en consecuencia a una condición subjetiva determinada, y no a cambio de una contra prestación de parte del estado, y solo se pueden establecer por mandato constitucional por medio de una ley que los regule.

El nombre de impuesto aduanero proviene del lugar o repartición por donde ingresan o salen las mercaderías, objeto de gravámenes, llamado: ADUANA. El origen del vocablo es también lejano, usado por los árabes para designar el lugar de registro de mercaderías "ad dinan". También guarda relación con la voz árabe "diwan", que significa asimismo libro de registro u oficina.

## **7.3. Elementos del Impuesto Aduanero.**

Con la definición puntual antes relacionada, que nos establece una la esencia del impuesto aduanero; por lo cual es de suma importancia acotar, que como toda clase de tributo, el impuesto aduanero posee elementos, cuyo estudio es relevante para la mayor comprensión de esta figura jurídica, entre los cuales tenemos:

Sujeto Activo. Dentro del cobro del impuesto aduanero, al igual que los demás tributos, es el Estado el sujeto activo, en calidad de acreedor, dentro de la actividad tributaria aduanal, y lo

hace por medio de la DGA, quien es la entidad pública encargada de la contraloría respecto al cobro de dichos impuestos.

Sujeto Pasivo.

En la relación tributaria aduanal, el sujeto pasivo es el sujeto obligado al pago de dichos impuestos, el cual en este caso son específicamente las personas naturales o jurídicas, que importan o exportan productos y servicios, cuyas actividades empresariales se encuentran específicamente gravadas dentro de la normativa especial vigente.

Objeto.

Este impuesto tiene como objeto, el cobro o recaudación a partir de los que la normativa tributaria denomina hechos generadores, los cuales en este ámbito de aplicación conciernen a todas las actividades de importación y exportación, que están previamente gravadas por la ley especial.

Dicho cobro nace de la relación tributaria aduanera que existe entre el estado, representado por la DGA, como ente autorizado para exigir el pago de tales impuestos y el sujeto pasivo, que en este caso específico son los importadores o exportadores en su caso; cabe mencionar que dicha relación jurídica debe ser en igualdad de condiciones<sup>6</sup>.

#### **7.4. Clases de impuestos aduaneros.**

Cabe mencionar que existe una clasificación amplia de los impuestos en general, que atiende al enfoque en que se establezca, los más relevantes son desde el punto de vista jurídico y desde el punto de vista financiero; mas sin embargo, cuando hablamos puntualmente de los impuestos aduaneros, su clasificación como tal se reduce sobremanera, en atención a la

---

<sup>6</sup> Calix Ortiz, José Roberto, "La Situación Actual De Los Principios Tributarios De Igualdad, Legalidad, Proporcionalidad, Y No Confiscatoriedad, Respecto De La Multa Contenida En Los Artículos 8 Literal N, 11 Inciso Segundo De La Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras, Y Como Impacta Su Aplicación, En El Crecimiento O Desarrollo Económico Del Sector De Importadores De Vehículos Usados: 2000-2005", Tesis De Grado, Facultad De Jurisprudencia Y Ciencias Sociales, Universidad De El Salvador, San Salvador, Mayo De 2009, P. 26

especialidad del cobro de dicho impuestos; por lo cual atinadamente encasilla dentro del enfoque financiero, en únicamente dos clasificaciones relevantes:

Impuestos Específicos y AD- VALOREM.

Hay que puntualizar que esta clasificación es únicamente utilizada para los impuestos aduaneros, en virtud de los parámetros que se utilizan para la fijación de los mismos. Los Específicos son aquellos cuyo establecimiento se realiza en base a unidades de valor física, atendiendo a la clase de mercaderías, ya sea en kilos, metros, litros, también se puede aplicar el sistema decimal, más frecuentes en productos como bebidas alcohólicas importadas, según la capacidad en litros, géneros (telas) por metro y según la calidad.

Los Impuestos Ad-valorem, es de común uso en materia aduanera, ya que se establece en relación al valor de la mercadería, según aforo, factura de origen, sin considerar el volumen, capacidad o extensión de la misma.

Impuesto Proporcional.

En cuanto a la proporcionalidad de los impuestos es de vital relevancia en los sistemas tributarios modernos. Esta característica se logra ya sea a través de un sistema proporcional propiamente dicho, bien con el sistema progresivo, ya que este último no se desnaturaliza en relación a la proporcionalidad, diferenciándole el primero en el método de establecer la cuota.

El impuesto se considera proporcional cuando se establece de manera alícuota o tasa impositiva constante, cualquiera que sea la variación de la base de la tributación. El quantum del impuesto varía al cambiar la base del tributo, pero lo hace en una proporción constante, como consecuencia de la alícuota legal fija.<sup>7</sup>

Y por tanto el impuesto es proporcional en la medida que sea acorde a lo estipulado en la ley.

---

<sup>7</sup>Cristaldo, Luis Arnaldo, "Apuntes Sobre Finanzas Públicas", Universidad Católica "Nuestra Señora De La Asunción" Sede Regional Guairá. Villarrica. República Del Paraguay P. 16, Disponible En [Www.Hacienda.Go.Cr/.../Apuntes%20sobre%20finanzas%20publicas.Doc](http://Www.Hacienda.Go.Cr/.../Apuntes%20sobre%20finanzas%20publicas.Doc), Sitio Consultado El Día 03 De Agosto De 2014.

## **8. Fundamento Constitucional de Los Impuestos Aduaneros, y sus Sanciones.**

La relevancia y la connotación que se le da a esta clase impuestos dentro de la Carta magna salvadoreña son de mucho realce aunque no se encuentre de manera expresa.

Se ha tomado en consideración desde antaño que los impuestos es un bastión importante dentro de la recolección que realiza el ente fiscalizador, ayudando a la economía nacional y que ayuda a que no se omita el pago de estos.

Es por lo anterior que se legitima el cobro de los impuestos aduaneros a través de la Constitución de la Republica de El Salvador, pues con ello permitiría al Estado ocupar los mecanismos idóneos para la recolección, así como también para la distribución de estos.

A través de los años se ha visto con mucho auge que el mercado de la importación y exportación ha tomado relevancia y con ello la necesidad de organizar de la mejor manera posible los numerosos servicios de aduana, desde el control que se lleva a cabo en cada una de las aduanas así también en el área administrativa de organización con el fin de prestar un mejor servicio.

El asidero constitucional de los impuestos aduaneros lo podemos encontrar en el artículo 223 ordinal 4, donde se cita que forma parte de la hacienda pública, los derechos relativos a la aplicación de las leyes que regulan los impuestos, tasas y contribuciones especiales.<sup>8</sup>

Y con ello se da supremacía constitucional al cobro de los impuestos en general, sabiendo que dentro de estos podemos ver la categoría de impuestos aduaneros; esto da pie para el cobro de los impuestos que se gravan en la importación o exportación de bienes muebles procedentes de otras regiones o que se dirigen fuera del país, así como también los demás impuestos de índole aduanero.

Se dice que los impuestos aduaneros forma parte de la hacienda pública pues son estos los que ingresan a las arcas del Estado.

---

<sup>8</sup> Decreto N° 38, Constitución Política De La Republica De El Salvador 1983, Art. 223 Ord. 4.

El Estado es el encargado de la recolección de estos impuestos, es decir a través del Ministerio de hacienda siendo esta la institución pública que tendrá a cargo la tan delicada atribución de vigilar y salvaguardara la correcta recolección de los impuestos, como también será el ente contralor ante las posibles evasiones de los mismos.

No se debe omitir que es el Ministerio de Hacienda quien debe, aplicar las leyes en materia tributaria y aduanera con el fin de permitir que la recolección de los impuestos se realice de manera eficiente.

El reconocimiento que se le hace a los impuesto aduaneros a través de la categoría impuestos dentro de la Constitución permite que tales cobros sean constitucionales y han permitido que sean regulados en las leyes secundarias, con el fin de impedir atropellos y arbitrariedad en los cobros de estos.

Con los medios que franquean la Constitución y las leyes secundarias hacen posible que el Estado tenga los medios necesarios para el eficaz funcionamiento de la institución impuestos aduaneros e impedir su vulneración.

## **9. Sanciones Administrativas**

Una sanción es impuesta por la comisión u omisión de la realización o no realización de una acción, en materia tributaria se habla de un hecho generador del cual va devenir una consecuencia o un efecto.

Se puede definir a la sanción en materia tributaria como el castigo físico económico que impone la administración del fisco como consecuencia del no pago de tributos en el tiempo estipulado o también se genera una sanción por la no debida declaración de mercancía entrante a un territorio determinado.

El asidero constitucional que faculta al fisco para imposición de sanciones administrativas se encuentra en el artículo 14 inciso número 1, de la constitución de la república, donde textualmente dice: ".....No obstante la autoridad administrativa podrá sancionar, mediante

resolución o sentencia y previo el debido proceso, las contravenciones a las leyes, reglamentos u ordenanzas.....”.

## **Regulación de los Impuestos Aduaneros dentro de los diferentes cuerpos normativos.**

### **10. Dentro Del Código Tributario.**

El abordaje que se hace de la legislación vigente se hace con el fin de establecer y analizar las herramientas, y limitantes con que cuenta la administración aduanera con el objeto de la determinación de los tributos o aranceles aduaneros.

La mención que se hace al respecto de la regulación normativa jurídica de los impuestos aduaneros en el código tributario, es recogida bajo los tributos en general de manera que el artículo 11 da una definición que literalmente dice; “Tributos son las obligaciones que establece el Estado, en ejercicio de su poder imperio cuya prestación en dinero se exige con el propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.<sup>9</sup>

Los tributos son carga impuestas por el Estado y en lo general, es decir, que de ellos se desglosan las demás clases, por ende se considera que existen clases de tributos; entre los cuales encontramos a los Impuestos, tasas, y contribuciones especiales.

El artículo 13 establece la definición de impuestos como: “El tributo exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo”.<sup>10</sup>

El legislador ya ha tomado consideraciones en el sentido que impuesto será todo aquello en lo cual no exista una contraprestación hecha por el Estado a favor de un sujeto; por su naturaleza significa que existirá una sola acción hecha por un sujeto y con ello solamente existirá un obligado, no existirá convención de partes ni obligaciones recíprocas.

---

<sup>9</sup> Código Tributario, Decreto 230, De Fecha 14 De Diciembre De 2000, Publicada En El Diario Oficial No. 241, Tomo No. 349, Del 22 De Diciembre De 2000, Artículo 11.

<sup>10</sup> Ibídem, Artículo 13.



El artículo 14 considera a la definición de tasa considerándolo como: “Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente.

No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.<sup>11</sup>

A diferencia de los impuestos donde no existe una contraprestación a favor del contribuyente por parte del Estado, en esta clase de tributo existe una reciprocidad de obligaciones, y una contraprestación.

El artículo 15 acota el significado que establece el código tributario referente a las contribuciones especiales:

“Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyan el presupuesto de la obligación.

En vista de lo antes dicho este tipo tributo tiene un carácter especial pues se le reviste de ello.

La contribución de mejora es la instituida para costear la obra pública que produce una valorización inmobiliaria y tiene como límite total el gasto realizado y como límite individual el incremento de valor del inmueble beneficiado.

La contribución de seguridad social es la prestación a cargo de patronos y trabajadores integrantes de los grupos beneficiados, destinada a la financiación del servicio de salud y previsión”.<sup>12</sup>

Esta es una clase especial de tributos, que por su naturaleza trae consigo el beneficio de la sociedad a través de la recolección efectiva de esta contribución, considera también

---

<sup>11</sup> *Ibidem*, Artículo 14.

<sup>12</sup> Código Tributario, Op Cit., Artículo 15.

financiamiento de proyectos que ayudan al desarrollo del país; diversos autores hablan de este tema sin embargo se encuentran en una disyuntiva puesto unos consideran que esta en clase de tributos no trae consigo una contraprestación en cambio otros si consideran que trae consigo una contraprestación acotando que el financiamiento de proyectos de índole social es una contraprestación del Estado a favor de los contribuyentes al poder tener acceso en su determinado momento de tal proyecto.

## **11. Ley de Simplificación Aduanera**

Se abordara dicho cuerpo normativo con el fin de determinar los parámetros legales con que cuenta la administración aduanera para la imposición de tributos; los aranceles aduaneros se deben de declarar antes de ingresar al país, remitiéndose a través de mecanismos informáticos y con ello hace que los procedimientos sean muchos mas agiles, y sin dilaciones para los contribuyentes; dichos impuestos son aquellos que se gravan por mercancías que ingresan al territorio aduanero nacional, los transportistas ya sean terrestres, marítimos o aéreos<sup>13</sup>.

Es importante mencionar el papel preponderante que juega el fisco en relación al sometimiento de controles que se debe llevar a cabo para la correcta y eficaz determinación de estos impuestos aduaneros.

El control que se lleva a cabo para la determinación de la obligación tributaria aduanera dentro del SISTEMA TELEDESPACHO o de autodeterminación y autoliquidación será el mismo contribuyente el determine el valor a cancelar y solo en casos excepcionales será la administración aduanera quien lo determinara, lo anterior constara en una declaración que será procesada por el sistema informático.<sup>14</sup>

El declarante de las mercancías por ingresar deberá realizar los pago de los impuestos en los Bancos que sean autorizados por la superintendencia del sistema financiero, es relevante

---

<sup>13</sup> Ley De Simplificación Aduanera, Decreto 529, De Fecha 13 De Enero De 1999, Publicada En El Diario Oficial No. 23, Tomo No. 342, Del 3 De Febrero, Artículo 2.

<sup>14</sup> Ley De Simplificación Aduanera, Op Cit., Artículo 11 Inciso 1.

decir que con dicho paso sea autoriza para la entrega de la mercancías que había sido depositada.

El declarante de la mercancía importada y que ha sido procesada su declaración contara con el plazo de diez días para realizar el pago del arancel aduanero *contrario sensu* se anulara del sistema de tele despachó.

Existe la posibilidad que los importadores hayan pagado los tributos aduaneros para estos casos se establece un plazo de sesenta días para que se presente en caso de omitir tal situación se anulara del sistema la declaración, en cuyo caso podrá solicitar devolución de los pagado ante la autoridad aduanera.<sup>15</sup>

En vista de ello se deberá atender los plazo que se estipula pues es el Estado como ente contralor a través de la dirección general de aduanas vigilara por el estricto cumplimiento de los medios legales que se franquean con el fin de la eficaz recolección de los tributos aduaneros, en los casos que sea determine fiscalización posterior de la declaración a la importación y se observen anomalías entre lo declarado y lo cancelado en concepto de impuesto aduaneros, se abrirá el procedimiento administrativo aplicable para sancionar dichas omisiones.<sup>16</sup>

## **12. Ley De Equipajes de Viajeros procedentes del Exterior**

Esta modalidad de recolección de impuestos aduaneros a través de personas que ingresan al país del exterior; se realizar mediante una declaración que realiza cada individuo o en el caso de grupos familiar bajo esa modalidad.

Esta ley establece un máximo de \$2,000.00 de exenciones, por ello hay dos modalidades para determinar los bienes que son introducidos y que no se graven de aranceles. La primera es no declarar, esto sucede cuando el viajero no lleva consigo bienes que superen el quantum antes dicho.

---

<sup>15</sup> *Ibidem*, Artículo 11 Inciso 3.

<sup>16</sup> *Ibidem*, Artículo 15.

Caso contrario bajo la modalidad declarar la persona acepta que lleva en su equipaje bienes que superen lo máximo determinado por esta ley.

### **13. Reglamento de la Ley de Equipajes de Viajeros Procedentes del Exterior.**<sup>17</sup>

Se detalla que para el caso de la introducción de equipaje al interior de país se da una especial situación pues la legislación da la facultad a que la dirección general de la renta de aduanas sea el ente contralor respecto de la contraloría de los tributos aduaneros e imposición de sanciones, de acuerdo al artículo 4 de este reglamento se autoriza y faculta a la administración de aduanas como ente que se encargara de imponer sanciones ante la omisión de la no declaración debida de bienes introducidos por viajeros del exterior.<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> Ley De Equipajes De Viajeros Procedentes Del Exterior, Decreto Legislativo No. 680, De Fecha 20 De Octubre De 1993, Publicada En El Diario Oficial No. 6, Tomo No. 322, Del 10 De Enero De 1994, , Artículo 16.

<sup>18</sup> Ibídem, Artículo 4.

**CAPITULO III**

**GENERALIDADES DE LA**

**ADMINISTRACION**

**ADUANERA**

#### **14. GENERALIDADES DE LA ADMINISTRACION ADUANERA**

Nace con el objeto de garantizar el cumplimiento de leyes, reglamentos que regulan el tráfico nacional e internacional que involucre mercancías, facultada por la normativa secundaria para emitir pronunciamientos técnicos y tributarios sobre materia aduanera.

Para entrar al estudio de la administración aduanera estableceremos un concepto que nos ayudara a estudiar aspectos de la misma, y por ello se dice que "Constituye aduanas las distintas oficinas que dentro de la competencia que se les hubiere asignado, ejerzan las funciones de aplicación de la legislación relativa a la importación y exportación de mercadería, las de percepción y fiscalización de las rentas publicadas producidas por los derechos y demás tributos con que las operaciones de importación y exportación se halla gravadas y las de control del tráfico internacional de mercadería".<sup>19</sup>

Es la Dirección General de Aduanas de El Salvador (DGA), el ente administrador en materia aduanal, y que nace por Decreto Legislativo N° 43, 7 de mayo de 1936, publicado en el Diario Oficial n° 104, tomo 120, de ese mismo mes y año.

Es importante mencionar que la DGA, es una dependencia del Ministerio de Hacienda, y como ente contralor se le delega la misión de garantizar el cumplimiento de leyes, y reglamentos que involucren el tráfico internacional de mercancía sea importada o exportada.<sup>20</sup>

Y por tanto la DGA esta investida de potestad reguladora y sancionatoria entre otras.

La estructura de la DGA se estableció a través del Reglamento Funcional de la Dirección General de la Renta de Aduanas, por medio de decreto Ejecutivo, N° 44, de fecha de 18 de mayo de 1994, publicado en el Diario Oficial 108, tomo 323, con fecha de 10 de junio de 1994,

---

<sup>19</sup> Bracco, Martha Susana, Derecho Administrativo Aduanero, Argentina, Editorial Ciudad De Argentina, 2002, P. 25.

<sup>20</sup> Usaid, *Op Cit*, P. 8 .

no omitimos manifestar que el presente reglamento fue derogado por Decreto Ejecutivo 114, de fecha 12 de octubre de 1998, publicado en el Diario Oficial 204 tomo 341, de fecha 3 de noviembre de 1998, regulado actualmente por la Ley Orgánica de la dirección General de Aduanas.

Pues se vio la necesidad de crear un marco institucional en donde todas las funciones que por ley son dadas a la DGA, se han ejercidas de manera especializada y con ello cumplir con la consecución de sus fines. Por lo que en el año 2001 contaba con un director general y cinco subdirecciones, entre las cuales la subdirección técnica, subdirección administrativa, subdirección de operaciones, subdirección de modernización y subdirección de aseguramiento de la calidad y atención al usuario; once aduanas y delegaciones de aduanas en zonas francas.<sup>21</sup>

#### **14.1. Atribuciones de la Dirección General de Aduanas.**

La Dirección General de Aduanas antes llamada Dirección General de la Renta de Aduanas, es el ente superior jerárquico en materia de aduanas, es un ente de carácter técnico, e independiente que por sus mismas facultades podrá dictar resoluciones y ejercer sus actuaciones con independencia y autonomía; y aquellos que se consideren vulnerados o agraviados podrán utilizar solo los mecanismos que franquea la ley para la debida impugnación de ellas.

Entre las atribuciones que se le encomiendan a la DGA, están:

- a) La facultad fiscalizadora, y esto se da por el hecho que es imprescindible estar llevando un control estricto del comercio entrante o saliente, para respetar las leyes vigentes en materia de aduana, y con ello darle certeza y seguridad jurídica a la recolección de impuestos aduaneros que se graven con ello. Además de lo antes dicho por tener dicha atribución la DGA deberá examinar exhaustivamente las actividades aduaneras para

---

<sup>21</sup> Khalil Alvarado, Karla María Y Otro., Políticas Aduanales Del Gobierno De El Salvador “La Des consolidación De Carga”, Tesis De Grado, Facultad De Ciencias Económicas Y Sociales, Universidad Centroamericana José Simeón Cañas, Agosto 2003, Pág. V.

comprobar si cumplen la normativa vigente, por ello el papel que juega la administración aduanera nunca debe ser pasiva más bien activa.

- b) Potestad administradora en relación a los tributos que gravan la importación de mercancías, la aplicación de la normativa vigente en relación a la materia de tributos aduaneros.
- c) Facilitar y comprobar el comercio internacional en las importaciones y exportaciones, el rol que debe desarrollar la DGA es de proporcionar la información que sea necesaria para permitir a todo aquel que quiera comercializar mercancía en la importación o exportación.
- d) Recaudar y vigilar por el correcto cobro de los impuestos que gravan el ingreso y salida de mercancías, así como fiscalizar el subsidio de gas licuado de petróleo.
- e) Una de las facultades más preponderantes es la que respecta a la prevención y represión de las infracciones y sanciones en materia aduanera, pues ello conlleva una serie de factores de compleja aplicación, y es por ello que más adelante retomaremos dicha situación para un abordaje específico en lo que respecta a ello.
- f) Podrá definir los lugares geográficos y determinará la competencia territorial de las aduanas y delegaciones de Aduana, las que ejercerán controles en dichas zonas.<sup>22</sup>

#### **14.2. Marco Institucional de la Dirección General de Aduanas.**

La Dirección General de Aduana (DGA) forma parte del Ministerio de Hacienda, que es la institución por mandato de ley encargada de la recaudación de los tributos, y para ello se le hace necesario la creación de departamento u oficinas que le contribuyan a tal precepto legal

---

<sup>22</sup> Artículo 3, Ley Orgánica De La Dirección General De Aduanas, Decreto No.: 903, Publicado En El Diario Oficial No.: 8, Tomo No.: 370, Fecha Emisión: 14/12/2005, Fecha Publicación: 12/01/2006.



y con ello nace la DGA. Lo cual surge por la evidente necesidad de un funcionamiento integral de la regulación, y aplicación de la normativa aduanera, así mismo el mejoramiento del funcionamiento interno institucional para optimizar el servicio hacia los usuarios.

La DGA, está administrada por un Director General y un Subdirector General, que son nombrados por acuerdo ejecutivo.<sup>23</sup>

Es importante mencionar que el servicio aduanero esta compuesto por el conjunto de administraciones de aduanas, delegaciones de aduanas, los depósitos de aduanas, delegaciones de aduanas, zonas francas, depósitos para perfeccionamiento de activos, los antes dichos dependen jerárquicamente de la DGA.

Existen Unidades que ayudan al funcionamiento de la Dirección entre ellas:

- a) La unidad de atención al usuario y seguimiento de reclamación, y se encarga de verificar las políticas de atención al cliente, atendiendo las denuncias, reclamos y quejas de los clientes;
- b) Unidad de gestión de calidad, esta se encarga de mejora del sistema de gestión de la calidad de la institución evaluando la eficacia de los procesos;
- c) Unidad de gestión de riesgos, se encarga de los datos estadísticos de la organización de la administración de riesgos en relación a las operaciones de las aduanas.

También hay divisiones que ayudan al correcto funcionamiento de la Dirección:

- a) División Jurídica, el apoyo que brinda en técnico jurídico en casos que se suscite, brindar apoyo en reformas de leyes, proyectos de leyes en materia aduanal.
- b) División técnica, realiza un control para el perfeccionamiento de la leyes, y procesos en materia aduanera.

---

<sup>23</sup> Artículo 5 Inciso 2. *Op Cit.*

- c) División de Fiscalización, se realiza una verificación posterior de la legislación aduanera vigente.
- d) División de Operaciones, dirige el sistema operativo en las diferentes aduanas del país.
- e) División administrativa, administra recursos humanos, y financieros de la Dirección.
- f) División de modernización, coordina proyectos institucionales, mantenimiento infraestructura informática.<sup>24</sup>

#### **14.3. Distribución de aduanas Internas.**

Según el artículo 12 de la Ley Orgánica de la Dirección General de Aduanas. “La Dirección General de Aduanas, podrá definir los lugares geográficos y determinará la competencia territorial de las aduanas y delegaciones de Aduana, las que ejercerán controles en dichas zonas”.

Las aduanas son las unidades técnicas administrativas, que se encarga de las gestiones aduaneras y control de entrada, la permanencia y la salida de las mercancías, así como la coordinación de la actividad aduanera con otras autoridades gubernamentales ligadas al ámbito de su competencia, que se desarrollen en su zona de competencia territorial o funciona.

Textualmente establece el artículo 13 del cuerpo normativo antes dicho establece “que el territorio aduanero se divide en Zona Primaria y Zona Secundaria.

Se denomina zona primaria aduanera o de operación aduanera toda área habilitada por la Dirección General, donde se presten o se realicen servicios u operaciones aduaneras, temporal o permanentemente, y comprende las respectivas oficinas, patios, zonas de depósitos, almacenes, pistas de aterrizaje y en general todos los lugares donde los vehículos

---

<sup>24</sup> Usaid, *Op Cit*, P. 12.

o medios de transporte realizan operaciones inmediatas y conexas con la carga y descarga y en donde las mercancías que no hayan sido objeto de aduanaje quedan depositadas.

La parte restante del territorio aduanero constituye zona secundaria o de libre circulación, temporal o permanente, en donde la Dirección General realizará, cuando corresponda, las funciones de vigilancia y control aduanero.”

De acuerdo al mapeo de las aduanas internas estas se dividen en:

Aduana de fardos postales.

Aduana de San Bartolo.

Aduana de Santa Ana.

Aduana tres torres.<sup>25</sup>

El siguiente capítulo se estudiara a detalle los obstáculos que se suscitan a la administración aduanera para la imposición de sanciones dentro de este tipo de aduanas.

#### **14.4. Atribuciones y obligaciones de las aduanas**

Las aduanas internas objeto de estudio, son aduanas que tienen como finalidad controlar mercancías pero que no encuentra ubicación física en las fronteras, y cuya finalidad es la de controlar mercancía dentro del territorio nacional.

El objetivo fundamental de la administración aduanera por medio de las aduanas, es a través de la determinación de la obligación tributaria la satisfacción o el pago del mismo del monto exigido por el Estado con el fin de recaudar recursos que ingresan al fondo general de la nación. Los sujetos pasivos en este caso lo que son objeto sobre los cuales recae el hecho generador (los usuarios que intervienen en la entrada y salida de mercancías) deberán

---

<sup>25</sup> Cruz Sigüenza, Claudia Carolina Y Otros., Tratamiento Aduanal, Tributario Y Contable De Las Operaciones Derivadas De Los Diferentes Regímenes Aduaneros Aplicables En El Salvador, Tesis De Grado, Facultad De Ciencias Económicas, Universidad De El Salvador, Diciembre 2010, Pág. 5.

cumplir requisito que no solamente consta el llenar declaraciones, pues además deberán respetar el principio de carga de la prueba con la cual pretenden demostrar el ingreso o salida de la mercadería del país.<sup>26</sup>

Dentro de la funciones que se le encomienda a las aduanas va más allá de una meramente contraloría y de estricto respeto por el pago de los impuestos, no se puede encasillar ni limitar en tal función, pues no solamente es necesario el pago de los impuestos para el retiro de la mercadería, ya que además se debe cumplir a parte de cancelar los debidos impuestos, el sujeto pasivo de la carga del impuesto deberá cumplir requisitos de obligaciones procedimentales y por lo cual esta sujeto a prohibiciones en cuanto a su actuación.

## **15. Auxiliares de la Función Publica aduanera.**

### **15.1. Definición.**

Según el Artículo once del Cauca se les denomina auxiliares a todas las personas naturales o jurídicas; las cuales participan ante el Servicio Aduanero en nombre propio o de terceros, dentro de la gestión aduanera.

Es decir que dichos Auxiliares, están investidos de potestades públicas, partiendo de la concesión que les otorga el Estado para realizar una función que es innata a este último, por lo que en consecuencia, el Estado solo realiza una función de vigilancia, a través de un ente regulador, que en este caso es la DGA<sup>27</sup>, quien en su caso es el encargado de fiscalizar la actuación de los mismos, por lo que podrá imponer sanciones en base a la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras. Asimismo estos auxiliares ya tienen delimitadas sus obligaciones de una forma taxativa, en el artículo catorce del CAUCA

Es de suma importancia establecer la existencia de una clasificación de los Auxiliares de la Función Pública Aduanera, los cuales se clasifican de la siguiente manera:

---

<sup>26</sup> Cruz Sigüenza, Claudia Carolina Y Otros., *Op Cit*, Pág. 8.

<sup>27</sup> Usaid, *Op Cit*, P.21.

## **15.2. Agentes Aduaneros.**

Se les llaman Agentes Aduaneros, tal como lo ha establecido el artículo dieciséis del CAUCA, a toda persona Natural, que actúa en nombre de terceros en los trámites, regímenes y operaciones aduaneras, siempre limitados por las disposiciones establecidas por este cuerpo normativo y su reglamento. Es decir que dichos Agentes son quienes ejecutan cualquier tipo de trámite aduanero ya sea de importación o exportación, en nombre y representación de un usuario del sistema aduanero, los cuales deben estar debidamente autorizados y registrados en la DGA, para la consecución de dicha actividad; asimismo sus funciones son intransferibles y además responderán solidariamente por sus actos frente a la Administración Aduanera en representación de sus clientes.

Estos agentes entre sus funciones destacan las que ya se han acotado anteriormente, no obstante el RECAUCA en su artículo diecinueve, les establece obligaciones específicas, las cuales son de obligatorio cumplimiento, entre las cuales tenemos:

Contar con el equipo necesario para efectuar el despacho por transmisión electrónica. Actuar, personal y habitualmente, en las actividades propias de su función, sin perjuicio de las excepciones legalmente establecidas. Recibir anualmente un curso de actualización impartido por el Servicio Aduanero.

Es preciso establecer el ámbito de aplicación de esta figura de los Agentes Aduaneros, quienes optativamente pueden intervenir en su calidad con los derechos y obligaciones antes estudiados, en las importaciones que se realicen por medio de: El Gobierno y sus respectivas dependencias; las que se ejecuten a favor de las municipalidades e instituciones autónomas y semi-autónomas; importaciones amparadas a un Formulario Aduanero Único Centroamericano (FAUCA); cuando se realicen pequeños envíos sin carácter comercial; en aquellas importaciones amparadas al sistema postal internacional; las que son presentadas por empresas de entrega rápida o "Courier"; las ingresadas como equipaje; y finalmente las

que sean presentadas por personas jurídicas en calidad de apoderado especial<sup>28</sup>. Estos supuestos no son taxativos sino meramente enunciativos; en virtud de que los procesos que pueden realizar dichos Agentes se encuentran regulados por la normativa internacional, en este caso en el CAUCA y el RECAUCA, respectivamente. Y se delimita la operatividad de los agentes, ya que son responsables de igual manera que los usuarios del sistema aduanero pues son quienes gestionan ante los organismos competentes en nombre de ellos.

Asimismo la participación de los Agentes Aduaneros en los Procesos de importación, se encuentra sujeta a ciertas funciones contralores que estos ejercen en estos procesos, entre las cuales podemos destacar que deben procesar la información prestada por sus mandantes debiendo exigir los documentos base de la obligación contractual entre estos últimos y quienes suministran los productos a importar; así como comprobar la congruencia y veracidad de dichos datos y solicitar las aclaraciones pertinentes en su caso; asimismo están obligados a constatar la condición en que ingresa la mercancía y determinar su calidad ya sea esta buena, avería, o mal estado; por lo que también debe realizar un reconocimiento de la mercancía; además deben efectuar la clasificación arancelaria de los productos, así como el cumplimiento de permisos y procedimientos especiales requeridos para la importación de las mercancías; deben establecer los datos específicos de la mercancía en la Declaración de Mercancías; así también tienen la tarea de calcular y notificar los tributos que deben pagarse a hacienda; es también su obligación firmar los documentos requeridos para las destinaciones aduaneras que correspondan; también deberán presentar ante la Aduana el documento de despacho y los documentos anexos que se requieran en su caso; deben intervenir en la tramitación y el despacho de las mercancías; y finalmente tienen la potestad de presentar en nombre y representación de sus mandantes solicitudes, prórrogas, reclamos y notas tanto a las aduanas como a otros organismos vinculados con el Comercio Exterior<sup>29</sup>.

En este orden de ideas, se debe mencionar que además de las funciones mencionadas en el apartado anterior, respecto a la importación de mercancías, los Agentes Aduaneros, también

---

<sup>28</sup> Cruz Sigüenza, Claudia Carolina; Y Otros, *Op Cit.* P. 24

<sup>29</sup>Cruz Sigüenza, Claudia Carolina Y Otros, *Op Cit.* P.25

tienen sus funciones relevantes en el proceso de exportación,<sup>30</sup> tales como la ejecución de los trámites de inscripción del exportador, ante funcionario competente; deben realizar los trámites en la aduana de salida a través de la autorización de la DGA; asimismo deben entregar los documentos que acreditan la procedencia de la mercancía a la naviera transportista encargado del envío de la misma; asimismo son los encargados de coordinar la logística requerida para la salida a tiempo del producto a exportar; deben también efectuar el envío y verificación de la recepción de los documentos que respaldan la exportación en beneficio del comprador destino; para el record de su mandante debe entregar los documentos que comprueban la exportación; finalmente debe facilitar la asesoría en cuanto a la clasificación arancelaria de la mercancía, así como en torno a los permisos y procedimientos especiales requeridos para la salida del producto.

De todo lo anteriormente expresado en este apartado podemos inferir que la participación de esta figura jurídica del Agente Aduanero es relevante en la relación jurídico – aduanera, entre el Estado por medio de la DGA junto a sus respectivas aduanas y los usuarios; en virtud de ser unos facilitadores de la misma, en virtud de su pericia en la materia, actuando en calidad de representante legal de los usuarios; por lo que su estudio es de vital importancia ya que en la práctica de manera recurrente estos Agentes se convierten en sujetos pasivos dentro de los procedimientos administrativos sancionadores; en relación a que se encuentran sujetos a la normativa especial dentro del supuesto de infraccionar lo que dicha normativa les manda a hacer así como a lo deben a abstenerse de realizar.

### **15.3. Apoderados Aduaneros.**

Esta figura jurídica está íntimamente relacionada con la anterior, no obstante su diferenciación radica en que para que esta proceda como tal debe constituirse una Escritura Pública de Poder Especial; por medio del cual, el usuario, sea este persona natural o jurídica, otorga la potestad a una persona natural para que lo represente ante la Administración Aduanera, la cual deberá ser autorizada en la DGA, para que surta los efectos jurídicos pertinentes,

---

<sup>30</sup> *Ibidem*, P.26

asimismo debe cumplir con los requisitos que regula el artículo nueve en su inciso cuarto de la Ley de Simplificación Aduanera, en cuanto a el examen de suficiencia en materia aduanera, así como pruebas psicotécnicas<sup>31</sup>.

Y en base a lo antes establecido se debe dimensionar que la función de estos Apoderados Especiales Aduaneros, se delimita en primer lugar, que como ya se ha expresado debe haber sido acreditado y registrado ante la Dirección General de Aduanas y su función principal, es representar a una empresa específica o persona natural de manera exclusiva, en lo referente a los despachos de las mercancías que se consignen a favor de su poderdante ante la Administración Aduanera de la República; por lo cual para la consecución de su cometido, el mandato del Apoderado aduanero, se extinguirá juntamente con la finalización de la relación jurídico contractual y laboral con su representado<sup>32</sup>.

Puesto al darse por cumplido el mandato extingue la figura de apoderado aduanero.

#### **15.4. Depositarios Aduaneros.**

Se les denomina de esta forma a las personas jurídicas que fungen como auxiliares de la función pública aduanera, cuya finalidad primordial es salvaguardar y custodiar las mercancías, durante el periodo establecido en la ley especial, referente al tipo de mercadería; no obstante para su legal funcionamiento y ejercicio de sus funciones, debe cumplir con los requisitos que les solicite la normativa vigente, la cual en el caso en concreto nos remitimos a los artículos ciento siete del RECAUCA, los cuales establecen los requisitos de funcionamiento:

- a) Contar con las instalaciones adecuadas para el almacenamiento, custodia y conservación de las mercancías.

---

<sup>31</sup> Ley De Simplificación Aduanera, D.L. N° 529, Del 13 De Enero De 1999, D.O. N° 23, Publicado El 03 De Febrero De 1999.

<sup>32</sup> Usaid, Op Cit, P.21.



- b) Tener los medios suficientes que aseguren la efectiva custodia y conservación de las mercancías, de acuerdo con las condiciones de ubicación e infraestructura del depósito y la naturaleza de las mismas.
- c) Poseer el área legalmente establecida para la recepción y permanencia de los medios de transporte.
- d) Los demás requisitos que el servicio aduanero establezca.

Además de los anteriores se les solicita como requisitos complementarios para la correcta y eficaz aplicación de la ley los siguientes:

- a) Contar con el equipo y los programas necesarios para efectuar la transmisión electrónica de las operaciones que realizará, así como la demás información requerida.
- b) Tener constituida la garantía fijada por el servicio aduanero en el documento de autorización.
- c) Designar un área apropiada para el funcionamiento del personal de la delegación de Aduanas, cuando así lo exija el servicio aduanero.
- d) Los demás requisitos que establezca el servicio aduanero.

Una vez estos requisitos sean cumplidos y se les otorgue el permiso correspondiente de parte de la DGA, además de su principal función genérica, establecida anteriormente, debe cumplir con ciertas obligaciones específicas, las cuales son exigidas por el sistema aduanero, con fundamento en el artículo ciento quince del RECAUCA, el cual realiza una enunciación específica de las mismas, las cuales tienen como finalidad abonar a la consecución de su finalidad. Sin embargo siempre debe tenerse en cuenta que la responsabilidad tributaria que poseen estos depositarios, en relación a la custodia de la mercancía, ya sea por daño, pérdida o sustracción de las mercancías, siendo eximentes de dicha responsabilidad la fuerza mayor o el caso fortuito, así como otras previamente establecidas en la ley especial, tal y como lo consagra el artículo veintisiete del CAUCA.

#### **15.5. Transportistas Aduaneros.**

Son los auxiliares encargados de proporcionar ante la Administración Aduanera, los medios transporte junto a la documentación pertinente; con los cuales se trasladan las mercancías dentro de todo el sistema aduanero nacional e internacional, siendo estos los responsables directos de dicha mercancía ante la Autoridad Aduanera durante el plazo que dura el desplazamiento de la mercancía, por lo que están sujetos a sanciones administrativas. Por lo tanto para su funcionamiento debe estar autorizado por la DGA, y cumplir con los requisitos de validez y asimismo cumplir con sus obligaciones inherentes.

Debemos establecer que dentro del funcionamiento y el ejercicio de las funciones de estos auxiliares, existe una clasificación:

- a) Transportista Aduanero: los cuales solo ejecutan el transporte de mercancía dentro del territorio nacional bajo el control aduanero.
- b) Transportista Internacional: que han sido debidamente inscrito y autorizados dentro del Registro de Transportistas, en la DGA; y que únicamente transportan mercancías desde un territorio aduanero a otro<sup>33</sup>.

#### **15.6. Otras clases de Auxiliares.**

Empresas de Servicio Expreso o Empresas "Courier": Son todas las personas naturales o jurídicas, cuyo giro o actividad económica, principalmente consiste en la prestación de servicios de transporte expreso o rápido por vía aérea o terrestre de documentos y paquetería. La Administración Aduanera de El Salvador, puede otorgar la condición de auxiliar de la función pública aduanera a cualquier tipo de sujetos, sean estos públicos o privados en su caso, éstos están sujetos a los lineamientos establecidos para su operación y los lineamientos comunes establecidos<sup>34</sup>. Muestra de ello es que como requisito de existencia y obligaciones innatas a su calidad de auxiliar deben suscribirse a lo regulado en el artículo ciento veinte del RECAUCA; siendo siempre susceptible a la aplicación de una sanción aduanera, en virtud de una posible infracción, de la normativa especial interna e internacional vigente.

---

<sup>33</sup> Usaid, Op. Cit, P.22.

<sup>34</sup> Cruz Sigüenza, Claudia Carolina Y Otros, Op Cit, P.27.

## **16. Regímenes Aduaneros.**

Se les denominara Regímenes Aduaneros, a todas aquellas regulaciones especiales a las que se someten las mercancías, atendiendo al destino comercial de las mismas, el cual será establecido en la declaración presentada a la DGA<sup>35</sup>; la cual entre otras cosas deberá contener las especificaciones técnicas de dichas mercancías, para poder optar por el régimen correspondiente, tal como hace referencia del CAUCA. Estos regímenes poseen una clasificación taxativa, la cual tiene su asidero en el artículo ochenta y cuatro del CAUCA, los cuales se dividen en:

### **16.1. Regímenes Definitivos.**

Son aquellas mercancías que exportan o importan hacia un territorio determinado para su consumo definitivo; el cual, como ya se estableció se manifiesta de dos formas con sus modalidades específicas, las cuales son:

#### **16.1.1. Importación Definitiva.**

Se le denomina al ingreso de mercancías, procedentes del exterior para su consumo definitivo, justo el CAUCA; aunado a ello, se encuentran las modalidades especiales en las que opera dicho régimen, las cuales hay que destacar, que en primer momentos deben cumplir con todos los requisitos establecidos por la normativa antes relacionada, así como las que se establecen en los artículos trescientos sesenta y uno y siguientes del RECAUCA; asimismo las que la DGA requiera.

#### **16.1.2 Exportación Definitiva.**

En contrario sensu a la anterior, este régimen es el referente a todos los envíos de mercancías, que se realizan para la finalidad de su consumo de forma definitiva, a través de diferentes modalidades, así como lo establece el artículo trescientos setenta del RECAUCA.

---

<sup>35</sup> Artículo 89 Del “Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Cauca)” 2008.

En consecuencia, como ya se ha mencionado en los párrafos que antecede, estos regímenes poseen modalidades especiales, por medio de las cuales operan como figura jurídica, y se encuentran enunciadas de una forma taxativa en el artículo ochenta y cuatro del CAUCA, de la siguiente manera:

- a) envíos postales;
- b) envíos urgentes;
- c) tráfico fronterizo;
- d) equipaje de viajeros;
- e) menaje de casa;
- f) pequeños envíos sin carácter comercial; y,
- g) otras que establezca el Reglamento.

Todas estas modalidades se encuentran desarrolladas en los artículos ochenta y cuatro y siguientes del mismo cuerpo normativo; asimismo se debe acotar que estas modalidades especiales, siempre en su esencia atienden al factor común de este tipo de régimen, nos referimos al consumo definitivo de la mercancía, no obstante por su naturaleza, cada uno de ellos tiene su regulación especial, sin embargo todos estarán sujetos a la contraloría que ejerce la DGA, susceptibles a la imposición de sanciones, por el incumplimiento de la normativa vigente.

## **16.2. Regímenes Suspensivos.**

Esta clase de regímenes tienen por objeto la importación o exportación, de mercancías, pero no de forma definitiva, sino de manera temporal, y es en consecuencia de ello que también se les conoce como Regímenes Temporales; esa característica atiende a la finalidad y naturaleza de la mercancía en sí, por lo tanto, este tipo de régimen también posee modalidades, por medio de las cuales opera, entre las cuales tenemos:

Tránsito aduanero.

Importación Temporal con reexportación en el mismo estado.

Admisión temporal para perfeccionamiento activo.

Depósito de Aduanas o Depósito Aduanero.

Exportación temporal con reimportación en el mismo estado.

Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo

La anterior clasificación tiene su asidero legal en los artículos setenta y tres; setenta y cuatro; setenta y cinco; setenta y ocho; y setenta y nueve del CAUCA; asimismo sus requisitos de validez y la regulación de su funcionamiento lo encontramos regulado en los artículos ciento veintiséis y siguientes del RECAUCA.

### **16.3. Regímenes Especiales y Liberatorios.**

Esta especie de régimen es aplicable cuando las mercancías ingresan al sistema aduanero de forma temporal, pero con una finalidad especial, para posterior a ello exportarla nuevamente a su destino final, donde será comercializada; así también en este régimen existen presupuestos establecidos en la normativa internacional, de exenciones de pago arancelario y otros impuestos aduaneros. Dentro de esta categoría especial existe una clasificación de sus distintos regímenes:<sup>36</sup>

#### **16.3.1. Zonas Francas.**

Son establecimientos dentro de un espacio territorial determinado (fábricas, locales, bodegas o parques industriales)<sup>37</sup>, las cuales ingresan mercancías, como si estuviesen fuera del territorio, aduaneramente hablando; en relación al no pago de impuestos aduaneros; dichas zonas francas deben ser autorizadas y registradas por el Ministerio de Economía de El Salvador para manufacturar, transformar, maquilar, ensamblar o comercializar mercancías y luego enviarlas hacia el extranjero<sup>38</sup>. Estas zonas pueden ser comerciales, industriales o

---

<sup>36</sup>Artículo 91, Literal C), Del "Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Cauca)" 2008.

<sup>37</sup> Usaid, Op. Cit, P.31.

<sup>38</sup> Idem.

mixtas,<sup>39</sup> y su funcionamiento, requisitos de validez y beneficios tributarios, tienen su fundamento en la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización.

### **16.3.2. Reimportación.**

Es la especie de régimen que es permisivo con el ingreso al territorio aduanero, de mercancías nacionales o nacionalizadas, que se exportaron; pero que por algún impedimento no se concreta la exportación definitiva, se regresan nuevamente dicha mercancía en el mismo estado en el que estaba, con la exención del pago de derechos e impuestos<sup>40</sup>

### **16.3.3. Reexportación.**

Contrario al antes mencionado se ejecuta la salida de mercancías del territorio aduanero nacional las cuales ingresaron previamente del extranjero, y que por alguna circunstancia no se concreta su importación definitiva.

De lo estudiado en el apartado anterior se debe inferir, que la importancia del conocimiento de estas figuras jurídicas son esenciales al desarrollo de la investigación que nos atañe, en virtud de que los Auxiliares de la función Pública Aduanera, pueden ser sujetos pasivos dentro de un posible Procedimiento Administrativo Sancionador; ya que sus conductas están determinadas y delimitadas, por la normativa aduanera nacional e internacional vigente. Asimismo los Regímenes Aduaneros, son los mecanismos establecidos por la normativa especial en el cual se desarrollan los procedimientos de importación y exportación de mercancías, que se traducen en hechos generadores del pago de impuestos aduaneros; y se encuentran sujetos a la contraloría de la DGA, en cuanto debe cumplir con los lineamientos de la normativa aplicable, so pena de ser susceptible a la imposición de una sanción, tal como lo regula la LESIA.<sup>41</sup>

---

<sup>39</sup>Artículo 101, Del “Código Aduanero Uniforme Centroamericano (Cauca)” 2008.

<sup>40</sup> Ibídem, Artículo 81.

<sup>41</sup> Ibídem, Artículo 83.

**CAPITULO IV**

**ANTECEDENTES DE LA**

**POTESTAD SANCIONADORA**

**DE LA ADMINISTRACIÓN**

**ADUANERA**

## **17. Antecedentes de la Potestad Sancionadora de la Administración Aduanera.**

### **17.1. Marco Normativo Aplicable.**

Dicho procedimiento, posee su asidero legal en una Ley especial, sin embargo, como toda ley secundaria y procedimiento administrativo, debe tener un fundamento constitucional, y en este caso en particular deviene de la potestad constitucional que le otorga en casos específicos a la Administración Pública de imponer sanciones, lo cual se encuentra regulado en el artículo 14 de la Constitución<sup>42</sup>, se dispone que es el Órgano Judicial es el competente para sancionar e imponer penas, sin embargo en los casos que salen del ámbito judicial es el ente administrativo quien está facultado para sancionar, respetando el debido proceso, mediante resolución pertinente y con su debida motivación.

Una vez acotado lo referente al fundamento constitucional, se debe destacar que en base al principio de especificidad, existen leyes especiales que regulan todos los aspectos referentes a la Actividad Aduanera, en lo sustantivo tenemos la Ley de Simplificación Aduanera, la cual entre otras cosas, da la pauta, en primer lugar de cómo será el funcionamiento de la actividad aduanera en relación a la importación y exportación de producto, así como lo relativo a la procedencia del pago de tributos en cada caso en concreto; estableciendo el ente regulador de esta actividad y regulando además las obligaciones específicas para los usuarios así como para los auxiliares de la función pública; asimismo se establecen los mecanismos idóneos para la consecución de la actividad aduanal, tal como todo lo relativo a la declaración de las mercancías; no obstante lo más relevante es lo referente a la transmisión electrónica de toda la información generada por dicha actividad, estableciendo un marco jurídico específico de la operatividad de tal transmisión.

Ya dentro del plano procedimental, es decir de la aplicación de preceptos legales coercitivos, en virtud de la violación de la normativa aplicable, en materia aduanera se cuenta únicamente con la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras; la cual como ya se ha

---

<sup>42</sup> Constitución De La República De El Salvador, D.C. No. 38, Del 15 De Diciembre De 1983, D.O. No. 234, Tomo 281, Del 16 De Diciembre De 1983.



mencionado contiene todos los elementos jurídicos para la imposición de sanciones a consecuencia de la comisión u omisión de una infracción aduanera, para lo cual en un primer momento establece lo referente a conceptualizar las distintas modalidades de infracciones, para lo cual se establece en primer lugar, en su artículo 2, el concepto general de infracción aduanera: *“Constituyen infracciones aduaneras las conductas previstas en esta ley, que consisten en acciones u omisiones que infringen las normas aduaneras, acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio y las demás que regulen el ingreso y salida de mercancías del territorio nacional”*<sup>43</sup>. Asimismo en el artículo 3 de la LEPSIA se realiza la categorización de dichas infracciones, las cuales se dividen en infracciones Administrativas, Tributarias y Penales, las cuales se estudiarán en un apartado posterior, sin embargo es de vital importancia mencionarlas en este punto ya que son estas infracciones son el objeto jurídico, sobre el que versa el Procedimiento Administrativo Sancionador que regula esta ley. Dicho procedimiento tiene su regulación específica en el Título II, en los artículos 31 y siguientes de la LEPSIA; donde se establecen los plazos de cada momento procedimental, así como los medios de hacer efectivo el derecho de defensa del sujeto pasivo, a quien se le atribuya la comisión de una infracción aduanera, ya sea administrativa o tributaria.

Concretamente en el inciso primero del artículo 31 de la LEPSIA, se establece: *“A quien se le atribuya la comisión de una infracción administrativa o tributaria, o el auxiliar de la función pública aduanera a quien se le impute haber incurrido en una causal de suspensión o cancelación de su autorización para operar, tendrá derecho a controvertir la imputación mediante escrito, presentando los alegatos y pruebas de descargo que estime pertinentes ante la autoridad aduanera competente, conforme al procedimiento establecido en el Art. 17 de la Ley de Simplificación Aduanera y con sujeción a las normas y principios establecidos en esta Ley. Para tales efectos la autoridad aduanera competente deberá notificar al sujeto pasivo conforme a lo dispuesto en el Art. 34 de la presente Ley, la apertura del procedimiento*

---

<sup>43</sup> Emitida Por D.L. N1 551, Del 20 De Septiembre De 2001, Publicada En D.O. N1 204, T. 353, 29 De Octubre De 2001.

*administrativo haciéndole saber el contenido íntegro de la Hoja de Discrepancias o de un Informe de Fiscalización o Investigación, según el caso”. Es decir que en base a este precepto legal, para la aplicación de una sanción se debe observar lo dispuesto en el artículo 17 de la LSA; respecto a la acusación razonada de parte de la DGA, el plazo que tiene el sujeto pasivo para contestar dicha acusación juntamente con el ofrecimiento de prueba de descargo, y finalmente a la resolución fundamentada que emita la misma DGA, para la imposición de la sanción correspondiente; no obstante dichas reglas procedimentales deben respetar en su ejecución, a lo regulado en el artículo 32 de la LEPSIA, y en lo que se refiere a la forma en que se realizara la notificación del procedimiento que se instruya, deberá atenderse a los lineamientos dispuestos en el artículo 34 de la LEPSIA, el cual claramente establece:*

*“Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 31, inciso primero de esta Ley, la resolución mediante la cual se imponga una sanción, deberá emitirse dentro del plazo de veinte días hábiles siguientes a la finalización de los plazos de audiencia y aportación de pruebas y notificarse dentro del plazo de veinte días hábiles posteriores a la fecha de su emisión, conforme con las reglas siguientes:*

*Se notificará al sujeto pasivo, a su representante legal, apoderado o mandatario aduanero, curador o heredero, en el lugar señalado para recibir notificaciones. Tales notificaciones se harán por cualquier delegado de la Dirección General, por correo certificado con constancia de recepción, mediante transmisión electrónica o por los demás medios que autoricen las leyes.*

*Si no se encontrare al sujeto pasivo, responsable, o quien haga sus veces, en el lugar señalado para recibir notificaciones, se le notificará por medio de su cónyuge o compañera de vida, hijo mayor de edad, socio, dependiente o sirviente doméstico, o por medio de persona mayor de edad que esté al servicio del representante, apoderado, curador o heredero, o de la empresa, oficina o dependencia establecida en el lugar señalado.*

*Si no se hubiere señalado lugar para recibir notificaciones y no se dieran las circunstancias para que la actuación quede legalmente notificada, ésta se hará por edicto, el*

*cual deberá publicarse en cualquiera de los periódicos de mayor circulación nacional por tres días consecutivos, considerándose legalmente notificada la decisión con la tercera y última publicación. Los interesados estarán obligados a concurrir a la Dirección General si desean conocer íntegramente la providencia que se ha hecho saber en extracto.”*

En lo que se refiere a la fase probatoria dentro del procedimiento antes relacionado, únicamente se encuentra regulado de forma general en los artículos 35 y 36 de la LEPSIA, lo referente a ciertos medios de prueba que se valoraran según el caso en concreto, como por ejemplo prueba testimonial si la Administración Aduanera lo considera pertinente, así también reconocimientos previa autorización judicial, además pueden exigirse la exhibición de libros y registros; asimismo se regula la admisión de prueba de descargo del sujeto pasivo, la cual no cuenta en esta normativa especial con una regulación taxativa ni enunciativa de los medios de prueba a los cuales pueden acudir los procesados.

Cabe destacar que luego de realizar un esbozo de los preceptos normativos aplicables a la parte meramente procedimental, debe estudiarse estos mismos preceptos, pero encaminados a establecer cuál es el ente regulador ante quien se ventila dicho procedimiento y que normativa le reviste de legalidad para su actuación. Para dicha finalidad, se debe atender al tenor literal del artículo 33 de la LEPSIA: *“El Director General será la autoridad competente para conocer y sancionar las infracciones tributarias que se establezcan después de efectuado el levante de las mercancías, así como las infracciones administrativas que se cometan dentro de su esfera de competencia. Dicho funcionario será también competente para conocer sobre la suspensión y cancelación de las autorizaciones para operar de los auxiliares de la función pública aduanera y de la suspensión y cancelación de las autorizaciones para operar bajo el régimen de tiendas libres.*

*El Administrador de Aduanas será la autoridad competente para sancionar las infracciones administrativas o tributarias establecidas al momento de efectuar la verificación inmediata, o de autorizar la sujeción de las mercancías a un régimen u operación aduanera, o durante la práctica de los controles administrativos u operativos que le compete ejercer En el*

*caso de infracciones tributarias o administrativas cometidas durante una operación de tránsito aduanero, la autoridad competente para conocer del caso será el Administrador de la Aduana más cercana al lugar en que la comisión de la supuesta infracción se hubiere detectado, a la orden de quien deberá remitirse el medio de transporte y las mercancías.*

*La facultad sancionatoria de la autoridad aduanera prescribirá en un plazo de cinco años contados a partir de la fecha de la comisión de la infracción aduanera tributaria o administrativa o de la fecha en que se descubra la infracción cuando se desconozca la fecha de comisión. Dicho término de prescripción se interrumpirá desde que se notifique al supuesto infractor la Hoja de Discrepancias o el Informe de Fiscalización que especifique las infracciones que se le imputan".* De la lectura del anterior artículo debe entenderse, que es la DGA, en su función jurisdiccional, quien con fundamento constitucional, puede imponer sanciones administrativas frente a las infracciones administrativas y tributarias en su caso; no obstante en base a su estructura organizativa, lo realizara auxiliándose de sus funcionarios competentes, quienes actúan de forma institucional, y deben someterse a las leyes vigentes en la materia.

Del apartado anterior, debe destacarse la importancia del conocimiento de la normativa vigente aplicable para el procedimiento administrativo sancionador, la cual en este caso es únicamente la LEPSIA, donde se establece la parte instructiva de dicho procedimiento, asimismo se establecen los medios de impugnación, los cuales serán estudiados un apartado posterior; pero cuya importancia reside en el principio de legalidad, que deviene de la existencia de una ley vigente anterior, que regula tanto las conductas constitutivas de infracciones, así como el procedimiento a seguir.

## **17.2. Constitucionalidad del Procedimiento Administrativo Sancionador regulado en la LEPSIA.**

La importancia de estudiar dicha constitucionalidad, viene dado de la supremacía Constitucional que impera en nuestro ordenamiento jurídico, la cual está consagrada en el

artículo 246 de nuestra Carta Magna<sup>44</sup>; es decir que ninguna ley secundaria podrá alterar ni constreñir los derechos, principios y garantías fundamentales, emanados de la Constitución, por lo que en la presente investigación deben observarse el respeto o vulneración de los mismos, pero en un marco eminentemente procedimental, tales como, el derecho de audiencia, Principio de Legalidad, principio de non bis in ídem, la garantía al debido proceso, entre otros. En consecuencia se hará un abordaje a la luz de la Jurisprudencia Constitucional, como interpretación del espíritu del constituyente referente a las potestades y limitaciones de la ley secundaria en materia procedimental.

En primer lugar debe considerarse el cumplimiento del precepto consagrado en el inciso primero del artículo 11 de la constitución: *“Ninguna persona puede ser privada del derecho a la vida, a la libertad, a la propiedad y posesión, ni de cualquier otro de sus derechos sin ser previamente oída y vencida en juicio con arreglo a las leyes; ni puede ser enjuiciada dos veces por la misma causa”*. En este precepto legal encontramos consagrados en primer lugar el derecho de audiencia, el cual debe ser desarrollado técnicamente en la ley secundaria, atendiendo a la rama del derecho que proceda, siendo este derecho de naturaleza meramente procesal, pero de gran relevancia ya que es indispensable para la consecución de la protección de los demás derechos y garantías constitucionales que se derivan del mismo<sup>45</sup>; por lo cual dicho artículo en lo referente a dicho derecho, según la jurisprudencia de la SCN, está íntimamente ligado en su esencia que para las procedencia de la privación de derechos y que esta sea apegada a derecho, es de obligatorio cumplimiento que sea antecedido del proceso seguido conforme una ley vigente anterior a los hechos generadores de sanción. Es decir que el hecho que una conducta se encuentre tipificada en la ley como infracción procesal o procedimental, no deberá entenderse que implique por sí violación constitucional, pero sí exige que se respete de parte del ente contralor, el contenido del derecho de

---

<sup>44</sup>Constitución De La República De El Salvador, D.C. No. 38, Del 15 De Diciembre De 1983, D.O. No. 234, Tomo 281, Del 16 De Diciembre De 1983.

<sup>45</sup> Sala De Lo Constitucional De La Corte Suprema De Justicia, Sentencia Definitiva, Amp. 150-97, Dictada A Las Nueve Horas Del Día Trece De Octubre De Mil Novecientos Noventa Y Ocho.

audiencia. Por lo que para la comprensión del alcance de dicho derecho, se debe tener en cuenta cuatro aspectos fundamentales:

- 1) *Que la persona a quien se pretende privar de alguno de sus derechos se le siga un proceso, el cual no necesariamente es especial, sino aquel establecido para cada caso por las disposiciones constitucionales respectivas;*
- 2) *Que dicho proceso se ventile ante entidades previamente establecidas, que en el caso administrativo supone la tramitación ante autoridad competente;*
- 3) *Que en el proceso se observen las formalidades esenciales procesales o procedimentales; y*
- 4) *Que la decisión se dicte conforme a leyes existentes con anterioridad al hecho que la hubiere motivado.<sup>46</sup>*

De lo antes relacionado y de la lectura del articulado de la LEPSIA, estudiado en el apartado que antecede podemos inferir que en teoría dicho cuerpo normativa cumple con estos preceptos jurisprudenciales al regular un procedimiento, un ente administrativo que instruye dicho procedimiento, asimismo las formalidades procedimentales como la forma y los plazos de notificación, la parte probatoria, lo referente a la resolución fundamentada, entre otros aspectos específicos; finalmente lo que se refiere al principio de legalidad, el cual también es cumplido ya que el procedimiento antes relacionado, solo podrá instruirse cuando se cumplan los antecedentes que constituyan infracciones administrativas o tributarias, en su caso, las cuales ya están reguladas y enunciadas en el mismo cuerpo normativo y en la LSA. El obstáculo real y la posible vulneración se podría presentar ya en su aplicación material más allá del ámbito jurídico teórico, en relación de la ausencia de regulación más específica de aspectos procedimentales, tales como los medios de prueba de descargo, los cuales no se regulan de manera expresa, así como la producción de la misma; lo cual se puede encasillar como vulneración de dicho derecho ya que se desprende de este último. Y es válido que se sostenga que para que se configure el derecho de audiencia deben tenerse en cuenta muchos

---

<sup>46</sup> Idem.

aspectos tales como: que dicho derecho se perfecciona en su aplicación en la estructura de los procesos o procedimientos y, en consecuencia, por cada una de las instancias, recursos o medios impugnativos, lo cual atenderá a la naturaleza de las pretensiones que se plantean y de los preceptos legales que las fundamentan. Sin embargo, la regulación y aplicación que el legislador secundario de dicho derecho debe ser con fundamento constitucional, es decir que en ningún caso deberá discrepar; no obstante el juzgador o funcionario público, tiene el deber de verificar, en el caso específico y determinado, una interpretación y aplicación de las disposiciones que desarrollan el derecho de audiencia que sea conforme con lo establecido en la Carta Magna<sup>47</sup>. Asimismo respecto al juicio o proceso previo, es un mecanismo para ejercer el derecho de defensa, el cual se traduce, en proporcionar al sujeto pasivo la oportunidad de exponer sus alegatos y presentar la prueba pertinente, dicho derecho se desarrolla dentro del derecho de audiencia. Así también se debe destacar dentro del mismo inciso, el principio de non bis in ídem, el cual expresamente prohíbe que a una persona se le procese dos veces por la misma causa, dicho principio en su esencia se refiere a *“aquel derecho que tiene toda persona a no ser objeto de dos decisiones que afecten de modo definitivo su esfera jurídica por una misma causa, entendiendo por 'misma causa' -aunque no tengamos una definición natural- una misma pretensión: eadem personas (identidad de sujetos), eadem res (identidad de objeto o bien de la vida) y eadem causa petendi (identidad de causa: sustrato fáctico y fundamento jurídico); es decir que está encaminado a proteger que una pretensión no sea objeto de doble decisión jurisdiccional definitiva, en armonía con la figura de la cosa juzgada y la litispendencia<sup>48</sup>”*. Dicho principio se encuentra regulado en el literal g) del artículo 1 de la LEPSIA.

Asimismo se debe estudiar la aplicación del principio de presunción de inocencia en el procedimiento administrativo sancionador contenido en la LEPSIA, el cual está protegido por el Artículo 12 de la Constitución específicamente en el inciso primero, el cual regula: *“Toda persona a quien se impute un delito, se presumirá inocente mientras no se pruebe su*

---

<sup>47</sup>Sala De Lo Constitucional De La Corte Suprema De Justicia, Op Cit.

<sup>48</sup> Sala De Lo Constitucional De La Corte Suprema De Justicia, Sentencia Definitiva, Amp. 231-98, Dictada A Las Dieciséis Horas Del Día Cuatro De Mayo De Mil Novecientos Noventa Y Nueve.

*culpabilidad conforme a la ley y en juicio público, en el que se le aseguren todas las garantías necesarias para su defensa<sup>49</sup>". Este principio se materializa también a través de la tutelación del derecho de audiencia, es decir, que el sujeto pasivo no puede ser condenado a una sanción sin haber sido escuchado en la audiencia pertinente, y sin habersele brindado la oportunidad procesal de ejercer en todas sus manifestaciones el derecho de defensa, aportando los medios de prueba pertinentes, los cuales deberán ser valorados por el juzgador al margen de dichos principios; en este sentido la jurisprudencia de la SCN, es clara en sostener: "esta Sala, en su construcción jurisprudencial, ha establecido que toda persona sometida a un proceso o procedimiento, es inocente y se mantendrá como tal dentro del proceso o procedimiento, mientras no se determine su culpabilidad por sentencia de fondo condenatoria o resolución motivada, y respetando los principios del debido proceso procesal, judicial o administrativo. Por lo tanto, se considera que ninguna persona -natural o jurídica- puede verse privada de algún derecho por aplicaciones automáticas y aisladas de presunciones de culpabilidad' sean legales o judiciales, ya que las mismas son inconstitucionales si no se acompañan de otros medios de prueba que lleven a una conclusión objetiva de culpabilidad<sup>50</sup>".*

De todo lo antes expresado se debe concluir que un procedimiento puede investirse de constitucionalidad, solo si respeta los derechos y garantías constitucionales estudiadas en este apartado, lo cual puede verificarse en la lectura y contenido del articulado de la LEPSIA, si cumple de forma teórica; sin embargo serán los métodos de investigación y obtención de información, los que comprobarán si en la práctica y aplicación de dicho procedimiento, no se vulneran los mismos.

En vista de lo antes acotado se puede inferir que la legitimación de los procedimientos se determina en relación al respeto de la carta magna, la cual no permite omitir aspectos básicos para el respeto de los derechos.

---

<sup>49</sup> Constitución De La República De El Salvador, D.C. No. 38, Del 15 De Diciembre De 1983, D.O. No. 234, Tomo 281, Del 16 De Diciembre De 1983.

<sup>50</sup>Sala De Lo Constitucional De La Corte Suprema De Justicia, Sentencia Definitiva, Amp. 360-97, Dictada A Las Nueve Horas Del Día Diez De Febrero De Mil Novecientos Noventa Y Nueve.



## **18. Objeto del Procedimiento Administrativo Sancionador.**

### **18.1. Infracciones Aduaneras.**

Tal como lo regula el artículo 2 de la LEPSIA: Son aquellas que *“Constituyen infracciones aduaneras las conductas previstas en esta ley, que consisten en acciones u omisiones que infringen las normas aduaneras, acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio y las demás que regulen el ingreso y salida de mercancías del territorio nacional<sup>51</sup>”*. Asimismo estas se clasifican según su gravedad, en Infracciones Administrativas, Tributarias, y Penales; de las cuales solo se estudiarán las dos primeras, por ser únicamente estas las que están sujetas a ser objeto del Procedimiento Administrativo Sancionador, regulado en dicho cuerpo normativo.

#### **18.1.1 Infracciones Administrativas.**

Esta modalidad de infracción puede considerarse como la más leve, ya que su cometimiento no causa perjuicios pecuniarios a la Hacienda Pública, ni son constitutivas de delito, esto lo regula el artículo 3 primer inciso de la LEPSIA, el cual expresamente manifiesta: *“Son infracciones administrativas aquellos actos u omisiones previstos en esta ley, que constituyen transgresión o violación de la normativa aduanera o incumplimiento a la normativa establecida en acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio, sin que puedan ocasionar un perjuicio fiscal”*.

Y por tanto el cometimiento de infracciones administrativas solo causa multas que son gravadas al presunto infractor.

Dichos actos u omisiones se encuentran debidamente regulados y tipificados taxativamente en el artículo 5 de la LEPSIA; y solo pueden sancionarse de manera pecuniaria con un monto de \$50; con el 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un

---

<sup>51</sup> Emitida Por D.L. N1 551, Del 20 De Septiembre De 2001, Publicada En D.O. N1 204, T. 353, 29 De Octubre De 2001

salario mínimo mensual, correspondiente al sector comercio o en su caso con una multa equivalente a tres salarios mínimos correspondientes al sector comercio; lo cual se aplicara según la infracción cometida según este cuerpo normativo.

### **18.1.2 Infracciones Tributarias.**

Estas infracciones son la modalidad que en termino de gravedad, les supera a la clasificación anterior, en virtud de que su resultado si se traduce en un no pago de tributos, en detrimentos de la Hacienda Pública, sin configurar un hecho constitutivo de delito; al igual regulado en el mismo artículo 3 de la LEPSIA, pero en su inciso segundo: *“Son infracciones tributarias aquellos actos u omisiones previstos en esta ley, que constituyen trasgresión o violación de la normativa aduanera o incumplimiento a la normativa establecida en acuerdos, convenios, tratados y otros instrumentos en materia de comercio que puedan ocasionar un perjuicio fiscal, sin que lleguen a tipificarse como delito”*. Así también cuenta con una clasificación establecida en el artículo 8 del mismo cuerpo legal. Y sus sanciones se traducen en la imposición de una erogación que será del 300% de los derechos e impuestos evadidos o que se pretendieron evadir, o el 200% en su caso; no obstante en lo referente a las infracciones sobre importación de automotores, tendrán sanciones especiales, como las reguladas en el artículo 11 de la LEPSIA, el cual expresamente regula:

*“Lo dispuesto en el artículo anterior, no será aplicable para la infracción contemplada en el literal j) del Art. 8 de esta Ley, en cuyo caso, se impondrá una multa equivalente a tres salarios mínimos por cada mes o fracción de mes que el vehículo usado permanezca en el país, contado a partir del día siguiente a la fecha del vencimiento del plazo de importación temporal respectivo.*

Se establece de esa manera debido a que ya se había dado un plazo determinado por la ley.

*Asimismo, no será aplicable para la infracción contemplada en el literal n), del Art. 8 de esta Ley, en cuyo caso, se impondrá al importador y distribuidor de vehículos usados infractor, una multa equivalente al cien por ciento de los derechos e impuestos a la importación que*

*correspondan al vehículo, calculado a la fecha de vencimiento del plazo de noventa días<sup>52</sup>". Además podrán estar sujetos a la aprehensión de los vehículos, bajo lo regulado en el artículo 12 de este mismo cuerpo normativo.*

Aunado a estas sanciones, también estarán sujetos a las de carácter especial que regula el artículo 13 de la LEPSIA:

*"Las personas naturales o jurídicas que incurran en infracciones tributarias estarán sujetas además a las consecuencias jurídicas siguientes:*

*a) La caducidad de la exención de derechos e impuestos, en la importación de las mercancías objeto de las infracciones previstas en los literales c) y d) del artículo 8 de esta Ley, y como consecuencia, el infractor estará obligado al pago de los derechos e impuestos a la importación, vigentes a la fecha en que se aceptó la correspondiente Póliza o Declaración de Mercancías de Importación Definitiva a Franquicia; y,*

*b) Suspensión temporal de las autorizaciones para operar bajo los regímenes de admisión temporal para perfeccionamiento activo, zonas francas, y tiendas libres, así como para administrar zonas francas, hasta por seis meses, cuando el infractor hubiere incurrido en la comisión de tres infracciones tributarias en un lapso de un año.*

*La reincidencia en la causal de suspensión a que se refiere el literal b) del inciso anterior, se constituirá en una causal de revocatoria de la autorización que permite al infractor operar los regímenes aduaneros ahí enunciados. para efectos de este inciso, se considerará reincidente quien incurra por segunda ocasión en una causal de suspensión dentro del período de cinco años contados desde la fecha en que se hubiera configurado la causal que habría motivado la primer suspensión.*

*El Director General, será la autoridad competente para conocer e imponer las suspensiones o revocatorias para operar tiendas libres a que se refiere el literal b) del inciso*

---

<sup>52</sup>Emitida Por D.L. N1 551, Del 20 De Septiembre De 2001, Publicada En D.O. N1 204, T. 353, 29 De Octubre De 2001

*primero de este artículo. En el caso de los regímenes de admisión temporal para perfeccionamiento activo y Zonas Francas, las suspensiones o revocatorias de las autorizaciones para operar con dichos regímenes o de administrar zonas francas serán impuestas por el Ministerio de Economía. Para estos efectos cuando la Dirección General detecte la existencia de infracciones aduaneras cometidas por los beneficiarios de los regímenes aduaneros antes mencionados, deberá informar sobre tal situación al citado Ministerio”.*

Del apartado anterior deberá entenderse que de una forma taxativa son únicamente las conductas reguladas en el articulado antes relacionado, las que deberán ser objeto de la aplicación del Procedimiento Administrativo, del cual se ha hecho mención, basado en el mismo Principio de Legalidad Material contenido en el artículo 1 literal a) de la LEPSIA.

**CAPITULO V**

**PROCEDIMIENTO**

**SANCIONADOR, Y LA FASE**

**DE IMPUGNACION.**

## 19. Procedimiento Sancionador

En los casos en los cuales los agentes aduaneros que ayudan a la verificación, determinen la omisión, el no pago de tributos, pagados parcial o totalmente en discrepancia con la declaración respectiva se deberá seguir el proceso sancionatorio.

Deberá notificarse de la apertura de proceso hoja de discrepancia o fiscalización al presunto infractor, notificación que deberá realizarse de la siguiente manera: a través del representante legal, apoderado, mandatario aduanero, curador o heredero en el domicilio del presunto infractor.<sup>53</sup>

También es posible la notificación a través de los medios electrónicos u otras vías autorizadas.

En caso de no encontrarse o no habiendo podido notificarse de la imputación que se le atribuye se hará por medio de esquela, en los casos en los cuales no se pueda notificarse de acuerdo a los medios previsto se realizara a través de edictos el cual deberá publicarse en cualquiera de los periódicos de mayor circulación nacional por tres días consecutivos, considerándose legalmente notificada la decisión con la tercera y última publicación.<sup>54</sup>

El surgimiento de la hoja de discrepancia o fiscalización, se debe a una verificación inmediata o fiscalización posterior realizada por la DGA a esto para dar cumplimiento a un proceso selectivo y aleatorio de verificación que se realiza. Es importante mencionar que las mercancías que entran y salen del territorio en estricto cumplimiento de la leyes se deben declarar, declaración que para efectos de valides deberá ser ingresada al sistema informático de la DGA.

Las verificaciones que realiza la DGA es realizada por auditores y técnicos, y estos al concluir con la facultad encomendado deberán emitir un informe dirigido a la DGA, informe que es la base para el surgimiento del proceso sancionador, consideramos que en este punto se

---

<sup>53</sup> Ley Especial Para Sanciona Infracciones Aduaneras, Op Cit, Artículo 31.

<sup>54</sup> Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras, Op Cit., Artículo 34 Inciso Último.

violenta el principio de inmediación pues si bien es cierto que la ley otorga facultades a estos agentes para la realización de tales tareas es necesario la concurrencia de quien conocerá del procedimiento y en este caso debería estar presente en el momento de la verificación inmediata o posterior el Administrador de Aduanas.

### **19.1. Etapa de Instrucción o Investigación**

El presunto infractor contara con quince días hábiles que se contarán a partir de la notificación, dentro de dicho plazo podrá presentar alegatos de conformidad, disconformidad respecto de las imputación hechas, es decir deberá contestar legalmente si se opone a las atribuciones o se allana, o su caso respectivo aplicable. Se vulnera el principio de legítima defensa, ya que no se establece si es necesaria la concurrencia de defensa técnica o procuración preceptiva, impidiendo de esta manera que el presunto infractor pueda intervenir de manera efectiva dentro del proceso.

En dicho plazo que se da para el infractor también podrá presentar además pruebas de descargo, o pruebas que ayudarían a desvirtuar la imputación que le hace la DGA. Lo anterior se dará cuando el infractor entre en pugna o discrepe con lo acotado por la DGA, en dicha circunstancia el plazo de quince días también se dará para el establecimiento de audiencia. Consideramos que es necesario el auxilio procesal para el presunto infractor o en su caso el auxilio judicial para conseguir las pruebas de descargo que ayudarían a repelar las imputaciones; de esa manera al no establecer facultades para la Administración aduanera se está violando el principio de igualdad procesal pues no se cuenta con igualdad de condiciones con la DGA pues no se establece que si esta dependencia de la DGA será el encargado de librar oficios y que se ha revestido de facultad legal en los casos de necesitar auxilio de dependencias del Estado para aportar y conseguir pruebas que no se tienen al alcance, pues de otra manera se está generando la cultura de introducir pruebas a un procedimiento de manera ilegal.

Dentro del plazo de investigación la DGA podrá citar a testigos e interrogarlos, certificar declaraciones, requerir exhibición de libros, y otras pruebas documentales que estimen

necesarias, practicar reconocimientos previa autorización judicial si el infractor se negare después de la fiscalización, en cualquier negocio o local vinculado a hechos en investigación.

Es importante mencionar que tanto la LEPSIA ni la LSA es clara en el sentido de cuando se dará el llamamiento para la audiencia, solo establece de manera incierta que será el mismo plazo, no un plazo distinto que se da para la presentación de pruebas y se omite la formalidades a desarrollarse dentro de ella, además no determina si es necesario la concurrencia de defensa técnica, o procuración preceptiva se violenta de tal manera el principio de legalidad. Dándole cumplimiento al principio de publicidad que acota que todas las actuaciones o procesos deber ser públicos salvo los que la ley establezca lo contrario; en virtud de tal principio el infractor podrá tener acceso siempre y cuando así lo haya solicitado, toda la información documentación que sirvió de base para el establecimiento de la infracción.

Vencido el término legal que se le ha corrido para el infractor la DGA estará en la obligación de emitir resolución dentro de los veinte días hábiles siguientes, resolución que deberá ser debidamente fundamentada y motivada. La notificación de la resolución del proceso sancionatorio se llevara a cabo dentro de los veinte días hábiles posteriores a la emisión de la resolución. El que da movimiento a la jurisdicción aduanera es el Director General de la DGA o el Administrador de Aduanas, respectivamente cuando se realice el levante de mercancías o después de practicada la verificación inmediata

Contra la resolución que impone sanción de multa por el procedimiento sancionador admitirá recursos que la LEPSIA establezca.

## **20. Fase de Impugnación.**

### **20.1. Definiciones.**

Según Manuel Ortell R, los medios de impugnación son los instrumentos legales puestos a disposición de las partes destinados a atacar una resolución judicial, para provocar su reforma, o su anulación o declaración de nulidad y por tanto son medios que la ley franquea con el fin de revertir una resolución judicial.



Por otro lado Devis Echandía establece que impugnación es genérico y comprende todo medio de ataque a un acto procesal o a un conjunto de ellos, inclusive a todo un proceso, sea en el curso del mismo o por otro posterior. De esta forma, el derecho de impugnación se ejercer a través de los recursos procesales que completa la ley.

Existen variedades de recurso según la doctrina la LEPSIA permite que ante el agravio de las resoluciones emitidas por DGA se puedan franquear los medios o recurso de reconsideración, revisión y apelación.

Recurso de reconsideración es el que se presenta ante el mismo órgano que dictó un acto, para que lo revoque, sustituya o modifique. Precisamente por dirigirse el recurso a la misma autoridad que dictó el acto impugnado, la cual normalmente habrá de ratificar su postura, cabe dudar de que pueda funcionar realmente como medio de impugnación o de defensa del particular. Para algunos autores "reconsiderar" es no sólo "reexaminar," sino específicamente "reexaminar atentamente," por el origen etimológico de la palabra.<sup>55</sup>

El recurso de revisión procede contra resoluciones definitivas pronunciadas en primera instancia.

El Procesalista Hugo Alsina apunta que la apelación *"es el medio que permite a los litigantes llevar ante el tribunal de segundo grado una resolución estimada injusta, para que la modifique o revoque según el caso"*.<sup>56</sup> Los actos y resoluciones por medio de las cuales se

---

<sup>55</sup> Cons. 14 Del Decreto 1883/91. Sobre La Eficacia Ver Igualmente Nielsen, Federico, "El Recurso De Reconsideración," En Universidad Austral, Cuestiones De Procedimiento Administrativo, Buenos Aires, Rap, 2006, P. 2

<sup>56</sup> Apuntes Varios De Medios De Impugnación, Enciclopedia Jurídica Omeba. El Maestro Procesalista Dr. Palacio Con Propiedad Manifiesta Que El "Recurso De Apelación Es El Remedio Procesal Tendiente A Obtener Que Un Tribunal Jerárquicamente Superior Generalmente Colegiado Revoque O Modificado Una Resolución Judicial Que Se Estima Errónea En La Interpretación O Aplicación Del Derecho O En La Apreciación De Los Hechos O De La Prueba". El Recurso De Apelación Es Concedido A Cualquiera De Las Partes Que Ha Sufrido Agravio Por La Sentencia Del Juez Inferior, Para Reclamar De Ella Y Obtener Su Revocación Por El Juez Superior. El Principio, Admitido En Nuestro Derecho, Del Doble Grado De Jurisdicción, Consiste En Lo Siguiendo: Todo Juicio, Salvo En Los Casos Expresamente Exceptuados Por La Ley, Debe De Poder Pasar Sucesivamente Por El Conocimiento Pleno De Dos Tribunales, Y Ese Doble Grado, En La Intención Del Legislador, Representa Una Garantía De Los Ciudadanos En Tres Aspectos: En Cuanto Que Un Juicio Reiterado Hace, Ya Por Sí, Posible La Corrección De Los Errores: En Cuanto A Que Los Dos Juicios Se Confían A Jueces Distintos, Y En Cuanto Que El Segundo

imponga al sujeto pasivo la carga tributaria del pago por imposición de sanciones por infracciones administrativas y tributarias se podrá impugnar a través los recursos de reconsideración y revisión.

## **20.2. Requisitos Generales de los Recursos<sup>57</sup>:**

Establecer hacia quien se dirige o quien conocer del recurso como medio de impugnación.

Generales del recurrente, documentación de identificación, Numero de Identificación Tributaria.

Identificación del acto que produce agravio, y la debida fundamentación por la cual se encuentra inconforme, y teoría fáctica y teoría jurídica en la que se funda el petitum.

Valoración de la prueba que se incorpora.

Lugar para notificar.

Lugar, fecha y firma.

## **20.3. Competencia.**

El recurso de reconsideración procederá contra las resoluciones emitidas por el administrador de aduanas, será el mismo quien conocerá y resolveré el medio de impugnación.

El recurso de revisión se interpondrá ante el Director General por las decisiones emitidas por el administrador de aduanas. <sup>58</sup>

---

Juez Aparece Con Más Autoridad Que El Primero (El Pretor, Respecto Del Conciliador; El Tribunal, Respecto Del Pretor; El Tribunal De Apelación Respecto Del Tribunal De Primera Instancia). En Virtud De La Apelación, La Causa Fallada Por El Juez Inferior Es Traída Al Juez Superior. Este Tiene El Mismo Conocimiento Pleno Del Negocio Que El Primer Juez; Esto Es, Examina La Causa Bajo Todos Los Aspectos Que Pudieran Ser Objeto De Examen Por Parte Del Primero. El Conocimiento Del Segundo Juez Tiene Por Objeto, Aparente E Inmediatamente, La Sentencia De Primer Grado, Que Deberá Ser Declarada Justa O Injusta En Hecho Y En Derecho; Pero En Realidad Tiene Por Objeto La Relación Decidida, Sobre La Cual El Segundo Juez Ha De Resolver Ex Novo, Basándose En El Material Reunido Ahora Y Antes. La Apelación, Tradicionalmente Hablando, Tiene Dos Efectos: El Suspensivo Y El Devolutivo.

<sup>57</sup> Ley Especial Para Sanciona Infracciones Aduaneras, Op Cit, Artículo 45.

El recurso de apelación tendrá competencia el Tribunal de apelaciones de los Impuestos Internos.

#### **20.4. Procedencia.**

El recurso de reconsideración y el de revisión deberán interponerse diez días hábiles siguientes a la notificación de la resolución que se pretende impugnar. Admitido los recursos reconsideración, el administrador de Aduanas tendrá un plazo de veinte días hábiles siguientes a la notificación para resolver. Emitida la resolución, se notificara veinte días hábiles siguientes para que el recurrente considere se le causa agravio haga uso del recurso de revisión.<sup>59</sup>

El recurso de revisión procederá contra la denegatoria total o parcial del recurso de reconsideración o por omisiones del administrador de aduanas. Admitido dicho recurso se requerirá a la administración aduanera para que dentro de tres días hábiles siguientes al recibimiento del requerimiento remita el expediente y rinda un informe detallado de lo actuado y se manifieste entorno a la resolución impugnada.<sup>60</sup> Dentro del plazo de quince días hábiles siguientes de haber recibido el expediente remitido deberá resolver el Director General el recurso de revisión, que a su vez deberá ser notificado en un plazo de veinte días hábiles siguientes a la emisión para hacer uso del recurso de apelación en caso que el recurrente considere agraviado por la resolución.

El recurso de apelación procederá contra las resoluciones emitas por el Director General de la DGA, y el tribunal competente para conocer será el Tribunal de Apelación de los Impuestos Internos.<sup>61</sup>

### **21. Protección Constitucional en contra de las resoluciones emitida por la DGA.**

Es de suma importancia dilucidar esta instancia pues permitirá una óptica integral de proceso.

---

<sup>58</sup> Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras, Op Cit, Artículo 47.

<sup>59</sup> Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras, Op Cit, Artículo 48.

<sup>60</sup> *Ibíd*em, Artículo 49.

<sup>61</sup> *Ibíd*em, Artículo 51.

Y en vista de ello Agotadas las instancias administrativas para recurrir de las resoluciones emitidas por la DGA y el Tribunal de Apelación de los Impuestos Internos, cuando este conozca del recurso de apelación, queda una última instancia a la cual se debe acudir y es con suerte la sala de lo constitucional el órgano jerárquico que deberá resolver el caso que se ponga en conocimiento.

El artículo uno de la Ley de Procedimientos Constitucionales establece: "Art. 1.- Son procesos constitucionales, los siguientes:

- 1) El de inconstitucionalidad de las leyes, decretos y reglamentos;
- 2) El de amparo; y,
- 3) El de exhibición de la persona."<sup>62</sup>

En vista del artículo de uno del cuerpo legal antes mencionado podemos establecer que si la resolución sobre la cual el sujeto pasivo ha recibido agravio deberá tramitarse de la manera que se menciona en el mismo.

Los artículos 2, 3 y 4 de Ley Procedimientos Constitucionales establece de manera taxativa la procedencia de cada uno de los procedimientos que conocerá la Sala de lo Constitucional siendo así:

*"Art. 2.- cualquier ciudadano puede pedir a la sala de lo constitucional de la Corte Suprema de Justicia, que declare la inconstitucionalidad de las leyes, decretos y reglamentos en su forma y contenido, de un modo general y obligatorio.*

*Corresponde la sustanciación del proceso al presidente de la sala. (3)*

*Art. 3.- toda persona puede pedir amparo ante la sala de lo constitucional de la Corte Suprema de Justicia, por violación de los derechos que le otorga la constitución. (3)*

---

<sup>62</sup>Ley De Procedimientos Constitucionales, D.C. No. 2996, Del 14 De Enero De 1960, D.O. No. 15, Tomo 186, Del 22 De Enero De 1960.

*Art. 4.- cuando la violación del derecho consista en restricción ilegal de la libertad individual, cometida por cualquier autoridad o individuo, la persona agraviada tiene derecho al "habeas corpus" ante la sala de lo constitucional de la Corte Suprema de Justicia o ante las cámaras de segunda instancia que no residan en la capital. (3)"*

Se ha identificado la manera en la cual se puede proceder en caso que las resoluciones de los recursos de reconsideración, revisión y apelación se den sin lugar a favor del parte agraviada, se puede acudir a la instancia constitucional con el fin de revocar las resoluciones que han sido emanadas por las autoridades aduaneras.

Visto del punto de vista constitucional se puede avocarse ante esa instancia incoando el proceso de inconstitucional y proceso de amparo por la naturaleza de cada uno de ellos en relación al rechazo en la resoluciones de los recursos administrativos que han sido negados y declarado sin lugar en favor del sujeto pasivo de la infracción aduanera.

Se dice que el proceso de inconstitucionalidad se puede invocar en los casos en los cuales se aduzca que inconstitucionalidad, es decir contrario a la Constitución de un precepto o varios cuerpos legales en relaciona a la normativa aduanera; dicho en otras palabras se puede solicitar la inconstitucionalidad de la aplicación de un cuerpo legal por ejemplo de la LEPSIA porque dentro del marco normativo, y alcance de dicha legislación secundaria es contraria a la Constitución.

En cambio en el proceso de amparo se presume que el agraviado es o ha sido violentado de los derechos que otorga la Constitución de La Republica; siendo así que cuando se hayan agotado las instancias administrativas dentro del etapa de ejecución (desde el inicio del procedimiento hasta la resolución final) y etapa de impugnación (recursos de reconsideración, revisión y apelación) dentro de la autoridad legitimada en este caso la administración aduanera, y el sancionado por infracción aduanera se considere violentado en relación a los derechos que expresa y tutela la Constitución podrá esté acudir por medio de dicho proceso para hacer valer y defender sus derechos.

# CAPITULO VI

Análisis de Resultados,

Los obstáculos que se  
suscitan en el procedimiento  
administrativo sancionador y  
Comprobación de Hipótesis.

## 22. Análisis de los Resultados de la Investigación de campo.

En este apartado se presentan los resultados de la investigación realizada en las muestras que tomamos para nuestra investigación la posición de la división jurídica de la Dirección General de Aduanas, situada en San Bartolo, Ilopingo, en base a su apreciación técnica jurídica de los obstáculos procedimentales que se suscitan dentro del procedimiento administrativo sancionador regulado por la LEPSIA, así también como la opinión de profesionales del derecho que han dado seguimiento a procedimientos.

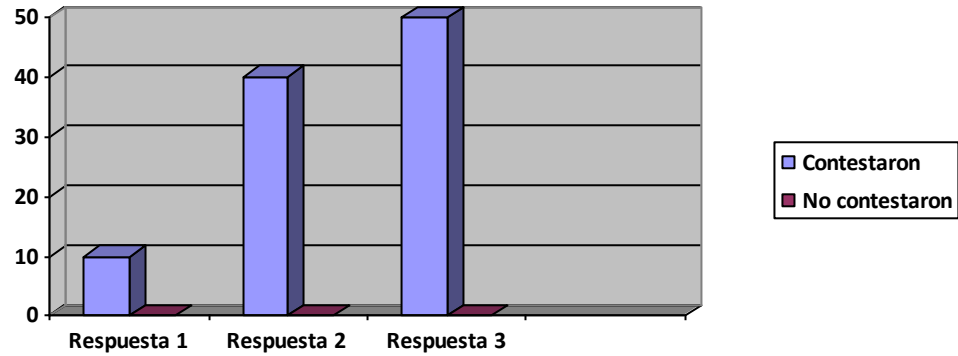
La investigación se realizó de la siguiente manera: detallando la pregunta, tabulando la información aplicando porcentajes para el manejo de los mismos, analizando e interpretando los resultados, tomando como referencia los datos empíricos y el marco teórico.

### Tabulación de Los Resultados Obtenidos del Instrumento que se Administro a división jurídica de la Dirección General de Aduanas.

1. ¿Cuál es la carga laboral en cuantos a los casos se ventilan en la división jurídica?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
0-100 Casos Mensuales	1	10%
101-200 Casos Mensuales	4	40%
201-300 Casos Mensuales	5	50%
TOTAL	10	100%

Porcentajes:

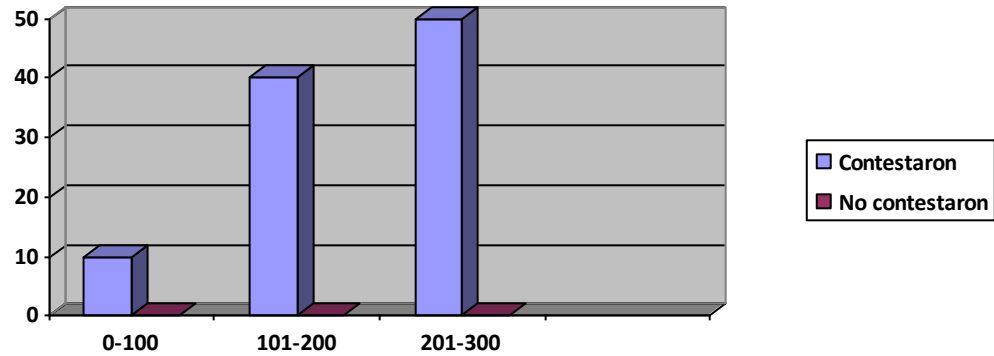


2. ¿Que tipo de infracciones son las mas cometidas por los sujetos pasivos de la actividad aduanera?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Infracciones aduaneras tributarias	3	30%
Referidas a las importaciones	1	10%
Errónea clasificación arancelaria	4	40%
No renovar la garantía de caución	2	20%
TOTAL	10	100%



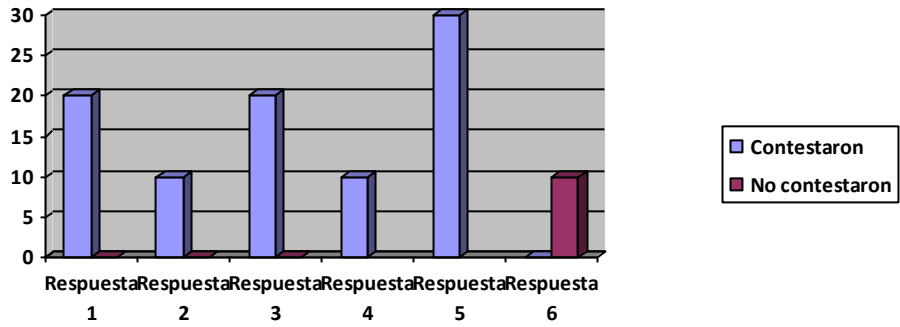
Porcentajes:



3. ¿Qué tipo de prueba indiciaria es la mas utilizada para iniciar un procedimientos sancionador?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Prueba Documental	2	20%
Auto de Apertura al procedimiento Sancionador.	1	10%
Prueba Pericial.	2	20%
Ficha de prorroga de fianza	1	10%
Hoja de discrepancia	3	30%
No Contestó	1	10%
TOTAL	10	100%

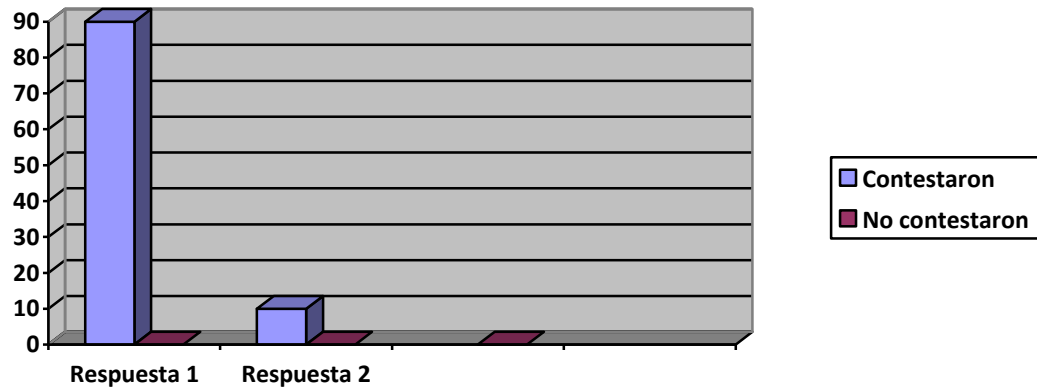
Porcentajes:



4. ¿Por que medio se les notifica a los sujetos pasivos que se les imputa el cometimiento de una infracción?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Auto de Apertura	9	90%
Notificación personal de la resolución	1	10%
TOTAL	10	100%

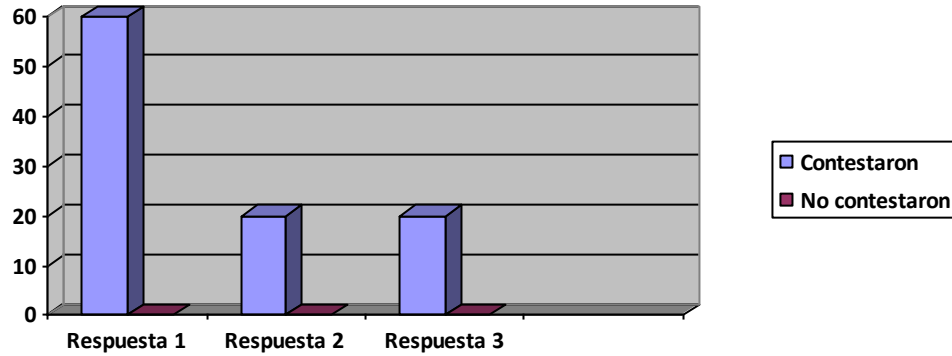
Porcentajes:



5. ¿Qué medio utilizan para asegurar que la notificación se haga en legal forma?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Que se realice personalmente	6	60%
Por medio de esquila	2	20%
Por medio de correo electrónico, fax.	2	20%
TOTAL	10	100%

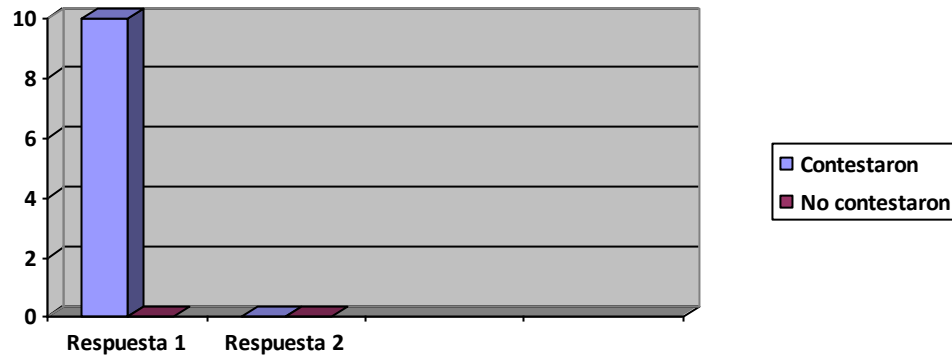
Porcentajes:



6. Dentro de las Notificaciones ¿Como dotan de legalidad las actuaciones como autoridad competente respecto de las notificaciones?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
A través de carnet de la institución	10	60%
No contesto	0	20%
TOTAL	10	100%

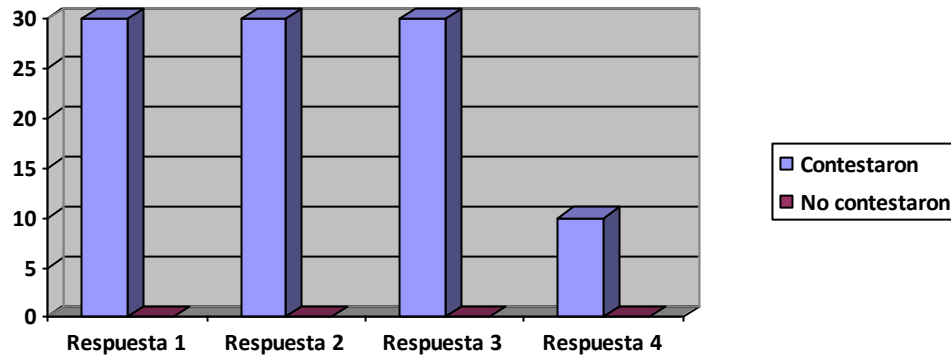
Porcentajes:



7. ¿Al momento de sustentar la supuesta infracción además del precepto legal establecido se fundamentan en alguna otra norma?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Tratado de libre comercio	3	30%
Convenio sobre el régimen Arancelario y aduanero Centro Americano.	3	30%
Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras	3	30%
Ley De Simplificación Aduanera	1	10%
TOTAL	10	100%

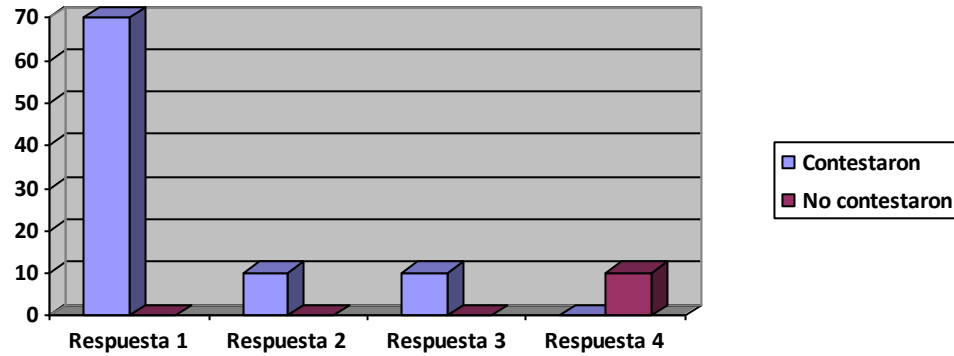
Porcentajes:



8. ¿Cómo respetan y ejecutan dentro del procedimiento el principio de publicidad, respecto a los documentos bases de la imputación?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Derecho al acceso al expediente	7	70%
Con el Convenio sobre el Régimen Arancelario aduanero Centro Americano	1	10%
Documentación base de imputación es confidencial deberá acreditarse el interés legítimo.	1	10%
No contesto	1	10%
TOTAL	10	100%

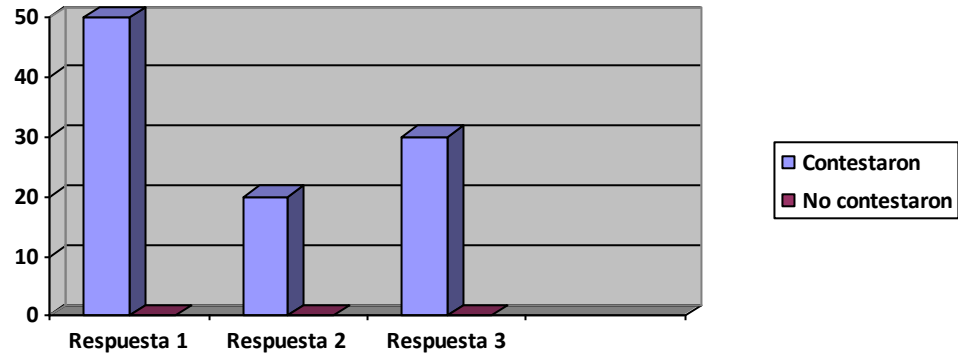
Porcentajes:



9. ¿En la práctica cuantas fases ejecutan dentro del procedimiento administrativo sancionador?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Cuatro etapas: verificación inmediata, apertura de procedimiento, etapa de prueba, resolución.	5	50%
Tres etapas: Apertura de proceso, apertura a prueba, auto de cùmplase.	2	20%
Auto de apertura, apertura a prueba, audiencia, emisión de resolución.	3	30%
TOTAL	10	100%

Porcentajes:

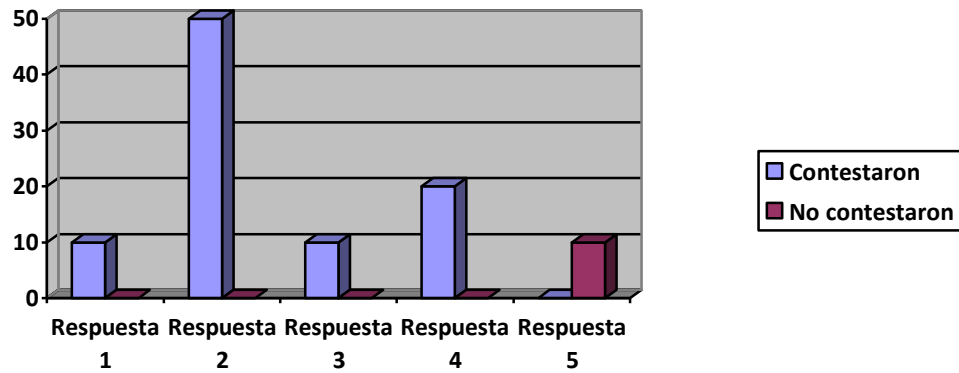


10. ¿Con que frecuencia los sujetos pasivos aceptan los hechos imputados?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Muy poco	1	10%
Bastante Frecuente y pagan multa.	5	50%
Cuando son cantidades pequeñas aceptan.	1	10%
Siempre aceptan voluntariamente.	2	20%
No contesto	1	10%
TOTAL	10	100%



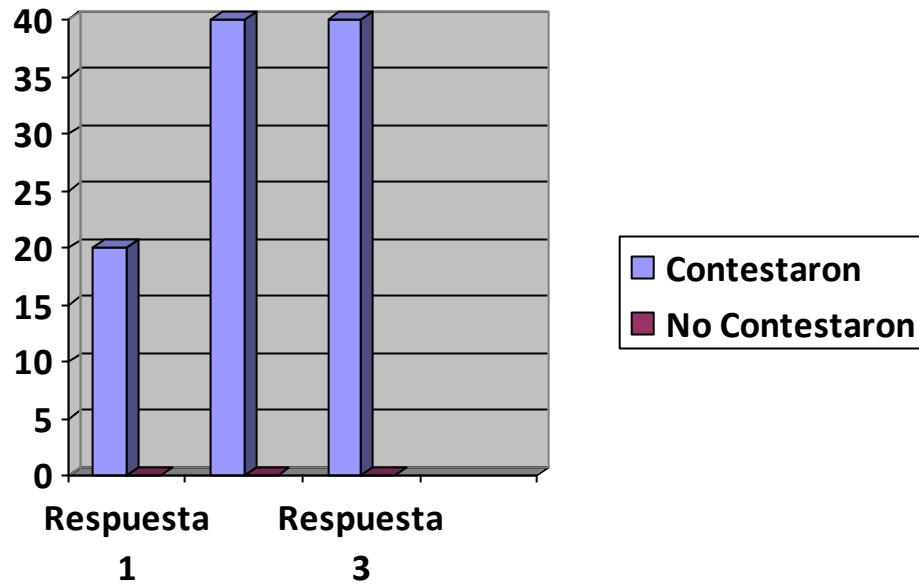
Porcentajes:



11. ¿Toda resolución que emiten siempre es debidamente motivada?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Si, en a los artículos 21 Lit. g) Cauca, 62 Recauca; y art. Lit. w) Lepsia.	2	20
Si, ya que de lo contrario la resolución adolecería de ilegalidad y sería impugnable.	4	40
SI.	4	40
TOTAL.	10	100

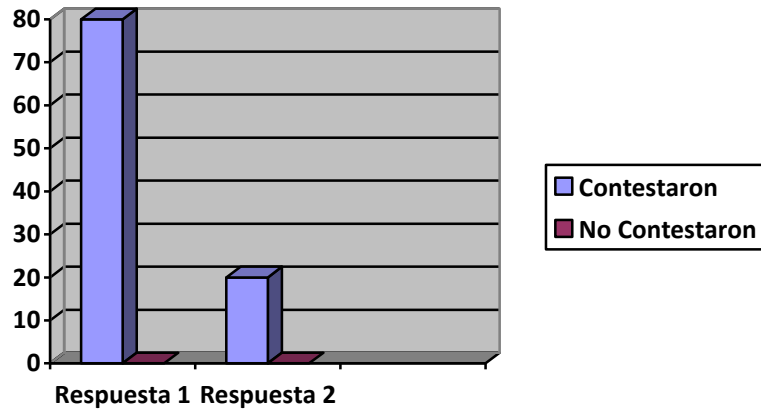
Porcentajes:



12. ¿En la práctica cuanto otorgan como término legal para presentar los alegatos y las pruebas de descargo de los sujetos pasivos?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
15 días hábiles.	8	80
15 días hábiles en base al artículo 33 de la Lepsia.	2	20
TOTAL.	10	100

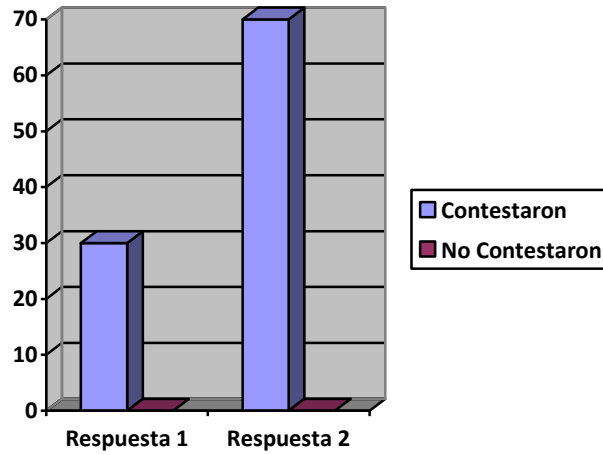
Porcentajes:



13. ¿Cuál es el término real que dan para fijar la audiencia?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
15 días hábiles.	3	30
No se da la Audiencia como tal.	7	70
TOTAL.	10	100

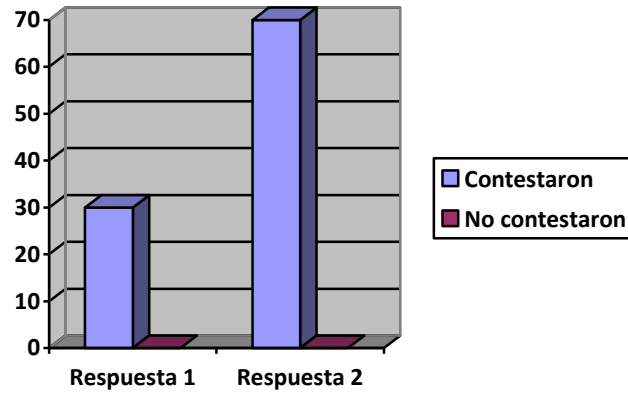
Porcentajes:



14. ¿Cuáles son las solemnidades para la realización de la Audiencia?

RESULTADOS	FRECUENCIA	
	S	%
Las misma que en materia penal y que las partes estén presentes.	3	30
No se dan por qué no se da la Audiencia como tal.	7	70
TOTAL.	10	100

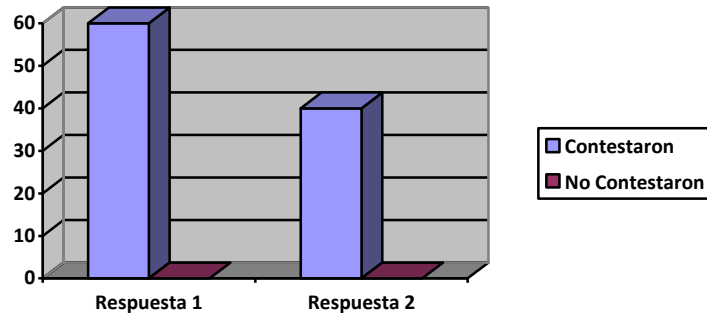
Porcentajes:



15. ¿Cómo se reproduce y se valora tanto la prueba de cargo y de descargo dentro del procedimiento?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Se reproduce con su lectura y comprobación por ser prueba documental y se valora en base al principio de contradicción.	6	60
Se reproduce con su lectura y comprobación por ser prueba documental y se valora en base a la Sana Crítica.	4	40
TOTAL.	10	100

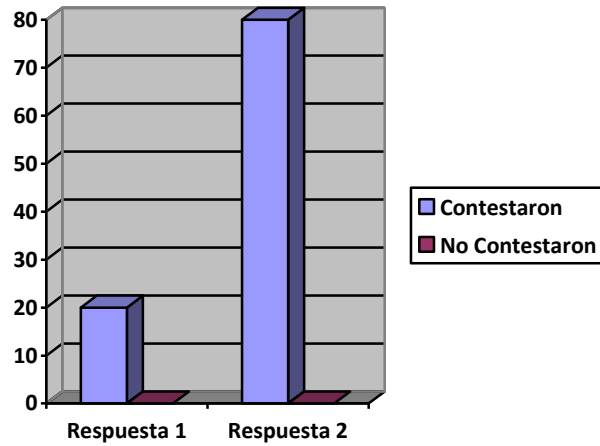
Porcentajes:



16. Posterior de la Aportación de la prueba de Descargo y valoración de la misma ¿En cuánto tiempo emiten fallo?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
20 días.	2	20
20 días hábiles contados a partir de la finalización de los 15 días para aportación de prueba de descargo.	8	80
TOTAL.	10	100

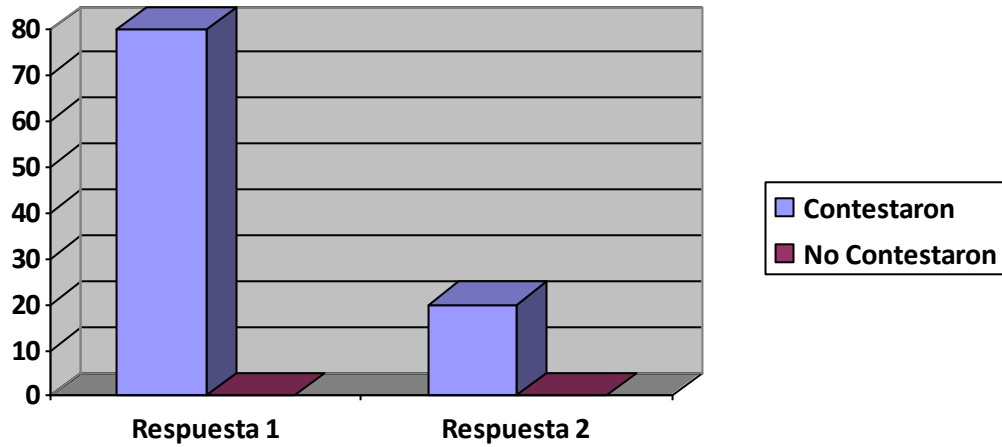
Porcentajes:



17. ¿Cuál es la fundamentación Jurídica de la Resolución final?

RESULTADOS	FRECUENCIA S	%
En base a la normativa aplicable.	8	80
En base a la prueba aportada.	2	20
TOTAL.	10	100

Porcentajes

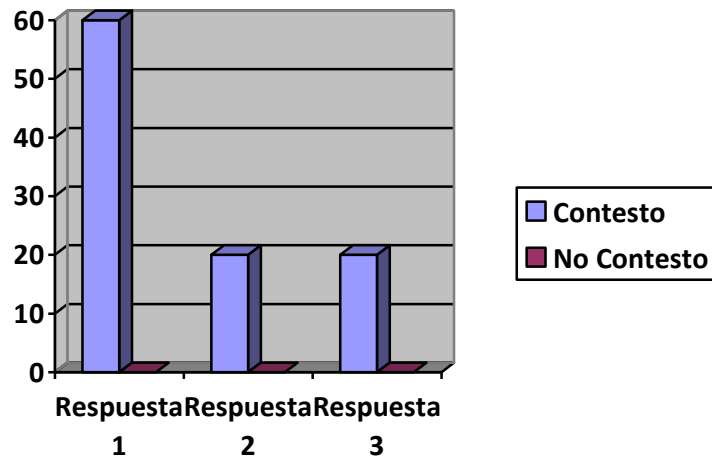


18. Durante el tiempo que dura el procedimiento para establecimiento de responsabilidades, ¿Que garantía fijan para poder retirar la mercancía?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Rendición de Fianza.	6	60
Prenda Aduanera (Art. 51 Cauca).	2	20
No se otorga garantía.	2	20
TOTAL.	10	100



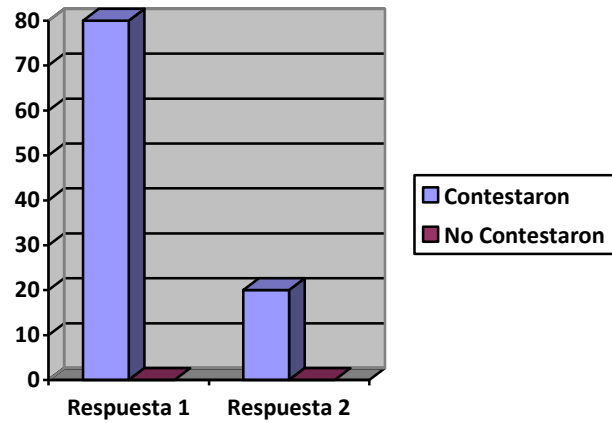
Porcentajes:



19. ¿Cuáles son los obstáculos procedimentales más frecuentes que enfrentan para la imposición de sanciones?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Ninguno.	8	80
La Falta de Especificación de las conductas que constituyen infracciones y la posición Ultra garantista del Tribunal de Apelaciones de Imp. Internos.	2	20
TOTAL.	10	100

Porcentajes:

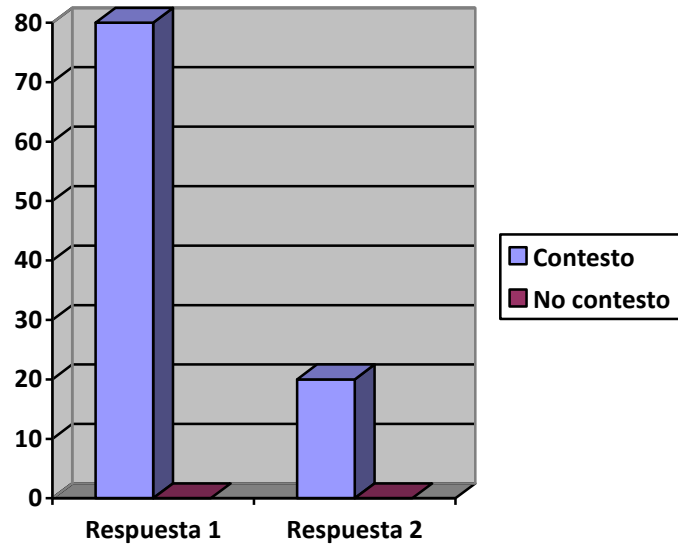


GUIA DE ENCUESTA DIRIGIDA A LITIGANTES.

1. ¿Cual es su profesión u oficio?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Abogado y Notario.	8	80
Abogado.	2	20
TOTAL.	10	100

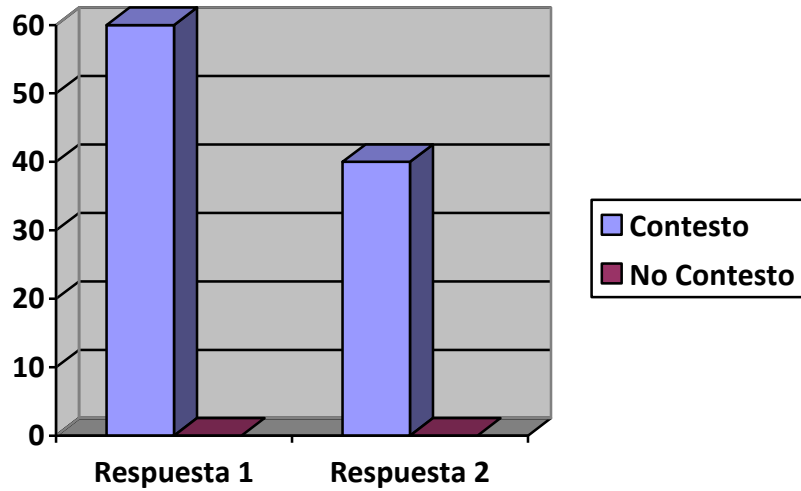
Porcentajes:



2. ¿Que tipo de tramite está realizando en la Dirección General de Aduanas?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Rectificación de Origen.	6	60
Corrección de información inexacta en formularios.	4	40
TOTAL.	10	100

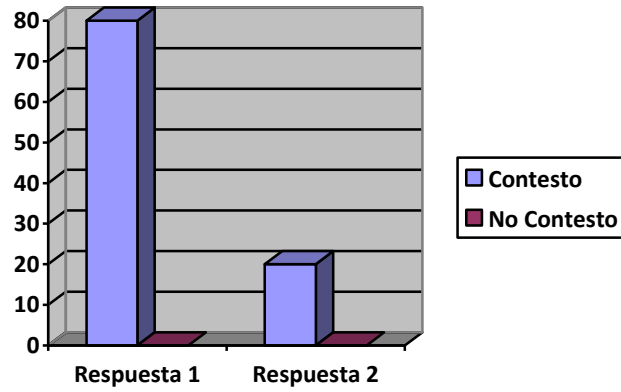
Porcentajes:



3. Actualmente ¿cuantos casos esta gestionando dentro de la Dirección General de Aduana?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
De 1 a 5.	8	80
De 6 a 10.	2	20
TOTAL.	10	100

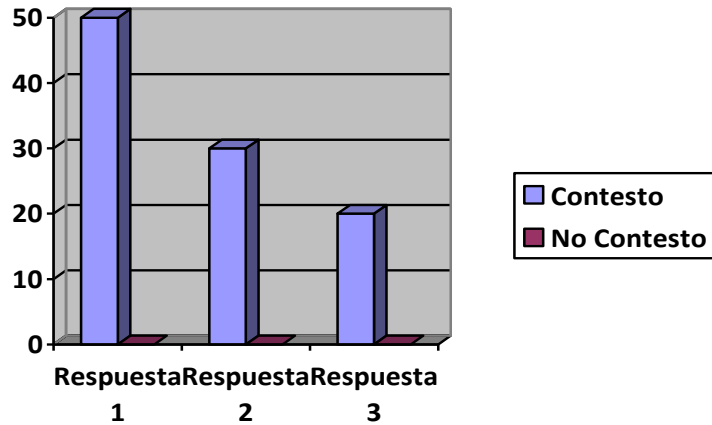
Porcentajes:



4. ¿Cual es la actividad comercial del sujeto pasivo que esta representando?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Importación de Materiales de Construcción y Cerámicas.	5	50
Importación de textiles.	3	30
Importación de productos químicos.	2	20
TOTAL.	10	100

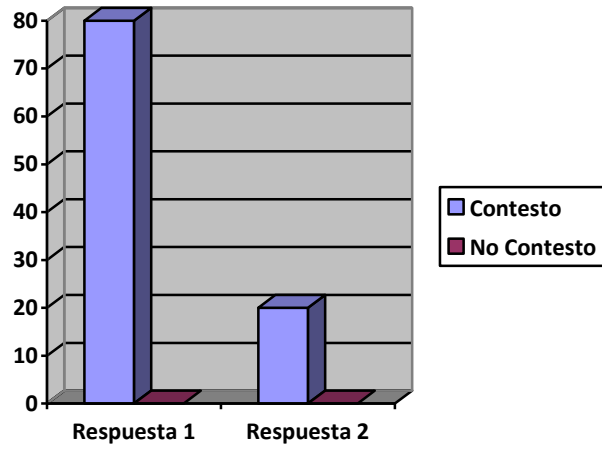
Porcentajes:



5. ¿Que infracción se le imputa a su representado?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Error en la Clasificación Arancelaria.	8	80
Inexactitud en la información de los formularios.	2	20
TOTAL.	10	100

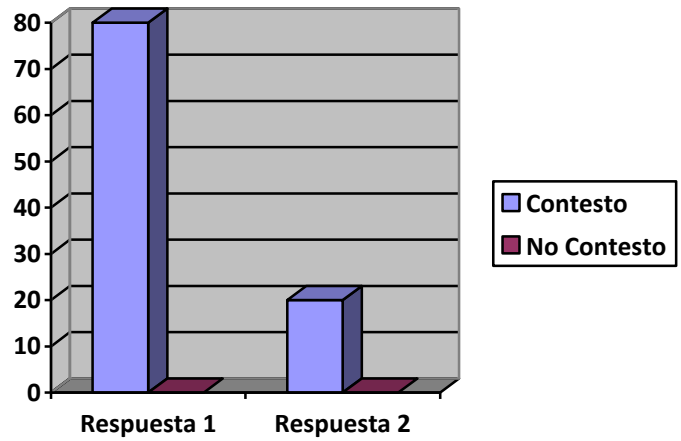
Porcentajes:



6. ¿En que prueba indiciaria fundamenta la infracción que se le imputa?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Hoja de Discrepancias.	8	80
Certificados de Origen.	2	20
TOTAL.	10	100

Porcentajes:

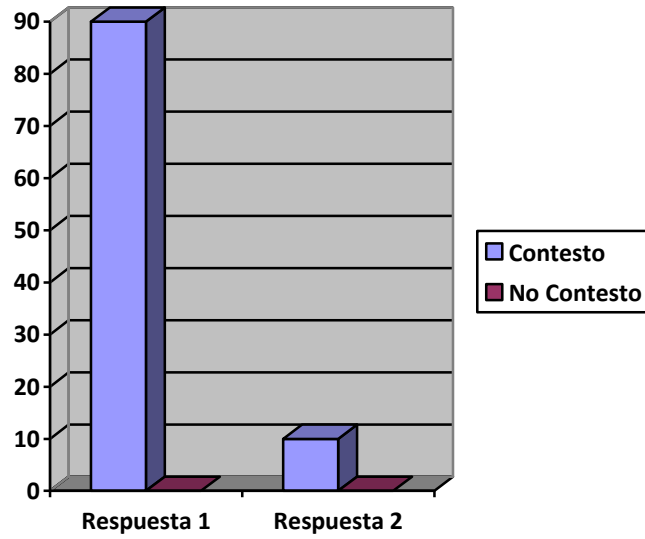


7. ¿Por que medio se le notifico a su representado de la infracción imputada?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Por medio del Representante legal de la Empresa.	9	90
A través del Ministerio de Economía Guatemalteco por la nacionalidad de la empresa importadora.	1	10
TOTAL.	10	100



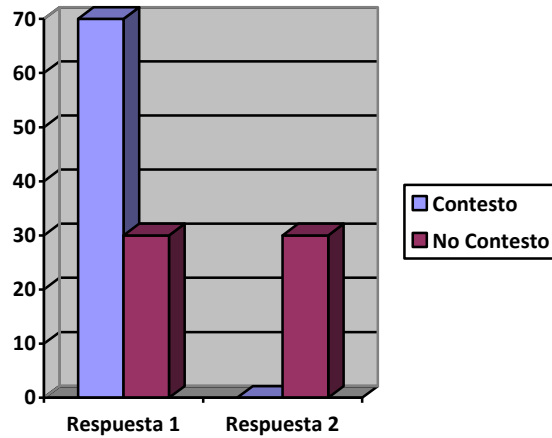
Porcentajes:



8. ¿Iba debidamente fundamentada las credenciales de la autoridad competente?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Si.	7	70
No.	0	00
TOTAL.	7	70

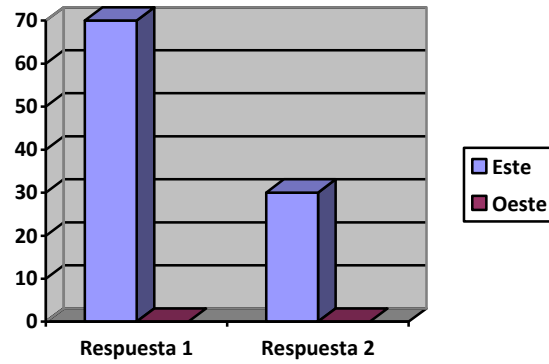
Porcentajes:



9. ¿A su juicio los fundamentos legales que sustentaban la supuesta infracción eran apegados a derecho?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Si.	7	70
No.	3	30
TOTAL.	10	100

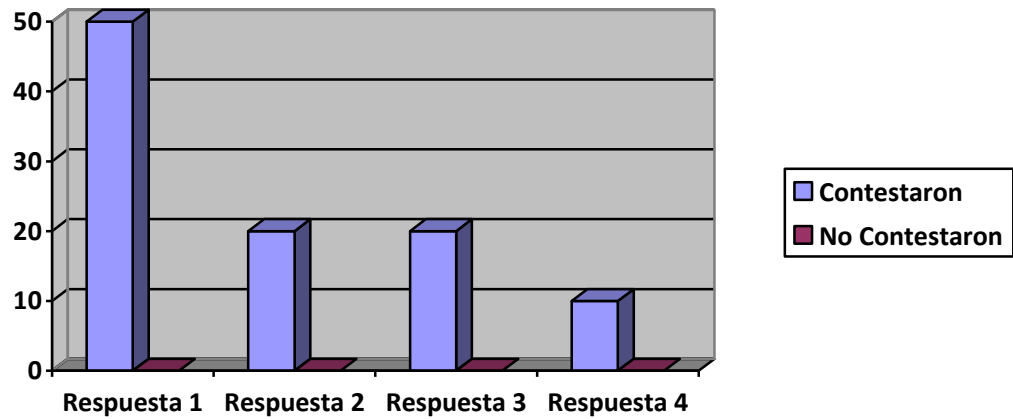
Porcentajes:



10. ¿En que fase se encuentra actualmente el procedimiento?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Fiscalización posterior	5	50
Fase final del proceso de verificación de origen.	2	20
Etapas de prueba	2	20
Notificación de resolución	1	10
TOTAL.	10	100

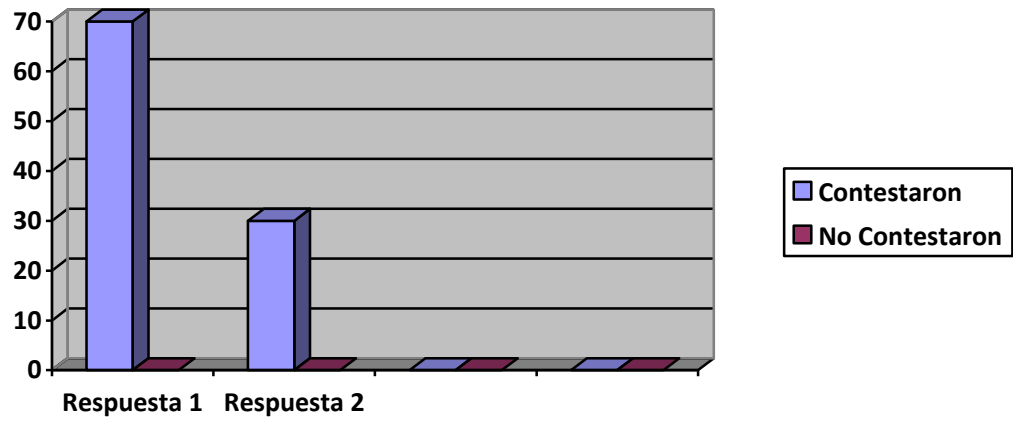
Porcentajes:



11. ¿En su caso en concreto, ¿se aceptaron los hechos imputados?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Si	7	70
No	3	30
TOTAL.	10	100

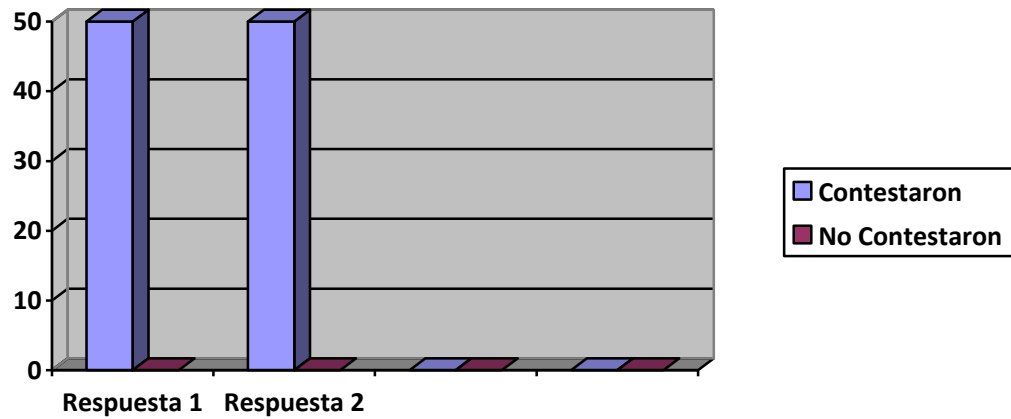
Porcentajes:



12. ¿Si es así, dio la DGA una resolución debidamente motivada?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Si	5	50
No	5	50
TOTAL.	10	100

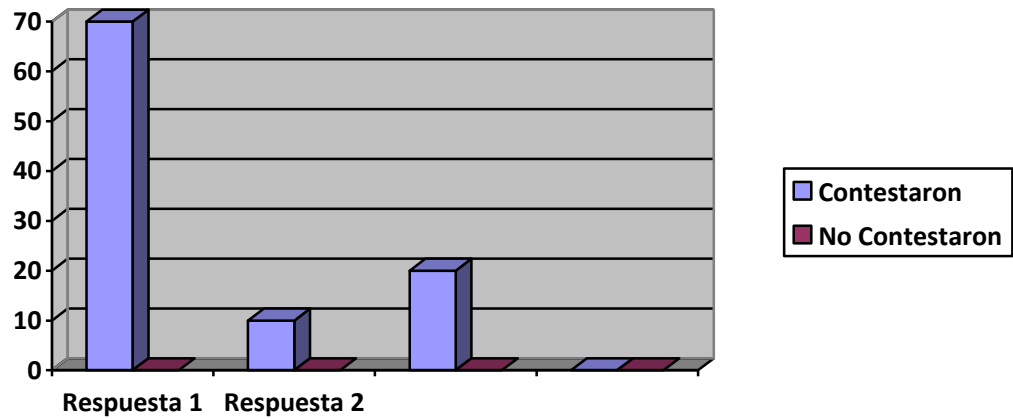
Porcentajes:



13. ¿Se respetó el término legal para presentar los alegatos y las pruebas de descargo en caso que hubo oposición a la imputación?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
No se presentaron alegatos ni pruebas por aceptar los hechos.	7	70
Si	1	10
No	2	20
TOTAL.	10	100

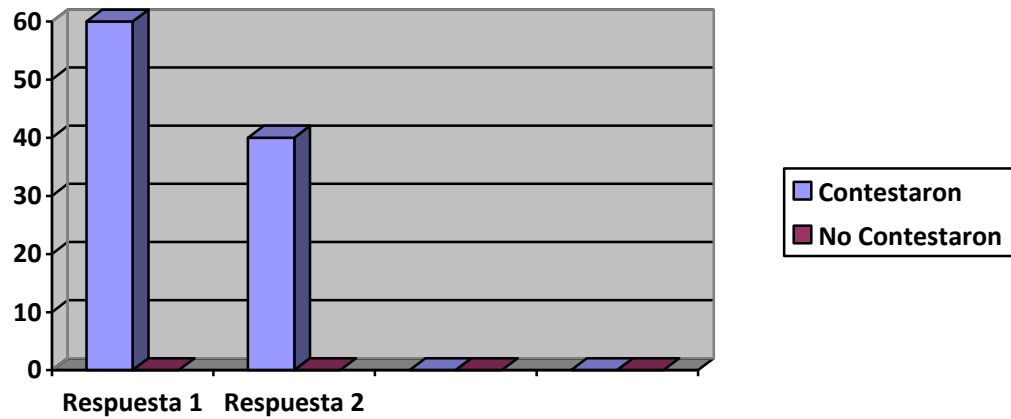
Porcentajes:



14. ¿Se le dio el trámite debido para el establecimiento del término de audiencia y prueba?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Si	6	60
No	4	40
TOTAL.	10	100

Porcentajes:

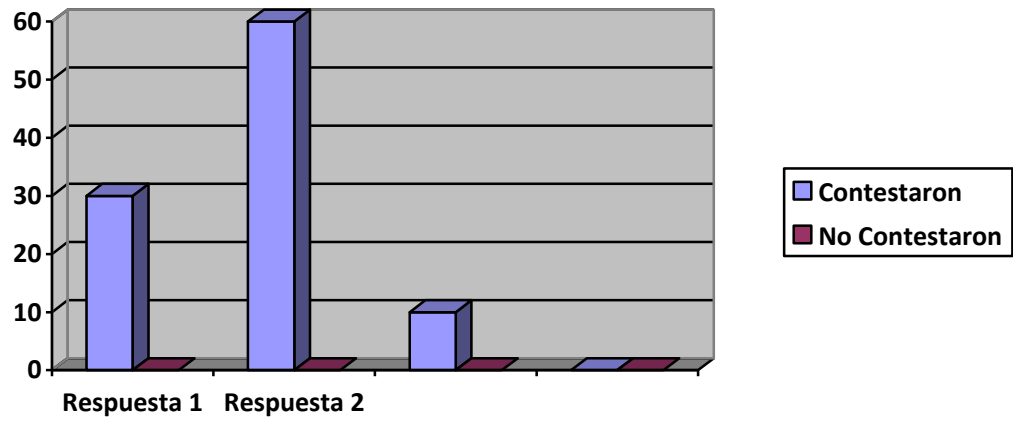


15. Durante el tiempo que duro el procedimiento para establecimiento de responsabilidades, ¿se fijo una garantía para poder retirar la mercancía? Y en caso que se fijo la garantía, ¿si tal fue proporcional a la mercadería que se pretendía ingresar al país?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Si se fijo y fue proporcional	3	30
Si se fijo y no fue proporcional	6	60
No	1	10
TOTAL.	10	100



Porcentajes:



16. ¿Se respetó dentro del procedimiento el principio de publicidad procesal en relación a la documentación que fundamentaba la imputación?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Si	3	30
No	5	60
Parcialmente	2	
TOTAL.	10	100

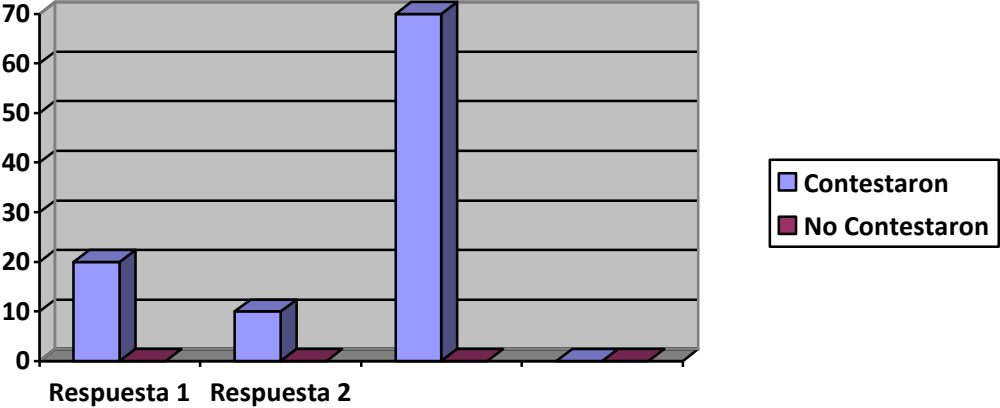
Porcentajes:



17. ¿Fue tanto el procedimiento como la resolución final de la DGA, jurídicamente fundamentada y respetuosa de todos los principios procesales, así como a los derechos, principios y garantías constitucionales?

RESULTADOS	FRECUENCIAS	%
Si	2	20
No	1	10
Parcialmente pues no respeta los derechos, principios y garantías	7	70
TOTAL.	10	100

Porcentajes:



### **23. Obstáculos De La Administración Aduanera**

Amparando su facultad sancionadora en el artículo 14 de la constitución, la administración aduanera deberá llevar a cabo un procedimiento sancionador con el fin, que a través de una resolución motivada pueda condenarse al presunto infractor de la normativa aduanera.

Es importante establecer que la administración aduanera está legitimada para imponer sanciones en lo relativo al no pago de aranceles o la no declaración de mercancía o a su declaración incorrecta, al respecto deberá llevarse a cabo un procedimiento ya establecido por la legislación vigente, el cual garantice y respete el principio de legalidad, además dicho procedimiento deberá ser claro en cuanto a las etapas que le componen, lo cual deberá respetar el derecho de defensa y contradicción del sujeto pasivo.

Los obstáculos que se generan al respecto de la imposición de sanciones se deben al poco material legal con que cuenta la administración aduanera para sus actuaciones pudiendo generarse atropellos a los contribuyentes.

No obstante, de la investigación de campo y del análisis de resultados que se ha realizado tanto a la división jurídica de la DGA, la cual es la oficina competente para conocer los procedimientos sancionadores y la opinión de los litigantes de la materia, se llega a establecer de manera clara dos posiciones en cuanto a los obstáculos, en primer lugar la posición de la división jurídica de la DGA deja entrever que las debilidades que presenta el procedimiento se dan en base a la falta de regulación de cierto aspectos procedimentales y otros aspectos referentes a las conductas que constituyen infracciones administrativas o tributarias, ya que si bien en la LEPSIA se tipifican ciertas actos que son constitutivos de ilícitos, no se encuentra de manera explícita las conductas que deben considerarse necesarias para la concurrencia de un ilícito aduanero, es decir que el problema fundamental es la individualización del posible infractor respecto a la infracción que se le imputa, es decir que la problemática radica en cualificar la conducta en sí, que se traduce en una infracción ya que no hay parámetros integrales que describa que conductas deben incurrir para que se considere infracción.

Además sostienen que otro de los aspectos que inciden como obstáculo es la potestad según ellos ultra garantista del tribunal de apelaciones de los impuestos internos y de aduanas, en el sentido que los datos oficiales que ellos manejan un gran porcentaje de sus resoluciones pasan a la segunda instancia y en la mayoría.

#### **24. Comprobación de hipótesis.**

En base de la situación problemática de nuestra investigación se refiere a la necesidad del Estado de recaudar los impuestos aduaneros que gravan a las importaciones y exportaciones y garantizar que se realice el pago de parte de los sujetos obligados por medio de la aplicación de legislación aduanera, convenios, tratados, o leyes en materia de comercio, así mismo ejecutar su potestad sancionadora a través del procedimiento determinado por la LEPSIA, el cual para ser considerado eficaz debe ser acorde a la constitución de la Republica en cuanto al respeto de derechos, principios y garantías.

La falta de especificación de algunas fases dentro del procedimiento las cuales nosotros vemos como obstáculos para el eficaz y correcto aplicación de los preceptos legales.

Por lo cual con base en la situación problemática surge el problema específico siguiente:

¿Cuáles son los obstáculos que tiene la administración aduanera en el procedimiento delimitado por la LEPSIA, para la imposición de sanciones?

Se estableció un sistema de hipótesis con el objeto de comprobar los motivos fehacientes que fundamentan el problema.

Las cuales consisten en:

##### Hipótesis General

La inobservancia a la garantía del debido proceso aunado a la dificultad de la aplicación del Principio de Supletoriedad, debido a la no regulación de manera explícita de ciertas etapas procedimentales fundamentales dentro la Ley Especial para Sancionar Infracciones

Aduaneras, se traducen en obstáculos directos para la eficacia del procedimiento sancionador.

En este punto se llega a la conclusión, después del estudio de la Jurisprudencia de la Sala de lo Constitucional, y de los análisis de resultados en cuanto a la posición de la división jurídica y de los profesionales de derecho que dan seguimiento a casos dentro DGA, que de manera indirecta existe una violación del derecho de audiencia del cual se desprende la garantía al debido proceso, en virtud de no que a pesar que el artículo 31 inciso segundo regula que se llevara a cabo una audiencia en la práctica no se fija dicha audiencia a menos que se ha solicitada por el supuesto infractor, lo cual se traduce en un obstáculo en cuanto al procedimiento sancionador puesto lo dado de cierta ilegalidad en vista de ello las resoluciones pueden ser impugnadas, por lo que en consecuencia no se obtiene la recaudación efectiva de parte del Estado por medio de su función sancionadora.

#### Hipótesis Específicas

Una de las principales dificultades que se suscitan en el procedimiento sancionador para lograr una correcta valoración de la prueba, serian: la no existencia de regulación de específica de los mismos dentro de la ley antes citada; asimismo la dificultad de aplicación de la supletoriedad como consecuencia de los antes citado.

Se llegó a determinar en base a los análisis de resultados, que no existe regulación expresa de los medios probatorios y de la producción dicha prueba, por lo que en la práctica, se realiza de una manera sistematizada en base a prueba documental específica; en cuanto a la supletoriedad en base a la dicho por la división jurídica de la DGA, sostiene que en los aspectos procedimentales se toma en cuenta lo regulado en código procesal penal, sin embargo es claro que no existe regulación del principio de supletoriedad de manera expresa dentro de la LEPSIA.

Dentro de los principales derechos, garantías y principios vulnerados dentro del proceso sancionador antes citado, encontramos el derecho de igualdad, garantía al debido proceso, principio de congruencia, principio inocencia, principio de legalidad, principio de intermediación,

derecho de audiencia, de defensa y contradicción, principio de oralidad, y principio de concentración.

Así mismo en lo que respecta dicha hipótesis se llega a la inferencia que este conjunto de derechos y principio los que realmente de manera directa o indirecta se ven vulnerados dentro del procedimiento sancionador, y por ende se traducen en obstáculos del procedimiento regulado por la LEPSIA, son el derecho de audiencia el cual es punto de partida de derecho de defensa, ya que a través del procedimiento sancionador no se establece de manera clara las etapas y la manera de cómo se tutelara dichos derechos pues es muy incierto e indeterminado como actuara dicho infractor de la normativa aduanera, no se legitima si es necesaria la concurrencia de procuración preceptiva o defensa técnica.

Proponer reformas en la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras, en lo relativo al procedimiento administrativo sancionador respecto a la regulación específica de requisitos, plazos, términos, atribuciones y obligaciones del ente sancionador, así como también regulación de los medios probatorios y su valoración.

Que se reforme la LEPSIA, en el sentido de hacer congruente y poner en armonía las disposiciones de ésta con la Constitución, en relación a que en la práctica se ejerza un procedimiento que respete el derecho de Audiencia, y la garantía al debido proceso, principalmente estableciendo un procedimiento con fases específicamente establecidas, que aseguren al sujeto pasivo su derecho de defensa y que se establezcan las audiencias pertinentes, en las cuales se puedan ejercer todas las pretensiones y donde sea más efectiva y rápida la reproducción y valoración de la prueba, asimismo derogando todas aquellas disposiciones que se consideran contrarias a la Constitución, como la derogación de los conceptos vagos y ambiguos que la misma contiene.

En el mismo sentido debieran incorporarse dentro de la tipificación de Infracciones Administrativas y tributarias, las conductas específicas que se requieren para la individualización de cada acto que constituya una infracción, lo cual abonara al criterio de la autoridad competente a la hora de imputar un ilícito de esta índole; ya que de los análisis de

resultados, se obtuvo este como uno de los principales obstáculos de parte de la DGA, el cual se traduce en la vulneración de derechos, principios y garantías fundamentales.

## **25. Conclusiones**

Se tiene por establecido que las infracciones aduaneras son tipificadas por la LEPSIA, LSA con supletoriedad del CAUCA y RECAUCA, y cuya clasificación de las infracciones son administrativas y tributarias objeto de nuestro estudio.

A través del abordaje que se ha hecho con la investigación se ha logrado determinar que la DGA está facultada y legitimada para sancionar en materia aduanal, pero que dicha legitimación se queda corta pues las leyes especiales no son explícitas en cuanto al actuar dentro del procedimientos sancionador, limitando en cierto sentido para que la administración aduanera pueda actuar de manera efectiva.

La sanciones como carga impuesta al sujeto pasivo como resultado de infracciones aduaneras no son proporcionales pues las cauciones impuestas por las autoridades sobrepasan lo valorado por las mercaderías razón por la cual hace posible, que el sujeto pasivo recurra tal resolución y creándose otro escenario de un obstáculo, pues no se establece de manera clara la proporcionalidad que deberá entenderse para imponer una caución o en su caso para imponer una sanción.

Se llegó a comprobar que es la falta de un cuerpo normativo explícito lo que crea un escenario propicio para que la administración aduanera ejecute decisiones en base a la supletoriedad, invocando otros cuerpos legales.

## **26. Recomendaciones.**

Que se reforme la LEPSIA, en el sentido de hacer congruente y poner en armonía las disposiciones de ésta con la Constitución, en relación a que en la práctica se ejerza un procedimiento que respete el derecho de Audiencia, y la garantía al debido proceso,



principalmente estableciendo un procedimiento con fases específicamente establecidas, que aseguren al sujeto pasivo su derecho de defensa y que se establezcan las audiencias pertinentes, en las cuales se puedan ejercer todas las pretensiones y donde sea más efectiva y rápida la reproducción y valoración de la prueba, asimismo derogando todas aquellas disposiciones que se consideran contrarias a la Constitución, como la derogación de los conceptos vagos y ambiguos que la misma contiene.

En el mismo sentido debieran incorporarse dentro de la tipificación de Infracciones Administrativas y tributarias, las conductas específicas que se requieren para la individualización de cada acto que constituya una infracción, lo cual abonara al criterio de la autoridad competente a la hora de imputar un ilícito de esta índole; ya que de los análisis de resultados, se obtuvo este como uno de los principales obstáculos de parte de la DGA, el cual se traduce en la vulneración de derechos, principios y garantías fundamentales.

## BIBLIOGRAFIA

### LIBROS:

BRACCO, Martha Susana, Derecho Administrativo Aduanero, Argentina, Editorial Ciudad de Argentina, 2002.

GÓMEZ VELÁZQUEZ, Gerardo Jacinto y Otros, "Tratamiento Fiscal de Las Asociaciones en Participación", Lagos de Moreno, Jalisco, México, Diciembre 2010.

KURI DE MENDOZA, Silvia Lizette, Manual de Derecho Financiero, Centro de investigación y capacitación, proyecto de reforma judicial, El Salvador, 1993.

### TESIS:

CALIX ORTEZ, José Roberto, "La situación actual de los principios tributarios de igualdad, legalidad, proporcionalidad, y no confiscatoriedad, respecto de la multa contenida en los artículos 8 literal N, 11 inciso segundo de la ley especial para sancionar infracciones aduaneras, y cómo impacta su aplicación, en el crecimiento o desarrollo económico del sector de importadores de vehículos usados: 2000-2005", Tesis de grado, Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales, Universidad de El Salvador, San Salvador, Mayo de 2009.

CARDONA MONTERROSA, Marcela Marina y otros, "Factores que intervienen en la eficacia del tribunal de apelaciones de los impuestos internos y de aduanas en la resolución del recurso de apelación", tesis. Universidad de El Salvador, San Salvador, Febrero de 2011.

CUÉLLAR GONZÁLEZ, Yesenia Beatriz; FLORES, Efraín Antonio; y GUTIÉRREZ ARIAS, José Daniel, Tesis "Aplicación de los Principios del Derecho Administrativo Sancionador a la Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras", Universidad de El Salvador, San Salvador, Junio de 2012.

CRUZ SIGÜENZA, Claudia Carolina; HERNÁNDEZ DE SOSA, Karla Elizabeth; y LÓPEZ CRUZ, Sandra Jeannette, Tesis, "Tratamiento Aduanal, Tributario y Contable de las Operaciones Derivadas de los diferentes Regímenes Aduaneros Aplicables en El Salvador", Universidad de El Salvador, san salvador, el salvador ,Diciembre de 2010.

EUSEDA AGUILAR, Ronald Arnoldo; y PARADA PINEDA, Arnoldo José, Tesis, “El Principio de Seguridad en la Ley Especial Para Sancionar Infracciones Aduaneras a la luz de los Tratados Internacionales”, Universidad de El Salvador, San Salvador, 06 de Diciembre de 2010.

GUEVARA FUENTES, Eva Lourdes; HERNANDEZ BONILLA, Ana Julia; y RAMOS MONTOYA, René Osvaldo, Tesis, “ Propuesta de una guía de Procedimientos Aduanales de Importación y Exportación acorde con las Leyes Aduaneras, Tratados y Convenios Comerciales vigentes en El Salvador”, Universidad de El Salvador, San Miguel, El Salvador, Mayo de 2009.

KHALIL ALVARADO, Karla María y otro., POLITICAS ADUANALES DEL GOBIERNO DE EL SALVADOR “LA DESCONSOLIDACION DE CARGA”, tesis de Grado, facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad Centroamericana José Simeón Cañas, Agosto 2003.

#### **LEGISLACION:**

CÓDIGO TRIBUTARIO, Decreto 230, de fecha 14 de diciembre de 2000, publicada en el Diario Oficial No. 241, Tomo No. 349, del 22 de diciembre de 2000.

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR, D.C. No. 38, del 15 de diciembre de 1983, D.O. No. 234, Tomo 281, del 16 de diciembre de 1983.

LEY DE EQUIPAJES DE VIAJEROS PROCEDENTES DEL EXTERIOR, Decreto Legislativo No. 680, de fecha 20 de octubre de 1993, publicada en el Diario Oficial No. 6, Tomo No. 322, del 10 de enero de 1994.

LEY ESPECIAL PARA SANCIONAR INFRACCIONES ADUANERAS. Emitida Por D.L. N1 551, Del 20 De Septiembre De 2001, Publicada En D.O. N1 204, T. 353, 29 De Octubre De 2001.

LEY ORGÁNICA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS, Decreto No.: 903, PUBLICADO EN EL Diario Oficial No.: 8, Tomo No.: 370, Fecha Emisión: 14/12/2005, Fecha Publicación: 12/01/2006.

LEY DE PROCEDIMIENTOS CONSTITUCIONALES, D.C. No. 2996, del 14 de enero de 1960, D.O. No. 15, Tomo 186, del 22 de enero de 1960.

LEY DE SIMPLIFICACIÓN ADUANERA, Decreto 529, de fecha 13 de enero de 1999, publicada en el Diario Oficial No. 23, Tomo No. 342, del 3 de febrero.

**JURISPRUDENCIA:**

SALA DE LO CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA, Sentencia Definitiva, AMP. 150-97, dictada a las nueve horas del día trece de octubre de mil novecientos noventa y ocho.

SALA DE LO CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA, Sentencia Definitiva, AMP. 231-98, dictada a las dieciséis horas del día cuatro de mayo de mil novecientos noventa y nueve.

SALA DE LO CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA, Sentencia Definitiva, Amp. 360-97, dictada a las nueve horas del día diez de febrero de mil novecientos noventa y nueve.

**REVISTA:**

USAID, Guía Aduanera “Proyecto Aduanas y Clima de Negocios que Promueven el Comercio y la Inversión”, primera edición, El Salvador 2008.

**PAGINA WEB:**

CRISTALDO, Luis Arnaldo, “Apuntes sobre finanzas públicas”, Universidad Católica "Nuestra Señora De La Asunción" Sede Regional Guairá. VILLARRICA. República del Paraguay p. 16, disponible en [www.hacienda.go.cr/.../Apuntes%20sobre%20finanzas%20publicas.doc](http://www.hacienda.go.cr/.../Apuntes%20sobre%20finanzas%20publicas.doc), sitio consultado el día 03 de Agosto de 2014.