

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS**



**Universidad de El Salvador**  
*Hacia la libertad por la cultura*

**TRABAJO DE GRADO**

**“CAUSAS, EFECTOS Y CONSECUENCIAS QUE TRAE A LAS ARCAS DEL ESTADO LA EVASIÓN  
DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE  
SERVICIOS EN EL SECTOR COMERCIO, DEPARTAMENTO DE SANTA ANA, MUNICIPIO DE  
SANTA ANA”**

**PRESENTADO POR:**

**BARAHONA TORRES, MIRNA NOEMI**  
**CÁCERES TRUJILLO, FÁTIMA PATRICIA**  
**DUARTE RIVAS, KENIA DOLORES**  
**PÉREZ RUPERTO, NESTOR OMAR**

**PARA OPTAR AL TÍTULO DE:**  
**LICENCIADO/A EN CONTADURIA PÚBLICA**

**DOCENTE DIRECTOR:**

**LICENCIADO MARIO ERNESTO MARTÍNEZ AGUILAR**

**JUNIO DE 2018**

**SANTA ANA**

**EL SALVADOR**

**CENTROAMÉRICA**

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

**AUTORIDADES CENTRALES**

**RECTOR:**

MSC: ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO

**VICE-RECTOR ACADEMICO:**

DR. MANUEL DE JESUS JOYA ABREGO

**VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO:**

ING. NELSON BERNABE GRANADOS

**SECRETARIO GENERAL:**

LICDO. CRISTOBAL HERNAN RIOS BENITEZ

**DEFENSORA DE LOS DERECHOS UNIVERSITARIOS:**

MSC: CLAUDIA MARIA MELGAR DE ZAMBRANA

**FISCAL GENERAL:**

LICDO. RAFAEL HUMBERTO PEÑA MARIN

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE**

**AUTORIDADES**

**DECANO:**

MSC. RAUL ERNESTO AZCUNAGA LOPEZ

**VICE-DECANO:**

MSC. ROBERTO CARLOS SIGÜENZA

**SECRETARIO DE LA FACULTAD:**

MSC. DAVID ALFONSO MATA ALDANA

**JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS:**

LICDO. WALDEMAR SANDOVAL

## **AGRADECIMIENTOS**

A DIOS por haberme acompañado y guiado a lo largo de estos años, por ser mi fortaleza en todo momento y por brindarme la dicha de alcanzar este triunfo.

A MIS PADRES por apoyarme en todo momento, por los valores que me han inculcado y por haberme dado la oportunidad de tener una excelente educación en el transcurso de mi vida.

A MIS HERMANOS por todo el apoyo que me brindaron durante mi carrera, toda la ayuda y sobre todo por preocuparse por mí en los momentos más difíciles.

A MI COMUNIDAD SAN JUAN BOSCO por ser una parte muy importante en mi vida, por haberme apoyado en las buenas y en las malas y por escucharme a lo largo de estos años.

A MIS FAMILIARES Y AMIGOS por creer y confiar en mí en todo momento.

A MIS FORMADORES por ayudarme a llegar a este punto y por transmitirme sus conocimientos.

A NUESTRO ASESOR DE TESIS Lic. Mario Ernesto Martínez Aguilar por ser nuestro guía y por todo el apoyo que nos brindó al realizar esta investigación.

A MIS COMPAÑEROS DE TESIS gracias por la confianza que pusieron en mí, por apoyarme en todo momento y sobre todo gracias por ser mis amigos.

FÁTIMA PATRICIA CÁCERES TRUJILLO

## **AGRADECIMIENTOS**

Primeramente a Dios por darme sabiduría y fuerzas a lo largo de todos mis estudios y de mi carrera profesional la cual es un sueño hecho realidad.

A mi madre Francisca Araceli Ruperto Pérez porque es la persona que más admiro por ser quien me ha apoyado en mi vida y en mis estudios, además por estar siempre en los momentos que más lo necesitaba por eso le dedico este logro.

También dedico este triunfo a mis hermanos Henry José Ramos Ruperto y Rodrigo Alberto Ruperto Pérez y toda mi familia que de alguna manera me apoyaron en el transcurso de la carrera.

A nuestro asesor de tesis Lic. Mario Ernesto Martínez Aguilar a quien le agradecemos por su puntualidad y amabilidad al momento de revisar nuestro trabajo de investigación.

Al Ministerio de Hacienda y contribuyentes del sector comercio las cuales nos brindaron su tiempo e información sin la cual hubiese sido imposible realizar esta investigación.

A mis compañeros de tesis, gracias por compartir conmigo todos aquellos momentos que vivimos en la elaboración de esta tesis, espero que sigan cosechando éxitos.

**NESTOR OMAR PEREZ RUPERTO**

## **AGRADECIMIENTOS**

Una meta se ha cumplido en mi vida, mil palabras no bastarían para agradecer el apoyo y la colaboración en los momentos más difíciles.

“Porque yo Jehová soy tu Dios, quien te sostiene de tu mano derecha, y te dice: no temas, yo te ayudo”. Isaías 41:13.

Dios todo poderoso, por tu ayuda a perseverar y ser firme para terminar este trabajo de graduación por darme fortaleza para vencer circunstancias difíciles que se presentaron, por la oportunidad de disfrutar con mi familia y amigos una de las etapas más felices de mi vida y porque nunca me dejas. Tú siempre fiel.

A mis amados padres Williams Rivas, Dinora Rivas y mi hermano Daniel Duarte, gracias por haber fomentado en mí el deseo de superación y el anhelo de triunfos en la vida, por compartir mis penas y mis alegrías, mis pequeñas victorias y mis dolorosos fracasos, gracias por su ayuda y por siempre recibir de ustedes las palabras de aliento que me dieron la fuerza para seguir luchando.

A mis amigos y compañeros presentes y pasados, quienes sin esperar nada a cambio compartieron su conocimiento, alegrías y tristezas, que siempre estuvieron apoyándome y lograron que este sueño se fuera formando hasta hacerse realidad.

Catedráticos, por su apoyo durante mi carrera, por tenderme la mano en el momento preciso, por brindarme fuerza, fe y esperanza, por su comprensión e infinita paciencia en mi formación profesional. A mi asesor Lic. Mario Ernesto Martínez por todo el apoyo brindado.

**KENIA DOLORES DUARTE RIVAS**

## **AGRADECIMIENTOS**

A DIOS por haberme acompañado y guiado a lo largo de mi carrera, por ser mi fortaleza en los momentos de debilidad y por brindarme una vida llena de aprendizajes, experiencias y sobre todo felicidad

.A MI MADRE que siempre ha estado en los momentos más difíciles de mi vida y me brindó su apoyo incondicional en el transcurso de mis estudios a quien le dedico este logro.

A MI HIJO por ser la fuente de mi esfuerzo y todas las energías requeridas en este, gracias por ser el motor de mi vida.

A MIS HERMANOS que de alguna manera estuvieron conmigo y me apoyaron cuando más lo necesite.

A LIC. TOMAS ERNESTO GUERRA que me dio su apoyo y me ayudo a lo largo de mi carrera brindándome su respaldo y facilidades que me fueron otorgadas en esta empresa.

A MI ASESOR DE TESIS Lic. Mario Ernesto Martínez quien nos facilitó las herramientas y los conocimientos para la realización de esta investigación.

A MIS COMPAÑEROS DE TESIS por darme la oportunidad de realizar esta investigación en conjunto, son unas personas muy especiales para mí.

A MIS FAMILIARES Y AMIGOS que estuvieron pendientes de mi trayectoria en la universidad, brindándome palabras de aliento para no desmayar en el camino.

MIRNA NOEMI BARAHONA TORRES

## **INDICE**

<b>INTRODUCCION</b>	<b><i>i</i></b>
<b>PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b>	<b>1</b>
<b>OBJETIVOS</b>	<b>3</b>
<b>JUSTIFICACION</b>	<b>4</b>
<b>CAPITULO I</b>	<b>6</b>
<b>1.1 GENERALIDADES</b>	<b>6</b>
<b>1.2 FENOMENO FINANCIERO</b>	<b>7</b>
<b>1.3 ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS EN EL SALVADOR</b>	<b>10</b>
1.3.1 ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS	13
1.3.2 ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS	17
<b>1.4 ANTECEDENTES DE LA ACTIVIDAD MERCANTIL</b>	<b>18</b>
1.4.1 HISTORIA DEL COMERCIO Y EL COMERCIANTE EN EL SALVADOR	18
<b>1.5 NORMAS CONSTITUCIONALES</b>	<b>21</b>
1.5.1 MOTIVOS DE LA SUJECION A LA SOBERANIA TRIBUTARIA	21
1.5.2 LA LEY COMO FUENTE DEL DERECHO TRIBUTARIO	23
1.5.3 LA NORMA TRIBUTARIA	24
1.5.3.1 CARACTERISTICAS DE LA NORMA TRIBUTARIA.	25
1.5.4 LA CONSTITUCIONALIDAD DE LA POTESTAD DEL ESTADO Y SUS OBLIGACIONES.	25
<b>1.6 ESTRUCTURA DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS</b>	<b>26</b>
1.6.1 NATURALEZA DEL IMPUESTO	27
1.6.2 HECHOS GENERADORES.	27
1.6.3 MOMENTO EN QUE SE CAUSA EL IMPUESTO.	28
1.6.3.1 EN LA TRANSFERENCIA DE DOMINIO A TITULO ONEROSO DE BIENES MUEBLES CORPORALES	28
1.6.3.2 EN EL CASO DE RETIRO DE BIENES MUEBLES CORPORALES DE LAS EMPRESAS	29
1.6.3.3 EN LA IMPORTACION Y LA INTERNACION DEFINITIVA DE BIENES MUEBLES CORPORALES Y DE SERVICIOS.	29
1.6.3.4 EN LA PRESTACION DE SERVICIOS	30
1.6.4 APLICACIONES DEL IMPUESTO	30
1.6.5 SUJETOS PASIVOS	31
1.6.6 CONTRIBUYENTES	32
1.6.7 RESPONSABLES DEL PAGO DE IMPUESTO	33
1.6.8 OBLIGACIONES FORMALES DE LOS CONTRIBUYENTES	34
1.6.8.1 INSCRIPCION DE CONTRIBUYENTES.	34
1.6.8.2 DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO.	34
1.6.8.3 EMISION DE DOCUMENTOS.	35
1.6.9 EXENCIONES DEL IMPUESTO.	37



1.6.9.1	DE LAS IMPORTACIONES E INTERNACIONES	37
1.6.9.2	DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS	39
<b>1.6</b>	<b>REFORMAS A LA LEY.</b>	<b>40</b>
<b><i>CAPITULO II</i></b>		<b>46</b>
<b>2.1</b>	<b>LA EVASIÓN FISCAL</b>	<b>46</b>
2.1.1	DEFINICIONES	46
2.1.1.1	IMPUESTOS	47
2.1.1.2	IMPUESTOS DIRECTOS	48
2.1.1.3	IMPUESTOS INDIRECTOS	48
2.1.1.4	EVASIÓN FISCAL	49
2.1.1.5	EVASIÓN TRIBUTARIA	49
2.1.1.6	CLASES DE EVASIÓN	50
2.1.1.7	ELUSIÓN	52
2.1.1.8	EXENCIÓN.	53
2.1.2	ANTECEDENTES	56
<b>2.2</b>	<b>EL PODER SANCIONATORIO DE LA ADMINISTRACION PÚBLICA.</b>	<b>56</b>
2.2.1	LA SANCIÓN	57
2.2.2	LA DEFRAUDACIÓN AL FISCO	58
2.2.4	CODIGO PROCESAL PENAL	73
2.2.5	LEY ORGÁNICA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS	74
<b>2.3</b>	<b>EL ESTADO</b>	<b>74</b>
<b>El Salvador es un Estado soberano. La soberanía reside en el pueblo, que la ejerce en la forma prescrita y dentro de los límites de esta Constitución.</b>		<b>74</b>
2.3.1	DEFINICIONES	75
1.9.1.1	ARCAS DEL ESTADO	76
1.9.1.2	IMPORTANCIA	80
1.9.1.3	CAUSAS QUE ORIGINAN LA EVASION FISCAL	80
1.9.1.4	EFFECTOS DE LA EVASIÓN FISCAL	82
1.9.1.5	CONSECUENCIAS DE LA EVASIÓN FISCAL	84
<b><i>CAPITULO III</i></b>		<b>85</b>
<b>3.1</b>	<b>TIPO DE INVESTIGACIÓN.</b>	<b>85</b>
3.1.1	SUJETOS DE LA INVESTIGACIÓN.	85
3.1.2	UNIDADES DE ANÁLISIS.	85
<b>3.2</b>	<b>POBLACIÓN Y MUESTRA</b>	<b>85</b>
3.2.1	POBLACIÓN.	86
3.2.2	LA MUESTRA.	86
<b>3.3</b>	<b>TÉCNICAS E INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACIÓN.</b>	<b>87</b>
3.3.1	ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA.	87
<b>3.4</b>	<b>ELABORACIÓN DE INSTRUMENTOS.</b>	<b>88</b>
3.4.1	VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS.	88
3.4.2	APLICACIÓN DEL INSTRUMENTO.	88
3.4.2.1	ENTREVISTA REALIZADA	88

3.4.3 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN CON SU INTERPRETACIÓN. _____	89
3.5 ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS _____	89
<b><i>CAPITULO IV</i></b> _____	<b><i>110</i></b>
4.1 PROPUESTAS PARA REDUCIR LA EVASIÓN DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS. __	110
4.2 CONCLUSIONES _____	114
<b><i>BIBLIOGRAFIA</i></b> _____	<b><i>119</i></b>
<b><i>ANEXOS</i></b> _____	<b><i>121</i></b>

## INTRODUCCION

Ante la realidad social y económica en la cual se encuentra inmerso el mundo y consecuentemente El Salvador, se necesitan de nuevas estrategias que vayan encaminadas a un eficiente, mejor control y recolección de ingresos para las arcas del estado, además, que éstas resuelvan de manera eficaz y pronto los fines para los cuales han sido creados, también se pretende evitar evasión de impuestos.

El Estado salvadoreño sabedor que no cuenta con los suficientes recursos económicos para afrontar los gastos e inversiones que realiza para satisfacer las necesidades de la población salvadoreña, toma la decisión de hacer una exhaustiva investigación de Causas, efectos y consecuencias que trae a las arcas del estado la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en el departamento de Santa Ana, municipio de Santa Ana.

La investigación de esta problemática social se realizara por el interés de conocer como la evasión de este impuesto está afectando a la economía de nuestro país, dado que el IVA es la principal fuente de ingresos del presupuesto general del Estado, se tomara como muestra el departamento de Santa Ana siendo un departamento grande influye en los impuestos con los cuales se trata de satisfacer las principales necesidades económicas y reducir las brechas sociales del país.

El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos necesita disponer de recursos, que los obtiene, a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía.

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en las arcas del estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas.

En este contexto recomendamos que el Estado deba tener una actitud de transparencia para que el contribuyente tenga la plena confianza que su dinero se emplea en beneficio propio y el de los demás y sea un motor que incentive el deber de tributar que todo contribuyente debe tener

Para realizar la investigación se utilizarán instrumentos que serán de mucha ayuda como lo son los comerciantes y delegados del Ministerio de Hacienda.

A continuación se presenta la estructuración de la investigación:

En el capítulo I: Antecedentes generales de los Impuestos

En el capítulo II: Se presenta el marco de referencia y marco conceptual que sustenta la investigación.

En el capítulo III: Se muestra la metodológica de la investigación.

Para finalizar en el capítulo IV: Se presenta la Propuesta de procedimientos para reducir la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios y las respectivas conclusiones de la investigación.

## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

El Salvador siendo un país que financia mayormente el gasto público por medio de la recaudación tributaria, no ha podido avanzar en el transcurso de los años debido a que los contribuyentes del sector comercio del Departamento de Santa Ana, Municipio de Santa Ana son renuentes a cumplir las obligaciones tributarias, incurriendo así a la evasión de uno de los impuestos con mayor recaudación como lo es el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Como se sabe, la recaudación tributaria permite al Estado atender las necesidades de la población en lo social, educativo, salud, seguridad entre otras, pero cuando los contribuyentes de este sector evaden su obligación disminuye la recaudación de ingresos, afectando así al presupuesto que se destina a brindar dichos servicios.

El sector comercio es una de las áreas más importantes para la economía de nuestro país pero de igual manera es un área donde podemos observar con mayor claridad la evasión del Impuesto a las Transferencias de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios ya que los contribuyentes buscan incrementar sus riquezas dando como resultado la carencia de una conciencia tributaria.

Por otra parte en nuestro país se presenta un alto índice de informalidad empresarial de parte del sector comercio lo cual conlleva a un alto grado de evasión tributaria. La actividad económica en condiciones de informalidad que existe en nuestro país se le atribuye entre sus principales causas el costo de la legalidad, las restricciones legales y actividades de fiscalización establecidas por la ley. Asimismo, la evasión tributaria que presenta este sector

es latente ya que conlleva múltiples efectos negativos en la economía nacional y en el desarrollo social del país.

De igual forma el Estado presenta dificultades en las leyes de materia recaudatoria ya que no se controla de forma estricta aspectos como: El bajo nivel de presión por parte de encargados; además, existe una debilidad en los procesos de fiscalización y jurídicos, y en la tipificación de incumplimientos y aplicación de sanciones. También existe el agravante de las deficiencias en la operación de la Unidad Penal de Hacienda, que se centra más en vigilancia del personal que en la investigación del delito en ellos.

Por lo tanto, la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en el sector comercio del Departamento de Santa Ana, Municipio de Santa Ana pretende evaluar el por qué los contribuyentes no pagan dicho impuesto y las consecuencias que puede acarrear a las arcas del Estado el no retribuir con lo establecido por la ley.

## **OBJETIVOS**

### **Objetivo General.**

- ❖ Analizar las causas, efectos y consecuencias de la evasión del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios frente al ejercicio de la actividad comercial en lo concerniente a su efectiva aplicación en el Departamento de Santa Ana, Municipio de Santa Ana.

### **Objetivo Específico.**

- ✓ Analizar las implicaciones que surgen de la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes muebles y Prestación de Servicios en lo relacionado a las arcas del Estado así como su impacto y efectivo cumplimiento en la actividad comercial.
- ✓ Conocer las causas y efectos que presentan la evasión del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en el sector comercio.
- ✓ Analizar las consecuencias que trae a las arcas del estado la evasión del IVA para un mejor conocimiento.
- ✓ Conocer el sistema sancionatorio en lo que compete a la evasión del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

## JUSTIFICACION

La facultad de recaudación del IVA, se le concede al Ministerio de Hacienda por medio de la Dirección General de Impuestos Internos y ésta se encarga de la creación y planeación de estrategias encaminadas a la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente, todo dentro del marco legal establecido, pues también se debe de garantizar a éstos sus derechos frente a la Administración Tributaria; dicho lo anterior cabe la interrogante ¿ Es eficaz el mecanismo de prevención que la administración tributaria ejecuta para verificar el cumplimiento de la obligación del pago del Impuesto a la Transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios por parte del contribuyente?.

El interés de la presente investigación radica en Las causas, efectos y consecuencias que trae a las arcas del Estado la evasión del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la Prestación de Servicios en el sector comercio en el departamento y municipio de Santa Ana, siendo la evasión fiscal un fenómeno socio-económico y un delito que ha coexistido desde hace muchos años hasta la actualidad por cuyas circunstancias no solo significa generalmente una pérdida de ingresos fiscales con su efecto consiguiente en la prestación de servicios públicos, sino que implica un efecto negativo en la economía de los ciudadanos y que al final para no decaer en ella; evitan el pago del impuesto realizando ciertos actos que llevan a la evasión intencional del impuesto.

El objetivo principal de esta investigación es evaluar y analizar las causas, efectos y consecuencias de la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios frente al ejercicio de la actividad comercial y el grado de las repercusiones socio-económicas que trae consigo la evasión fiscal a las arcas de Estado del



sector comercio en el área de Santa Ana, ya que ha sido un tema poco abordado, por lo que se busca profundizar.

Esto con la finalidad de crear conciencia respecto al impacto causado por la evasión fiscal que no sólo significa generalmente una pérdida de ingresos fiscales con su efecto consiguiente en la prestación de los servicios públicos, sino que implica una distorsión del sistema Tributario y una no muy justa redistribución de los recursos en el país, por consiguiente en el departamento de Santa Ana, fracturando así, la equidad vertical y horizontal de los impuestos. La carga fiscal y su influencia en los costos de producción y comercialización y de la prestación de servicios, que hace que los contribuyentes empresarios que no pagan sus impuestos (“gorriones” como los calificó Douglas Barclay, ex embajador de Estados Unidos en El Salvador) goce de ventajas significativas frente a los contribuyentes empresarios cumplidores.

## **CAPITULO I**

### **1.1 GENERALIDADES**

El Estado para el cumplimiento de sus fines necesita de recursos económicos, conocidos también como recursos públicos. Este representa, dirige y regula la vida de la sociedad, asimismo, es el encargado de garantizar la satisfacción de sus necesidades públicas. Para cumplir con sus objetivos, el estado tiene que realizar actividades de índole económico-financiera, entre ellas la tributaria. La actividad financiera en relación a la determinación y aplicación del egreso público es la que se relaciona directamente con la cuantía total de este y la destinada a la obtención del ingreso público. Se relaciona íntimamente con el monto total a ser percibido por el estado en el ejercicio fiscal de un año. Resulta obvio, entonces que en esencia solo dos clases de actividades financieras realiza el ente estatal: la de los gastos y la de los ingresos, ellas integran el fenómeno financiero-económico del estado

En cada una de esas actividades hay un correspondiente organismo estatal especializado, encargado de su gestión administrativa, por lo que puede ser un organismo planificador, aplicador, ejecutor, colaborador, recolector, fiscalizador, impartidor de justicia tributaria, etc.

El fenómeno financiero puede distinguirse desde tres puntos de vista el económico, político y el jurídico. Económicamente son distintos medios de que se sirve el estado para desarrollar su actividad financiera: el político está constituido por las finalidades y procedimientos de la actividad financiera: y el jurídico, es el fundamento legal de los actos financieros.

## **1.2 FENOMENO FINANCIERO**

El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos necesita disponer de recursos, que los obtiene, por un lado a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía.

Desde un punto estrictamente económico, las finanzas públicas se ocupan de las corrientes de recursos públicos, la corriente de gastos públicos y la incidencia que ambas producen en la economía. De esta manera el gobierno estima los recursos/ingresos públicos y prevé los gastos/egresos públicos que serán especificados en la ley de presupuesto anual.

Las finanzas del Estado se ocupan de lo relacionado con la cobertura de los gastos públicos y asimismo de la composición y distribución de las cargas públicas impuestas a la comunidad para financiar los mismos.

La concepción moderna de las finanzas públicas se basa en conceptos clásicos, ampliados y modificados. Implican, por un lado, una idea semejante en cuanto a que la actividad financiera se refiere a la obtención de medios financieros para cubrir los gastos públicos. No obstante, este enfoque se refiere a la utilización de los recursos y gastos públicos para lograr determinados efectos sobre la economía (Los ingresos como parte de la actividad financiera del Estado, 2014)

### **El Estado y los Servicios Públicos:**

Cuando el hombre convive en una sociedad, surge la denominada necesidad de satisfacción colectiva o pública, éstas hicieron necesarias la creación de un ente con capacidad o poder suficiente para satisfacer las carencias al cual le llamamos Estado

Se define al Estado como la sociedad jurídicamente organizada. Siendo el hombre un ser social por naturaleza, lo lógico es pensar que esa tendencia se plasme en una organización jurídica de aplicación general a toda la comunidad, dando lugar al nacimiento del Estado. El mismo nace como consecuencia de las funciones que debe cumplir, que se conocen como "función pública", que le resultan indelegables ya que las mismas no pueden ser desarrolladas por cada ciudadano de manera individual o autónoma.

La función pública es la acción que da origen a la existencia del Estado y se refleja en servicios prestados a la comunidad, que pueden ser servicios públicos esenciales (hacen a la propia naturaleza del Estado y solo pueden ser prestado por él, como la defensa, la seguridad, y la justicia; y servicios públicos en general (son prestados por el estado o delegados otros organismos o incluso a particulares), que tienden a satisfacer el interés público.

Los servicios públicos también se clasifican en divisible e indivisibles

En los divisibles es posible determinar cuál es el beneficio que cada ciudadano obtiene y no necesariamente es igual para cada uno, mientras que los indivisibles se prestan a la sociedad en su conjunto y no se puede precisar el beneficio que cada individuo consigue.

El Estado para el cumplimiento de sus fines necesita de recursos económico, conocidos, también como recursos públicos o ingresos públicos.

Los ingresos públicos pueden definirse de manera general como todas aquellas entradas de dinero que recibe el Estado con el objetivo de financiar el gasto público y las inversiones públicas.

La captación de esos ingresos puede llegar al Estado de diferentes formas mencionando los siguientes:

- Ingresos tributarios;
- Ingresos patrimoniales;
- Ingresos del crédito público;
- Ingresos derivados de sanciones patrimoniales;
- Ingresos de las empresas estatales.

## **INGRESOS TRIBUTARIOS**

### **- TRIBUTOS**

Son las obligaciones que establece el Estado, en ejercicio de su poder de imperio cuya prestación en dinero se exige en propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Los tributos se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales

### **- IMPUESTOS**

Los impuestos son los tributos exigidos a los sujetos pasivos sin existir una contraprestación directa por parte del estado y cuyo hecho imponible está constituido por el rendimiento de la acción empresarial, el trabajo y/o el capital, o en su defecto por actos o hechos de naturaleza jurídica o económica. Y que ponen de manifiesto la capacidad económica de los contribuyentes, teniendo como indicadores. Los ingresos, el consumo y el patrimonio.

### **- TASAS**

El tributo clasificado como tasa, a diferencia del impuesto, se caracteriza por que lo pagado ya sea al Estado o las municipalidades, conlleva a una contraprestación directa o individualizada a favor de quien lo pago: es decir, el ciudadano paga a cambio de recibir un servicio que puede individualizarse a favor de quien efectuó el pago.

## - **CONTRIBUCIONES ESPECIALES.**

La Contribución Especial es otro 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.

### **1.3 ANTECEDENTES DE LOS IMPUESTOS EN EL SALVADOR**

Durante la época colonial El Salvador estaba sometido a la estructura tributaria dada por España. La independencia de la República en 1821, hizo que se adoptara un régimen tributario inspirado en el sistema español; es así que el 30 de agosto de 1824, el Congreso Salvadoreño, acuerda que se proceda a la fabricación de un solo sello que contenga las armas de la República, con lo que se sellará todo documento que se considere necesario para el consumo del Estado; tal acuerdo sirvió de base para que el 20 de abril de 1825 se promulgue la primera Ley de Papel Sellado y Timbres

El Salvador es un país de ingreso medio bajo que se ha distinguido por la implementación de importantes reformas estructurales con resultados positivos en términos de estabilidad macroeconómica, mejoramiento de las condiciones sociales, liberalización del comercio y acceso a los mercados internacionales.

Sin embargo, una serie de golpes externos (la caída de los precios del café, la recesión internacional, el impacto de los terremotos de 2001 y, más recientemente, el alza de los precios del petróleo) han provocado un bajo crecimiento en su economía y un lento progreso de los indicadores sociales durante el período 2000-2006. A pesar de estos sucesos, en el estudio realizado por el Banco Mundial en El Salvador concluye que se ha mantenido la

mayoría de los logros en términos de pobreza y otros indicadores sociales, pero necesitan un impulso adicional para continuar mejorando.

El comercio también ha jugado un papel muy importante en el desarrollo económico del País. Se han suscrito cuatro tratados comerciales con México, República Dominicana, Chile y Panamá vigentes desde el año 2000. El socio comercial más importante de El Salvador son los Estados Unidos. El gobierno inicio las negociaciones de un Tratado de Libre Comercio con los Estados Unidos, con el propósito de fortalecer aún más esta relación; El Salvador fue el primer país que ratificó el tratado, una acción replicada hasta este momento por Honduras, y Guatemala. Además se persigue llegar a un Tratado de Libre Comercio con Canadá y la Unión Europea. Las reformas continuas del sector financiero del país han establecido una comunidad bancaria sólida, con leyes impositivas favorables capaces de atraer la inversión extranjera.

Durante los últimos años, el Sistema Impositivo Salvadoreño ha estado sujeto a un proceso de reforma a fin de simplificar la recaudación y de optimizar la eficiencia.

Los ingresos por impuestos percibidos por el Estado en concepto de impuestos internos han sido reducidos a dos grandes fuentes: Impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. No obstante, existen otros tipos de impuestos internos, como lo son el Impuesto a la Transferencia de Bienes Inmuebles, el Pago a Cuenta e Impuesto Retenido Renta e Impuesto Retenido a las Operaciones Financieras, el Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas o Endulzadas y el Impuesto sobre las Bebidas Alcohólicas Nacionales o Extranjeras.

Por otro lado, la legislación tributaria salvadoreña también comprende los impuestos externos (que son los impuestos de importación) como fuente de ingreso del Estado. En El Salvador existen dos niveles de imposición, la estatal y la local. El sistema tributario salvadoreño se basa en impuestos directos e indirectos, aunque el mayor aporte se produce por el lado de los impuestos indirectos, sobre todo el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El sistema fiscal ha sido notablemente simplificado, existiendo actualmente tres impuestos básicos: el Impuesto de la Renta, el de Valor Agregado y los aranceles de importación. Específicamente, no existe ningún impuesto sobre el patrimonio después de la derogación de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio en 1994. Es de observar que en materia de incentivos fiscales a las inversiones existe mucha diversificación de beneficios los cuales están regulados con leyes específicas que las detallaremos al final. Los diferentes gobiernos han hecho reformas fiscales encaminadas a incrementar la eficiencia y la base tributaria. No se han producido modificaciones que afecten a la estructura del sistema, pero si fue adoptada una Reforma Fiscal en 2004 encaminada a mejorar el control fiscal y la lucha contra el fraude, bajo esta percepción se introdujo un Código Tributario que armoniza los diferentes procesos de amparos y normativas generales aplicables a todos los tributos, es de observar que éste Código le da nacimiento a la Auditoría fiscal la cual se aplica a contribuyentes en un período hayan obtenido ingresos mayores a \$571,428.57 o posean activos mayores a \$1,142,857.00, trasladando la facultad fiscalizadora no vinculante a los profesionales en Contaduría Pública registrados ante el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.



### **1.3.1 ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS**

La Primera Ley del Impuesto Sobre La Renta fue decretada en el año de 1915 y publicada en Diario Oficial (D.O.) No. 118, Tomo 78 el 19 de Mayo del mismo año. Su creación “fue consecuencia directa de la fluctuante recaudación del erario. La liquidez causada por los efectos de la Primera Guerra Mundial y las necesidades de percibir ingresos fijos fueron impulsores de esta ley.

Un mes después se derogó la primera ley y entro en vigencia la Segunda cuyo propósito según los expertos era básicamente social, lo que se puede apreciar al leer el siguiente dictamen: “No es posible la existencia de la verdadera libertad, ni el mantenimiento de la paz social sin el establecimiento de un régimen severo de justicia fiscal, que reparta las cargas tributarias en proporción con las dificultades económicas de los individuos”.

Aun con la nueva ley “la crisis económica persistía, lo que produjo (un año más tarde) el nacimiento de la tercera ley del Impuesto sobre la renta (publicada en D.O. N° 140, tomo 80, del 21 de junio de 1916) con una estructura notable y de mayor aplicabilidad, la cual tuvo efectos positivos para el objetivo de la percepción requerida.

En 1928 el Órgano Legislativo aprobó La Ley de Alcabala, publicada en D.O. N° 200 tomo 105 del 2 de septiembre del mismo año. La ley que gravaba las transacciones de propiedades, tales como inmuebles o terrenos rústicos, haciendas, fincas, solares, residencias, etc. Esta ley fue reformada en el año de 1939 por Decreto Legislativo (D.L) N° 38 y un año más tarde en D.O N° 222 del 1 de octubre de 1940 por medio de D.L. N° 60 estableciendo un impuesto del 0.5% sobre el valor de los bienes raíces. “la crisis de 1932 y las repercusiones de la 2° Guerra Mundial, promovieron nuevas reformas que prácticamente sustituyeron la Tercera Ley, pero la

sustitución formal y material se produjo con la Cuarta Ley del Impuesto sobre la Renta” publicada en D.O. N° 232, Tomo 153 del 17 de diciembre de 1951.

“En la constante controversia fisco-contribuyente los sectores interesados cuestionaron la ley, habiéndose una vez más promulgado la Quinta Ley del Impuesto sobre la Renta, la cual ha sufrido múltiples reformas siempre condicionadas al momento histórico”. Esta fue aprobada por medio de D.L. N° 472 del 19 de diciembre de 1963 y gravaba directamente los ingresos.

Pese a las protestas e inconformidades generadas en diversos sectores económicos del país por la Asociación Salvadoreña de Industriales (ASI), la quinta ley entró en vigencia a partir del 31 de diciembre de ese mismo año. En la década de los 80’s los factores que favorecían al desequilibrio de la economía interna, condujeron a una revisión global de las leyes impositivas existentes hasta la fecha. Entre los factores desequilibrantes que se consideran más significativos se encontraban “la crisis del modelo económico Capitalista Nacional y a nivel mundial que sufría el país desde 1980, que al conjugarse aceleraron y profundizaron la dirección productiva: alto costo económico bélico y la estrategia insurgente de golpear la producción...la dependencia económica externa expresada en la sensible baja de los precios y las exportaciones, el alza de los precios de los bienes importados, el fuerte receso de la inversión y la devaluación de la moneda.

Como producto de esa revisión, el gobierno precedido por el Ing. José Napoleón Duarte, el 22 de diciembre de 1986 promulgo, un conjunto de decretos conocidos en el medio social como “El Paquetazo”, por medio de los cuales derogaron, modificaron y sustituyeron decretos, artículos y leyes del Sistema Tributario de esa época, con el argumento de la urgente necesidad de reconstruir el patrimonio e infraestructura nacional.

Las principales reformas introducidas por “El Paquetazo” en materia de impuestos directos que fueron publicados en el D.L. N° 239 Tomo 293 del 22 de diciembre de 1986 se describieron a continuación:

- Se acuerda derogar la Ley del Impuestos de Alcabala, teniendo como justificante que resultaba inadecuada para las necesidades de la Administración Tributaria por contener defectos técnicos que la convertían en ineficiente y obsoleta.
- En sustitución de La Ley de Alcabala, fue aprobada la Ley del Impuesto de Bienes Raíces, por medio de D.L. N° 552 del 22 de diciembre de 1986.

Esta ley ha sufrido hasta la fecha frecuentes reformas, las más recientes se incluyen en el Código Tributario. Actualmente tasa con 3% el exceso del valor de las transacciones de bienes raíces, de ¢ 250,000.01 en adelante.

- Se aprobó el impuesto sobre el Patrimonio por medio de D.L. N° 553 del 18 de diciembre de 1986.

A inicios de la década de los 90’s, a iniciativa del Presidente Alfredo Cristiani, se deroga en todas sus partes la Quinta Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus correspondientes reformas, para dejar vigente lo que podría llamarse la Sexta Ley del Impuesto Sobre la Renta”. Los objetivos que se perseguían con esta iniciativa eran:

- La obtención de una ley que se adecuara a la situación económica y social que el país enfrentaba, ampliando las bases de recaudación mediante de reducción de exenciones;
- La eliminación de la doble tributación y una simplificación de las tablas del impuesto, lo que se lograría moderando las tasas y equiparando las cargas tributarias, tanto para las personas naturales como las personas jurídicas.

- Dar una mayor transparencia, neutralidad, certeza y facilidad en la aplicación de los compromisos administrativos.

Siempre en la década de los 90's, el Estado se ve en la necesidad de iniciar un proceso de modernización de la Administración Tributaria y decide eliminar leyes que amparaban impuestos inoperantes, de baja recaudación y cuya administración resultaba costosa. Como el resultado del proceso de modernización, se deroga la Ley del Impuesto al Patrimonio, mediante D.L. N° 871 del 27 de abril de 1994, publicado en D.L. N° 99, Tomo 323 de fecha de 30 del mismo año.

Por otra parte, La Ley del Impuesto Sobre la Renta, nuevamente fue reforzada por varias reformas anuales desde 1992 hasta 1996. Posteriormente, en reformas efectuadas en el año de 1999, aparecen cuatro decretos legislativos, en los que se visualiza la preocupación del Estado por obtener una mayor recaudación y control de los impuestos de renta, ante el notable crecimiento de los ingresos de empresarios e industriales nacionales y la mínima variación en los ingresos tributarios en comparación con los primeros.

Reformas a la Ley del Impuesto sobre la renta de los últimos 6 años

- En el 2010; D. N° 215 y 228 del mes de diciembre- relativo a la exención de los aguinaldos.
- En el 2011; D. N° 926 – con el decreto se exime de retención del ISR a los aguinaldos inferiores a \$448.20
- Se modifican las deducciones para asalariados del ISR para personas asalariadas. Y la incorporación de pago mínimo.
- En el 2012 se exime de retención del ISR a los aguinaldos inferiores a \$448.20
- En el 2013 se exime de retención del ISR a los aguinaldos inferiores a \$448.20 y se declara inconstitucional el pago mínimo al ISR aplicado a una cuantía del 1% sobre la renta obtenida anualmente.

- En el 2014; incorporación del pago mínimo 1% aplicado sobre el activo.
- En el 2015; declaratoria de inconstitucionalidad al artículo 77 del ISR relativa al pago mínimo. Reformas al sistema de retención., exime de retención del ISR a los aguinaldos inferiores a \$503.40

### **1.3.2 ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS**

Las leyes impositivas en materia de impuestos indirectos también datan desde 1915 con la entrada en vigencia de la Ley de Papel Sellado y Timbres, aprobada el 1° de junio del mismo año y publicada en el D.O. N° 147, Tomo 78 del 25 de junio de 1915.

Esta ley establece un impuesto del 2% sobre las facturas de ventas en mercaderías o prestación de servicios y gravaba de manera acumulativa las transacciones en sus diversas fases, desde el productor e importador hasta la venta minorista. Por ello, el resultado era un efecto cascada, que hacía que la tasa real y efectiva fuera, en muchos casos superior a la tasa nominal.

En 1962 surge la necesidad de llevar a cabo una revisión de los sistemas impositivos adoptados hasta ese momento, reformándose principalmente aquellos impuestos dirigidos al consumo, aumentándose los impuestos a los artículos de lujo, automotores, electrodomésticos, etc., así como también, a los cosméticos importados. Este último derogado poco después, gracias al rechazo generalizado de todos los estratos sociales. Años más tarde, la Ley de Papel Sellado y Timbres fue reformada por medio de D.L. N° 77 del 27 de agosto de 1970, publicado en el D.O. N° 57, Tomo 228 de fecha 31 de agosto del mismo año, que reformo el numeral 32 del artículo 13 de la referida ley e introdujo otras modificaciones a efectos de armonizar su contexto.

En 1986, por medio de D.L. N°284 del 31 de enero del mismo año, esta ley fue reformada nuevamente, el cambio más significativo lo constituye el aumento de la tasa a un 5% sobre las ventas de mercaderías o por la prestación de servicios. Dicha modificación fue publicada en D.O. N° 33, Tomo 290 del 19 de febrero de 1986.

En la década de los 90's toda la legislación fue analizada y reformada, sustituyéndose en julio de 1992, la Ley de Papel Sellado y Timbres por La Ley del Impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, mejor conocida como Ley del IVA.

Con la Ley del IVA se fijó una tasa del 10% para gravar la transferencia de bienes muebles corporales o la prestación y autoconsumo de servicios. Años más tarde, la tasa se incrementó al 13% sobre la base imponible de impuesto manteniéndose vigente ese porcentaje hasta la fecha.

#### **1.4 ANTECEDENTES DE LA ACTIVIDAD MERCANTIL**

A continuación se presenta los antecedentes de la actividad mercantil en El Salvador.

##### **1.4.1 HISTORIA DEL COMERCIO Y EL COMERCIANTE EN EL SALVADOR**

El comercio existe desde hace muchos años, podemos decir, que cuando los españoles conquistaron América se inicia el comercio, que a pesar de no tener un conocimiento exacto efectuaban la compra y venta de productos, conocido como el trueque, el cual consistía en el intercambio de unos bienes con otros bienes utilizando como moneda la semilla de cacao. No cabe duda que la mayor parte de las actividades de los salvadoreños era la agricultura, desde el siglo XVII se concentraba en la siembra y comercialización de los granos básicos y de esta forma se aseguraba la existencia familiar. Sin embargo, a partir de la provincia el sistema comercial tuvo vínculos con el comercio mundial cuya actividad dependía prácticamente de los pequeños productores. El añil fue el producto que más exportaba El Salvador, aunque también se dio la actividad metalúrgica pero siempre prevalecía la primera. Si bien es cierto

que la producción del añil era de gran importancia para las autoridades de aquel tiempo; ésta a la vez servía para darle dinamismo al comercio, no se puede ignorar que la mayor parte de la economía estaba dedicada a actividades de subsistencia. A pesar de ello el añil cada vez tenía menos venta en el mercado mundial. Porque en Europa ya se fabricaban colorantes artificiales y poco a poco se fue desplazando como producto de venta. Los granos básicos eran la primera preocupación de la mayor parte de la población.

En el siglo XVII los productos de mayor importancia eran: maíz, fríjol, plátano, yuca y otros productos de esta misma naturaleza. Durante la etapa colonial los españoles dominaron y gobernaron en El Salvador, es decir que se enriquecieron con el trabajo agrícola que se realizaba, debido a que la mejor producción de productos como cacao, algodón, bálsamo y añil que en el país se sembraban y cosechaban eran exportados para venderse en otros países, por lo que en el transcurso de esa época para el comercio nacional solamente se dejaba para el consumo, o sea lo necesario para subsistir ya que el resto de la producción lo exportaban. Por ello el país se hizo mono productor y exportador, es decir que las mejores tierras del país se destinaban a un solo cultivo, el café, además éste era el producto principal que se cosechaba en el país, vendiéndose a otros países y así inicia una circulación de dinero con mayor fluidez.

En el año de 1908 da inicio la construcción del ferrocarril, el Puerto de Acajutla, infraestructura que vino a facilitar más el comercio y hacer los procesos más ágiles. Posterior a la crisis mundial en 1932 que provocó la caída del precio del café, afectando principalmente las exportaciones de café que en el país se realizaban; sin embargo, Hubo posteriormente un crecimiento económico cuando se iniciaron las relaciones comerciales con Estados Unidos. Creándose la carretera litoral que conectaba a los países de Centroamérica, juntamente con el

Puerto de Acajutla, que finalizados por completo se dio la época del Mercado Común Centroamericano que fue especialmente creado para responder a los intereses de la burguesía de Centroamérica y a los intereses de Estados Unidos.

Posteriormente a ello se dio la liberación del comercio exterior, iniciándose nuevamente la venta del café, azúcar y algodón siendo controlada específicamente por el Estado.

A pesar de los inconvenientes surgidos a lo largo del comercio, en el país se ha ido evolucionando constantemente, manteniendo tratados y convenios que en ciertos aspectos favorecen al país y de esta manera poder participar en el comercio mundial.

### **Origen del Comercio.**

Tres causas originaron el comercio:

- Que la fuerza del hombre es insuficiente para satisfacer por sí misma sus múltiples necesidades.
- Que no todos los seres humanos tienen iguales actitudes y capacidades.
- Que los productos no se dan todos en los diferentes países y regiones, ni en condiciones iguales. Por lo tanto los hombres se relacionan entre sí, entregan las cosas que les abundan y reciben las que les faltan, acuden a otros países a buscar los bienes y servicios que no existen en el lugar en que residen.

Así nació el comercio como un imperativo para la subsistencia de la humanidad. El ejercicio del comercio requiere especialización y está sujeto al cumplimiento de múltiples requisitos aduaneros y sanitarios, que van sumándose para recaer en el sujeto final que es el consumidor.

El comercio no se desenvuelve en forma autoritaria, está sujeto a reglas cuya ley básica, en El Salvador, se denomina Código de Comercio en el artículo 2, define como comerciante a:



- Las personas naturales titulares de una empresa mercantil llamadas también comerciantes individuales.
- Las sociedades, que se llaman comerciantes sociales.

La característica económica de un negocio organizado comercialmente es obtener utilidades sobre los recursos empleados y a través del establecimiento de precios que comprendan los costos y gastos de las mercaderías que se comercializan, más un margen de ganancia. El Comerciante es, en términos generales, la persona que se dedica habitualmente al comercio.

## **1.5 NORMAS CONSTITUCIONALES**

La soberanía política en su doble aspecto subjetivo. Se manifiesta en formas diferentes, tales como: dictaminación de leyes, sanciones al incumplimiento de las leyes, concertación de acuerdos con otros estados o declarándoles la guerra, medida hacia los cuerpos de seguridad, imposición tributaria, etc.

Esta última forma es indicativa de que la soberanía se extiende a los tributos, por lo que resulta ser una soberanía tributaria. Esto no es otra cosa que una modalidad inherente a la soberanía política que les permite a los estados subsistir, ya que la exigencia oportuna de las prestaciones económicas a sus miembros, vuelve realizable el cumplimiento de sus propósitos financieros.

### **1.5.1 MOTIVOS DE LA SUJECION A LA SOBERANIA TRIBUTARIA**

La obligación tributaria es el vínculo jurídico de derecho público, que establece el Estado en el ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley que da origen.

(58 y sig. CT)

Los expertos explican que el individuo sujeto a una soberanía determinada, está por este hecho. En situación de quedar obligado a contribuir económicamente con el Estado.

Esta obligación, origen de la relación jurídica tributaria. Es como se comprenderá, la raíz medular de toda actividad tributaria. Ahora bien, si el individuo está en la situación de ser obligado aquella prestación económica, lo es por motivos que los sujetan a una soberanía.

Los tratadistas señalan concretamente algunos aspectos fundamentales:

- Nacionalidad
- El domicilio o residencia habitual
- La estancia o residencia temporal
- La posesión de bienes en propiedad, sea nacional o no su propietario
- El ejercicio de actividades lucrativas: y
- La realización de consumos.

El impuesto recae sobre el monto del gasto operado en las transacciones de bienes, el consumo de productos extranjeros o el destinado a ser consumido fuera de las fronteras patrias, importaciones caen directamente bajo la sujeción de la soberanía tributaria.

Es preciso que se observa según el párrafo anterior que la soberanía tributaria solo podrá ser eficaz, si el Estado:

- Puede exigir las prestaciones económicas, no obstante las limitaciones jurídicas y socio-económicas aconsejables.
- Aconsejar al individuo a la soberanía tributaria en base a que este se identifica con los hechos imposables que estipula la ley.

- Hace uso de sistemas modernos, mecanismos técnico-jurídicos capaces, todo esto con orientación políticas en lo tributario y en la racionalización de los tributos y
- Dicta leyes tributarias acorde con el cumplimiento de sus fines, y las impone conforme a los principios constitucionales.

### **1.5.2 LA LEY COMO FUENTE DEL DERECHO TRIBUTARIO**

La norma jurídica se manifiesta a través de hechos sociales, como son la ley, la doctrina legal, la costumbre, etc. Sin embargo, quien establece las bases de la obligación tributaria, es la ley fundamental o carta magna.

Este hecho social es un requisito preciso para la correcta aplicación o imposición tributaria, o sea, para que haya actividad tributaria con origen legal, por ello se consideran como fuentes del derecho: la Constitución Política, la Ley del tratado Internacional, el decreto con fuerza de ley, el decreto ley, el reglamento, la ordenanza, la instrucción, la jurisprudencia, la costumbre y la doctrina jurídica. A sí mismo en el Código Tributario establece en su artículo 5 cuales son las fuentes del derecho tributario las cuales son las siguientes:

- a) Las disposiciones constitucionales.
- b) Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.
- c) Los reglamentos de aplicación que dicte el órgano ejecutivo; y,
- d) La Jurisprudencia sobre procesos de constitucionalidad de las leyes tributarias.

La ley secundaria, sustancial o formal se emite por decretos legislativos que son luego sancionados por el Órgano Ejecutivo, y que al desarrollar los principios constitucionales, debe observar rigurosamente aquel principio o limitación constitucional que ordena: “los principios,

decretos y obligaciones establecidos por esta constitución, no pueden ser alterados por las leyes que regulen su ejercicio”. (Constitucion Politica)

La ley secundaria en materia tributaria, está formada por:

- a) Leyes y reglamentos tributarios;
- b) Tratados bilaterales o multilaterales en el plano internacional, una vez ratificados por la Asamblea Legislativa.
- c) Instructivos, circulares y oficios.
- d) Sentencias y resoluciones.

### **1.5.3 LA NORMA TRIBUTARIA**

La norma tributaria es aquella que contiene expresamente la ley, por cuanto es la que establece el precepto que obliga estrictamente a los ciudadanos contribuyentes, y en un sentido más amplio son las normas tributarias las que favorecen la aplicación de la ley, ya sea que se encuentren formando parte de un decreto, acuerdo, orden o instructivo, circular, resolución u oficio ministerial, etc.

Las normas tributarias pueden ser de dos clases: Primarias y secundarias

- Primarias: son las que se refieren a los principios tributarios de carácter general consagrados en la norma fundamental; y
- Secundarias: son las que en sus diversas formas establecen prestaciones de carácter pecuniario, concretadas en la creación de impuestos, tasas y contribuciones, así como señalar el proceso de su recaudación.

### **1.5.3.1 CARACTERISTICAS DE LA NORMA TRIBUTARIA.**

Las características de la norma tributaria son:

- Es una norma formal: En el salvador la norma tributaria, fundamentalmente puede caracterizarse como ley si solo emana del poder del estado que tiene la facultar de legislar en materia tributos.
- Pertenece automáticamente al Derecho Financiero, y se ubica por ende en el Derecho Público.
- Puede tener eficacia retroactiva, y
- La forma de penalidad que reviste, es propia

### **1.5.4 LA CONSTITUCIONALIDAD DE LA POTESTAD DEL ESTADO Y SUS OBLIGACIONES.**

Como se ha dicho, la facultad y las obligaciones del Estado se fundamentan principalmente en la Constitución Política de la República, en lo que se refiere a sus fines, la constitución establece, según el Art. N°1, “El Salvador reconoce a la persona humana como el origen y el fin de la actividad del Estado; que está organizado para la consecución de la justicia, de la seguridad jurídica y del bien común. En consecuencia, es obligación del Estado, asegurar a los habitantes de la Republica, el goce de la libertad, la salud, la cultura, el bienestar económico y la justicia social.”

Es claro entonces el mandato constitucional, en el cual al Estado le corresponde procurar que la población goce de la satisfacción de sus necesidades elementales para desarrollarse dignamente. En lo que se refiere a sus atribuciones, las hay de distinto orden, pero para este caso, la que se estudiara es la de Hacienda Pública.

El establecimiento o determinación de impuestos, es facultad que se reservan celosamente los parlamentos, pese a lo integro que significa crearlos, y mucho más elevarlos, que es lo habitual ante el aumento progresivo de los gastos públicos, por la complejidad creciente de los estados modernos y la compensación que impone el deterioro económico de los procesos inflacionarios.

En los textos constitucionales se sientan como principios fundamentales de los impuestos y de los cargos públicos: la equidad y la proporcionalidad.

## **1.6 ESTRUCTURA DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS**

La ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, que se le denomina ley del IVA, fue creada debido a que el impuesto de timbres que tenía una tasa única del 5%, constituía un impuesto general sobre ventas de mercadería y prestación de servicios, que afecta en una forma acumulativa todas las etapas de comercialización de los productos, de tal manera que el impuesto finalmente pagado dependía del número de veces que el producto fuera vendido en el mercado (efecto de “cascada”).

El carácter dinámico y cambiante de la actividad comercial e industrial, exigía, además, estructuras flexibles y ágiles con concordancia con políticas integracionistas que permitieran armonizar el régimen fiscal Salvadoreño,

Tanto a nivel del área centroamericana como a nivel del resto de países que integran la región latinoamericana, es necesario un impuesto que ofrezca transparencia en relación a su incidencia económica sobre los bienes y servicios, con miras al establecimiento del principio de imposición en el país de destino, lo que representa ofrecer las mismas condiciones de

competitividad para nuestros productos en relación al comercio internacional (Decreto N° 296 numero V referente a la Ley).

### **1.6.1 NATURALEZA DEL IMPUESTO**

El impuesto del IVA implementado en El Salvador, es del método de suma o adición, con la técnica del valor agregado y para determinar el impuesto a pagar se utiliza la forma de impuesto por ser un tributo no acumulativo que se aplica en todas las etapas de producción y comercialización de bienes y servicio.

Este impuesto es aplicado a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el auto consumo de servicios, de acuerdo al Art. 1 de la Ley en mención.

### **1.6.2 HECHOS GENERADORES.**

- a) La transferencia de dominio a título oneroso de bienes muebles corporales (Art. 4), cuyos actos, convenciones o contratos que se refieran a transferencia de bienes muebles corporales mencionados en los literales “a” hasta el “l” del Art. 7.
- b) el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa, aún de su propia producción, efectuados por el contribuyente con destino al uso o consumo propio, de los socios, directivos o personal de la empresa. Asimismo constituye hecho generador del impuesto asimilado a transferencia, los retiros de bienes muebles corporales destinados a rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales, de propaganda o publicitarios, sean o no del giro de la empresa, y en general, todos los faltante en inventarios no justificados (Art. 11 relacionado con Art. 58 de la Ley y Art. 4 del reglamento).

- c) La importación e internación definitiva al país de bienes muebles corporales y de servicios, incluyendo las subastas o remates realizados en las aduanas (Art. 14 de la Ley).
- d) Las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorarios, comisión, interés, prima, regalía, así como como cualquier otra forma de remuneración. También lo constituye la utilización de los servicios producidos por el contribuyente, destinados para el uso o consumo propio, de los socios, directivos, apoderados o personal de la empresa, al grupo familiar de cualquiera de ellos o a terceros (Art. 16 de la Ley). Cuyos actos convenciones, o contratos se mencionan en el Art. 17 de la Ley relacionado con los Arts. 6 y 7 del reglamento.
- e) No constituyen hecho generador del impuesto las transferencias de dominio de bienes del activo fijo de capital de los contribuyentes, a menos que esa transferencia se efectuó antes de los cuatro años de estar los bienes afectados a dicho activo (Art. 71 de la Ley).
- f) Las exportaciones consistentes en transferencias de dominio definitivas de bienes muebles corporales, destinadas al uso y consumo en el exterior y las prestaciones de servicios realizadas en el país, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en él y los servicios este destinados a ser utilizados exclusivamente en el extranjero.

### **1.6.3 MOMENTO EN QUE SE CAUSA EL IMPUESTO.**

#### **1.6.3.1 EN LA TRANSFERENCIA DE DOMINIO A TITULO ONEROSO DE BIENES MUEBLES CORPORALES**

- a) Cuando se emite el documento que da constancia de la operación.
- b) Cuando se paga el precio o se entrega real o simbólicamente los bienes antes de la emisión de los documentos respectivos.



- c) Si por la naturaleza del acto o por otra causa, no correspondiere dicha emisión, la transferencia de dominio y el impuesto se causará cuando tales hechos tengan lugar.
- d) En las entregas de bienes en consignación, se causara cuando el consignatario realice alguno de los hechos indicados en el inciso anterior.
- e) Cuando hay omisión o mora en el pago del precio o que éste no hay sido fijado en forma definitiva por las partes.

### **1.6.3.2 EN EL CASO DE RETIRO DE BIENES MUEBLES CORPORALES DE LAS EMPRESAS**

En el caso de retiro de bienes muebles corporales de las empresas, se entiende por causado el impuesto en la fecha del retiro. (Art. 12 de la Ley)

Los contribuyentes deberán emitir y entregar los documentos señalados, cuando se cause el impuesto según el Art. 107 inciso 6 del Código Tributario.

### **1.6.3.3 EN LA IMPORTACIÓN Y LA INTERNACIÓN DEFINITIVA DE BIENES MUEBLES CORPORALES Y DE SERVICIOS.**

La importación e internación de servicios se entenderá ocurrida y causado el impuesto, según cualquiera de las circunstancias que se presentan a continuación:

- a) Cuando se emita el documento que dé constancia de la operación por parte del prestador del servicio;
- b) Cuando se realice el pago; o
- c) Cuando se dé termino a la prestación.

En el caso de bienes y servicios importados bajo regímenes aduaneros especiales, si la importación o internación se convirtieren en definitiva, se causará según sea el caso al quedar los bienes a la libre disposición de los importadores. (Art. 15 de la Ley).

#### **1.6.3.4 EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS**

Según el (Art. 18 de la Ley), se entienden por ocurridas y causado el impuesto las siguientes circunstancias de las señaladas a continuación ocurran primero:

- a) Cuando se emita el documento respectivo.
- b) Cuando se dé término a la prestación
- c) Cuando se entregue el bien objeto del servicio con arrendamiento, subarrendamiento, subarrendamiento, uso o goce.
- d) Cuando se entregue o se ponga a disposición el bien o la obra, si la prestación incluye la entrega o transferencia de un bien o ejecución de una obra.
- e) Cuando se pague totalmente el valor de la contraprestación o precio convenido, o por cada pago parcial del mismo, según sea el caso; se acredite en cuenta o se ponga a disposición del prestador de los servicios, ya sea en forma total o parcial, aunque sea con anticipación a la prestación de ellos.
- f) En la prestación de servicios permanentes, regulares, continuos o en los suministros de servicios periódicos, el impuesto se causa al momento de emitirse los documentos respectivos o al término de cada periodo respectivo para el pago.

#### **1.6.4 APLICACIONES DEL IMPUESTO**

La tasa del impuesto es el trece por ciento, aplicable sobre la base imponible. La aplicación de la tasa a la base imponible de los hechos generadores determina el impuesto que se causa por

cada operación realizada en el periodo tributario correspondiente y que para los efectos del impuesto denominado Debito Fiscal.

Los contribuyentes deberán trasladar a los adquirentes de los bienes y a los prestatarios de los servicios, una cantidad equivalente al monto del débito fiscal generado en cada operación gravada. Dicha cantidad deberá constar en el Comprobante de Crédito Fiscal a que se refiere al Art. 107 del Código de Comercio; en forma separada del precio o remuneración de la operación y deberá pagarse conjuntamente a los vendedores o a quienes transfieren el dominio de los bienes o a los prestadores de los servicios, según quien haya emitido tal documento. Para los efectos del presente impuesto la suma trasladada a los adquirentes o prestatarios se denomina Crédito Fiscal. (Art. 54 al 57 de la Ley)

Si el Crédito fiscal es mayor que el Debito fiscal, resulta un remanente del Crédito fiscal que se deducirá de los débitos fiscales del mes siguiente o sucesivo, hasta su total recuperación.

### **1.6.5 SUJETOS PASIVOS**

Serán sujetos pasivos, o deudores del impuesto, sea en calidad de contribuyente o de responsables, (Art. 20 de la Ley), los siguientes:

- a) Las personas naturales o jurídicas.
- b) Las sucesiones.
- c) Las sociedades nulas, irregulares o de hecho (Mencionadas en el Art. 343 al 357 del Código Comercio).
- d) Los fideicomisos
- e) Las asociaciones cooperativas.
- f) La unión de persona, socios, consorcios o cualquiera que fuere su denominación.

Igual calidad tendrán las instituciones, organismos y empresas de propiedad del Gobierno Central y de instituciones públicas descentralizadas o autónomas cuando realicen los hechos previstos en la Ley no obstante que las leyes por las cuales se rigen las hayan eximido de toda clase de contribuciones o impuestos; salvo cuando realicen actividades bursátiles.

Asume la calidad de sujeto pasivo, quien actúa a su propio nombre, sea por cuenta propia o por cuenta de un tercero.

Cuando se actúa a nombre de un tercero, asumirá la calidad de sujeto pasivo el tercero representado o mandante.

Por los sujetos que carecen de personalidad jurídica, actuarán sus integrantes, administradores o representantes, sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley.

#### **1.6.6 CONTRIBUYENTES**

Son contribuyentes del impuesto:

- a) Quienes en carácter de productores, comerciales mayoristas o al por menor, siempre dentro de su giro y en su forma habitual realicen ventas u otras operaciones que signifiquen la transferencia onerosa de bienes muebles corporales (Art. 22 de la Ley)
- b) Quienes en forma habitual o no, realicen importaciones o internaciones definitivas de bienes muebles corporales o de servicios (Art. 23 de la Ley)
- c) Los prestadores de servicios (Art. 24 de la Ley)
- d) Los que transfieran desechos, desperdicios, residuos y otros similares que hayan sido obtenidos o no del proceso productivo (Art. 8 del Reglamento).

### **1.6.7 RESPONSABLES DEL PAGO DE IMPUESTO**

- a) Es responsable directo del pago del impuesto de un contribuyente quien aun sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la Ley, cumplir las obligaciones atribuidas a este; de acuerdo a lo establecido (Art. 2 núm. 8 del Reglamento.)
- b) El adquirente de los bienes y prestatario o beneficiario de los servicios, cuando quien transfiere el bien o presta el servicio, no tenga domicilio ni residencia en el país, debiendo efectuar las retenciones pertinentes ( Art. 161 Código Tributario )
- c) Los comisionistas, consignatarios, subastadores y todos los que vendan, transfieran o subasten bienes o presten servicios por cuenta de terceros ( Art. 2 núm. 5 con relación al Art. 20 de la Ley )
- d) Los agentes de retención asignados por la D.G.I.I. cuando adquieran habitualmente determinados bienes muebles corporales destinados a activos realizables, o sean prestatarios o beneficiarios habituales de ciertos servicios, en operaciones realizadas con proveedores contribuyentes del impuesto, contribuyendo para el agente de retención de crédito fiscal el valor retenido, en el mismo periodo tributario que corresponda a la fecha de emisión del comprobante de retención o del recibo de ingreso correspondiente, siempre que se hayan ingresado íntegramente al fisco (Art. 65 del ultimo inciso de la Ley con relación al Art. 23 del Reglamento)
- e) Los agentes de percepción designados por el DGII cuando vendan o transfieran habitualmente bienes, como responsables en carácter de agente de percepción de los impuestos que causaron sus compradores y adquirentes en las ventas posteriores que realicen especialmente al por menor o consumidores finales.

Con este fin de productores, importadores, industriales, distribuidores o comerciantes mayoristas que se han designado como agentes de percepción, deberán informar a la Dirección General y a los compradores, del precio de venta al público, de sus productos y cada vez que ocurran variaciones en los mismos. (Art. 163 Código Tributario).

### **1.6.8 OBLIGACIONES FORMALES DE LOS CONTRIBUYENTES**

A continuación se presentan las obligaciones que los contribuyentes deberán cumplir con el fin de responder efectivamente al Estado

#### **1.6.8.1 INSCRIPCIÓN DE CONTRIBUYENTES.**

La inscripción en el registro de Contribuyentes es obligatoria para todo sujeto pasivo señalado en el Art. 20 de la Ley y que hayan efectuado transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios, gravadas y exentas, en los doce meses anteriores por un monto de \$5,714.28 y cuando el total de su activo sea inferior a \$2,285.71, los sujetos que no cumplan con estos parámetros están excluidos de la calidad de contribuyente no obstante tienen la opción de inscribirse previo cumplimiento de los requisitos establecidos por la Administración Tributaria. En el caso de las sociedades y las importaciones o internaciones la inscripción de contribuyente de IVA es obligatoria independientemente del total del activo que posean o el monto de ventas o prestación de servicios que realicen.

El plazo límite para inscribirse como contribuyente es dentro de los primeros quince días siguientes a la fecha de iniciación de sus actividades.

#### **1.6.8.2 DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO.**

El periodo tributario será de un mes calendario. En consecuencia, los contribuyentes y, en su caso, los responsables del impuesto, deberán presentar mensualmente una declaración jurada

sobre las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el periodo tributario, Art. 93 de la Ley.

A partir del 15 de Julio del presente año las declaraciones juradas en el formulario (F07) se elaboran de forma digital en línea o a través del aplicativo DET (Declaración Electrónica Tributaria). Esta medida aplica tanto para aquellas declaraciones que se presenten dentro del plazo legal (Dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario) como para declaraciones extemporáneas y modificatorias; declaraciones que se paguen en Colecturías a la orden de la Dirección General de Tesorería, bancos e instituciones autorizadas. (Negocios, 2017)

#### **1.6.8.3 EMISIÓN DE DOCUMENTOS.**

Los contribuyentes del impuesto están obligados a emitir y otorgar los documentos que correspondan según el caso (Art. 107 del Código Tributario) y deberán de emitirlo en el momento que se causa el impuesto de conformidad a los Artículos 8,12 y 18 de la Ley de IVA (Art.107 del Código Tributario).

Estos documentos pueden ser:

- **Comprobante de Crédito Fiscal:** Es un documento emitido en operaciones realizadas entre contribuyentes; puede ser emitido en forma manual, mecánica o computarizada, tanto por las transferencias de dominio de bienes muebles corporales como por las prestaciones de servicios que ellos realicen, sean operaciones gravadas o exentas o no sujetas. Art. 107 del Código Tributario.
- **Factura:** Serán emitidas en operaciones que se realice a consumidores finales, los requisitos están contemplados en el Art. 114, literal b) del Código Tributario.

- **Factura de Venta Simplificada:** Deberán emitir y entregar en operaciones que realice con consumidores finales, únicamente respecto de las transferencias de bienes muebles corporales, o prestación de servicios gravadas o exentas, cuyo monto total de la operación sea menor de doce dólares, siempre y cuando el contribuyente hubiere efectuado transferencias de bienes o prestado servicios en el año anterior por un monto igual o inferior a cincuenta mil dólares, Art. 107 del Código Tributario
- **Nota de Remisión:** Esta se emite al momento de efectuarse la entrega real o simbólica de los bienes y que ampara la circulación o tránsito de los bienes y mercaderías en defecto del Comprobante de Crédito Fiscal o factura, pero estos deberán emitirse en el mismo periodo tributario, Art.109 del Código Tributario
- **Notas de Crédito y de Debito:** Deben de emitirse cuando con posterioridad a la emisión de los Comprobantes de Crédito Fiscal ocurran ajustes o diferencias en los precios, descuentos, intereses devengados, bonificaciones u otras modificaciones en la operación, Art.110 del Código Tributario.
- **Comprobante de Retención:** En los casos de retención del impuesto, los adquirentes de bienes y prestatarios de servicios deberán emitir y entregar un documento que se denominara comprobante de retención.
- **Llevar registros contables:** Todos los sujetos pasivos están obligados a llevar con la debida documentación, registros especiales para establecer su situación tributaria Art. 140 del Código Tributario.
- **Libros de Compras y Ventas:**

Los contribuyentes inscritos al IVA, deben registrar a diario sus operaciones en los libros correspondientes, también deben llevar archivos especiales y adicionales que sean necesarios para consignar la información en dichos libros. Según el Art. 141 del Código Tributario los



libros deben ser empastados y correctamente foliados, autorizados por un Contador Público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría sea que se lleven en forma manual o computarizada; se deben guardar en el negocio u oficina, o en el lugar informado a la administración tributaria, las anotaciones en dichos libros deben ser del conocimiento del Contador Público y totalizarse por periodo tributario para que sirva de base a la elaboración y declaración del IVA.

- **Libro de compras:** En este libro se anotan las operaciones que resulten de cada compra de mercadería o pago de servicio afecto al IVA; compras exentas, compras internas o locales, importaciones e internaciones y compras efectuadas a sujetos excluidos.
- **Libro de Ventas:**
  - a) **Libro de Ventas a otros contribuyentes:** En este libro se registran las ventas a contribuyentes.
  - b) **Libro de Ventas a Consumidor Final:** Es el libro en donde se registran las ventas al consumidor final.

### **1.6.9 EXENCIONES DEL IMPUESTO.**

Para efectos de la Ley de IVA, el o los legisladores han considerado exentos del pago del impuesto, algunos actos se enumeran a continuación.

#### **1.6.9.1 DE LAS IMPORTACIONES E INTERNACIONES**

##### **Art. 45 de la Ley**

- a) Las efectuadas por las representaciones diplomáticas y consulares de naciones extranjeras y los agentes de las mismas acreditados en el país, de acuerdo con los convenios internacionales suscritos y aprobados por El Salvador y sujeto a condición de reciprocidad;

- b) Las efectuadas por instituciones u organismos internacionales a que pertenezca El Salvador y por sus funcionarios, cuando procediere de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por El Salvador;
- c) De bienes que efectuados por pasajeros, tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, cuando estén bajo régimen de equipaje de viajero y tales especies se encuentren exoneradas de derechos de aduanas;
- d) De bienes donados desde el extranjero a las entidades a que se refiere el artículo 6 literal c) inciso segundo de la Ley de Impuesto sobre la Renta, calificadas previamente según lo dispone dicho artículo;
- e) Donaciones de acuerdo a convenios celebrados por El Salvador;
- f) Las efectuadas por los Municipios, cuando los bienes importados o internados, sean para obras o beneficio directo de la respectiva comunidad.
- g) De suministro de agua, y servicio de alcantarillado, prestados por instituciones públicas;
- h) Autobuses, microbuses, y vehículos de alquiler dedicados al transporte público de pasajeros. Del mismo beneficio gozaran las transferencias de dominio que realicen los importadores de dichos automotores, a favor de sujetos dedicados al transporte público de pasajeros. Los autobuses, microbuses y vehículos de alquiler a que se refiere este literal deberán reunir las características necesarias, que para efectos de su distinción, señale el reglamento de transporte terrestre. Los automotores indicados únicamente podrán ser transferidos hasta después de cinco años de legalización de internación y permiso legal correspondiente de su importación o adquisición, según corresponda; si fueron pedidos en ese periodo pagaran el impuesto por la importación, y el nuevo adquiriente pagara el impuesto por la importación, y el nuevo adquiriente pagara el impuesto, por la transferencia interna, de conformidad a lo dispuesto en el Art. 71 de la Ley de IVA.

## **1.6.9.2 DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS**

### **Art. 46 de la Ley**

- a) De salud, prestados por instituciones públicas e instituciones de utilidad pública, calificadas por la Dirección General;
- b) De arrendamiento, subarrendamiento o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a viviendas para la habitación;
- c) Aquellos prestados en relación de dependencia regidos por la legislación laboral, y los prestados por los empleados públicos, municipales y de instituciones autónomas;
- d) De espectáculos públicos culturales calificados y autorizados por la Dirección General;
- e) Educativos y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares;
- f) Operaciones de depósito, de otras formas de captación y de préstamos de dinero, en lo que se refiere al pago o devengo de intereses, realizadas por bancos o cualquier otra institución que se encuentre bajo la supervisión de la Superintendencia del sistema financiero, asociaciones, cooperativas, o sociedades cooperativas de ahorro y crédito, instituciones financieras, domiciliados en el exterior que realicen estas actividades autorizadas por autoridad competente en sus países de origen y previamente calificados por el Banco Central de Reserva, así como las corporaciones y fundaciones de derecho público o de utilidad pública excluidas del pago del impuesto sobre la renta por la Dirección General de Impuestos Internos de acuerdo con el artículo 6 de la Ley que regula el referido impuesto y que se dediquen a otorgar financiamiento.

En aquellos casos que se necesita calificación del Banco Central de Reserva, la administración tributaria y el citado banco, en conjunto elaborarán el instrumento necesario, que incluirá el procedimiento y requisitos que garantice el cumplimiento del propósito de la exención reguladas en este literal;

- a) Emisión y colocación de títulos valores por el estado e instituciones oficiales autónomas, así como por entidades privadas cuya oferta primaria haya sido pública a través de una bolsa de valores autorizada, en lo que respecta al pago o devengo de intereses.
- b) De suministro de energía eléctrica, agua y servicio de alcantarillado, prestados por instituciones públicas;
- c) De transporte público terrestre de pasajeros;
- d) De seguros de personas, en lo que se refiere al pago de las primas; lo mismo que los reaseguros en general.
- e) Las cotizaciones aportadas por el patrono a los administradores de fondos de pensiones, en lo que respecta a las comisiones de administración de las cuentas de los trabajadores, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 literal b) de la ley del sistema de ahorro de pensiones.
- f) Los negocios desarrollados por la Lotería Nacional de Beneficencia de conformidad a su ley y reglamentación.

## **1.6 REFORMAS A LA LEY.**

Las primeras reformas se dieron mediante el Decreto Legislativo N° 495 del 31 de Marzo de 1993, publicado en el Diario Oficial N°70, Tomo N°319 del 31 de Julio del mismo año, en los cuales se hicieron varias reformas. A continuación se hace un listado de las principales reformas que se han originado desde 1992-1997.

- REFORMA

ART. 17 REFORMA AL INCISO PRIMERO

Para los efectos del impuesto, son prestaciones de servicios todas aquellas operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales, señalándose entre ellas las siguientes.

- REFORMA

INCORPORASE EL LITERAL “G” AL ART. 45

Las efectuadas por los Municipios, cuando los bienes importados o internados, sean para obras o beneficio directo de la respectiva comunidad.

- REFORMA

REFORMA EL LITERAL “G” DEL ART. 46

Emisión y colocación de títulos valores por el Estado e Instituciones Oficiales Autónomas, así como por entidades privadas cuya oferta primaria haya sido publicada a través de una bolsa de valores autorizada lo que respecta al pago o devengo de los intereses.

- REFORMA

REFORMA AL LITERAL “J” DEL ART. 46

De seguros de personas, en lo que se refiere al pago de las primas; lo mismo que los reaseguros en general.

- REFORMA

SUSTITUYE EL LITERAL “G” DEL ART. 48

En las importaciones e internaciones se tomara como base imponible, la cantidad que resulte de sumar al valor CIF o valor aduanero, los derechos arancelarios y los impuestos específicos al consumo que correspondan. En ningún caso el presente impuesto formara parte de la base imponible.

- REFORMA

REFORMA EL LITERAL “A” DEL ART. 51

Reajustes, actualizaciones o fijaciones de precio o valores, pactados antes o al convenirse o celebrarse el contrato o con posterioridad; comisiones, derechos, tasas, intereses y gastos de financiamiento de la operación a plazo, incluyendo los intereses por el retardo en el pago y otras contraprestaciones semejantes; gastos de toda clase, fletes, reembolsos de gastos excepto si se tratase de sumas pagadas en nombre y por cuenta del comprador o adquiriente o prestatario de los servicios, en virtud de mandato de este. Se excluyen de la base imponible las multas o sanciones estipuladas en cláusulas penales convencionales, como así mismo los intereses pagados a terceros, distintos del vendedor o proveedor o prestador del servicio, por concepto de financiamiento de la operación.

- REFORMA

SUSTITUYE EL INCISO ÚLTIMO DEL ART. 65

Los impuestos retenidos por los agentes de retención, de conformidad a lo establecido en el Art. 162 del Código Tributario, constituirán crédito fiscal para el agente, en el mismo periodo que corresponda a la fecha de emisión del Comprobante de Retención a que se refiere el Art. 112 del Código Tributario. Asimismo, las cantidades retenidas de conformidad al Art. 161 del Código Tributario, constituirán crédito fiscal para los agentes de retención, amparados por el mandamiento de ingreso donde conste el pago del impuesto. En ambos casos se reconocerá dicho crédito, siempre y cuando se declare y entere íntegramente en el mismo periodo de emisión de los referidos documentos y se registre separadamente el impuesto retenido de los comprobantes de crédito fiscal recibidos de los proveedores.

- REFORMA

ART.74 SUSTITUIDO Y ADICIONASE UN INCISO SEGUNDO

Están afectadas a estas normas especiales, las exportaciones consistentes en transferencias de dominio definitivas de bienes muebles corporales destinadas al uso y consumo en el exterior y las prestaciones de servicios realizadas en el país, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en él y los servicios estén destinados a ser utilizados exclusivamente en el extranjero.

No se entenderán utilizados exclusivamente en el extranjero, las prestaciones de servicios realizadas en el país, a usuarios que no tienen ni domicilio ni residencia en él, consistentes en la conexión, continuación o terminación de servicios originados en el exterior; en cuyo caso debe aplicarse la tasa estipulada en el Art. 54 de la Ley.

- REFORMA

D.L N°71 SE REFORMA EL ART. 76 INCISO SEGUNDO

El Crédito Fiscal generado al adquirir bienes y al utilizar servicios necesarios para realizar la actividad exportadora, podrá deducirse del Debito Fiscal que se origine por las operaciones internas gravadas en el impuesto, que también pudieran haberse realizado en el mismo periodo tributario de la exportación.

Si el Crédito Fiscal excediere al Debito Fiscal de dicho periodo, el remanente podrá deducirse en los periodos tributarios siguientes hasta su total extinción o también podrá acreditarse contra el impuesto que regula la presente ley, retenido percibido o generado en las importaciones de bienes, otros impuestos directos u obligaciones fiscales, siempre que así lo solicitare el interesado.

- REFORMA

SUSTITUYE AL ART. 77

En caso de que los créditos fiscales no pudieran deducirse íntegramente de los débitos fiscales durante el período tributario, el exportador que no tuviere deudas tributarias líquidas, firmes y exigibles compensables con dicho crédito fiscal, podrá solicitar a la dirección general de impuestos internos el reintegro de dicho saldo remanente. La dirección general deberá ordenar mediante resolución el reintegro en un plazo no mayor de treinta días contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud de reintegro. Para emitir la respectiva resolución, no será necesaria la fiscalización previa. El contribuyente que solicitare reintegros indebidos se sujetará a las acciones penales correspondientes. El reintegro no constituye renta gravable.

El plazo a que alude el inciso anterior se suspende con la notificación de la administración tributaria del inicio de una fiscalización que comprenda los períodos tributarios de los cuales se hubiera solicitado el reintegro del crédito fiscal. En consecuencia el cómputo del plazo se reanudará o continuará corriendo a partir de la fecha en que la resolución respectiva adquiera estado de firmeza.

Cuando la administración tributaria ejerza su facultad de verificación de solicitud de reintegro, de acuerdo a lo establecido en el artículo 215 del código tributario y el contribuyente no proporcione la información requerida por la administración tributaria dentro del plazo que la misma le hubiere conferido para tal efecto, deberá declararse sin lugar la solicitud. El contribuyente podrá presentar nuevamente la solicitud de reintegro una vez tenga disponible la información para continuar con el trámite del procedimiento.

El procedimiento para la verificación de reintegro y su cálculo, se efectuará de acuerdo a lo siguiente:



- a) El contribuyente petionario, en los casos que la administración tributaria lo requiera, estará obligado a comprobar en forma fehaciente las operaciones de exportación realizadas y los créditos fiscales, aportando la documentación legal correspondiente. Asimismo, los contribuyentes estarán obligados al momento de presentarla solicitud respectiva, a proporcionar el detalle de todas las operaciones de compras y créditos fiscales y de ventas y débitos fiscales y exportaciones, efectuadas en el período a que corresponde la solicitud; en medios magnéticos o impresos; los montos de dicho detalle deberán estar conformes a los registros y a la documentación de soporte correspondiente.
- b) Haber presentado previo a la solicitud respectiva, la declaración del período tributario correspondiente del cual solicita el reintegro de crédito fiscal y no encontrarse omiso en la presentación de declaraciones que por ley esté obligado.

En aquellos casos que el contribuyente hubiere presentado declaraciones con cero valores de cualquier tributo, pero que como producto de las verificaciones que efectúe la administración tributaria, se determine la realización de hechos generadores, el reintegro solicitado no tendrá lugar hasta que dichas declaraciones no hayan sido modificadas.

- c) El exportador que efectúe también transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios internos, sólo tendrá derecho a reintegro, sobre la parte proporcional del remanente de crédito fiscal del período tributario, vinculado a la exportación, para lo cual aplicará el porcentaje que resulte de dividir el valor de las exportaciones entre las ventas totales gravadas del período tributario correspondiente, el cual no podrá exceder del trece por ciento (13%) del valor de exportación que conste en los documentos aduaneros respectivos realizada en el período que corresponde;

- d) El exportador que sólo efectuare exportaciones, podrá solicitar como reintegro el total de créditos fiscales del período tributario, sin que éstos excedan del trece por ciento (13%) del valor de exportación que conste en los documentos aduaneros respectivos; y,
- e) Los valores de crédito fiscal que no fueren reintegrados en un período tributario, por exceder del límite del trece por ciento (13%) del valor de exportación que conste en los documentos aduaneros respectivos, podrán acumularse a los créditos fiscales de los siguientes períodos tributarios, y ser sujetos al procedimiento de cálculo de reintegro establecido en los literales c) y d) de este artículo según el caso. El reglamento establecerá los requisitos, documentación, plazos, formas y procedimientos para efectuar los reintegros a que se refiere el inciso primero de este artículo.

- REFORMA

SUSTITUYE TOTALMENTE AL ART. 54

La tasa del impuesto es el trece por ciento, aplicable sobre la base imponible.

## **CAPITULO II**

### **2.1 LA EVASIÓN FISCAL**

A continuación se dan algunos conceptos generales relacionados con la evasión fiscal, con el propósito de tener una mejor comprensión del tema de estudio.

#### **2.1.1 DEFINICIONES**

Las definiciones que se presentan a continuación nos ayudarán a comprender el tema en estudio.

### **2.1.1.1 IMPUESTOS**

El impuesto es un tributo que los particulares deben pagar al Estado. La tributación, según la historia se da desde tiempos Bíblicos, en la actualidad se ha estructurado en diferentes clases pero su esencia es la misma, la imposición. A diferencia de las épocas pasadas, los tributos los establece y administra el Estado, mientras que en otras épocas los tributos le pertenecían a los monarcas, es decir, gobiernos que residían en una sola persona a la cual debían tributar todos los súbditos.

Michael Parkin: “Los Impuestos generan los recursos financieros con los que se compran los bienes públicos. Además los impuestos redistribuyen el ingreso.

German Bidart Campos: Impuesto es la prestación patrimonial, generalmente en dinero, adeudado al Estado sin contraprestación especial, con el fin de satisfacer necesidades colectivas; en el impuesto, quien lo paga no recibe beneficio concreto de ninguna índole, pero el Estado atiende con su recaudación gastos generales.

La palabra impuesto equivale a carga o tributo, los cuales no pueden establecerse más que por el soberano o con su autorización.

El impuesto, como se ha dicho, es la participación económica que legalmente toma la sociedad en los fines del Estado, constituye un derecho que este último tiene, junto a su recíproco deber de atender los servicios públicos, y a la necesidad de medios materiales para su realización.

La clasificación principal de los impuestos pueden ser: **DIRECTOS** e **INDIRECTOS**

### **2.1.1.2 IMPUESTOS DIRECTOS**

Los impuestos directos son aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto. Éstos impuestos pueden clasificarse a su vez en personales y en reales. Los personales son aquellos que toman en consideración las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos. Los impuestos reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella. Éstos se subdividen en impuestos que gravan a la persona considerándola como un objeto y los que gravan a las cosas.

Según Ernesto Garzón en términos de justicia fiscal es más justo subir los impuestos directos porque tienen en cuenta directamente la riqueza original y no su manifestación indirecta. Es decir, los impuestos indirectos se aplican a todas las personas por igual sin atender a que ganen más o menos.

### **2.1.1.3 IMPUESTOS INDIRECTOS**

Los impuestos indirectos son aquellos que una persona debe pagar por el hecho de consumir o utilizar algo.

Estos impuestos tienen dos ventajas que los impuestos directos no tienen. Por un lado, los impuestos indirectos son más fáciles de recaudar, y en segundo, lugar, los contribuyentes se resisten menos a pagarlos porque lo pagan directamente con el consumo.

Por último, los impuestos indirectos se consideran inflacionarios y su aumento puede desencadenar un alza de precios, de acuerdo con Rodríguez Arana (2001); los consumidores finales, sobre quienes recae el gravamen final, lo consideran como parte del precio de los productos aún y cuando el impuesto no forma parte del precio de dicho bien o servicio.

#### **2.1.1.4 EVASIÓN FISCAL**

Es aquella “Elusión” total o parcial de los impuestos, normalmente cuando ya se ha producido el hecho generador, que se simula u oculta. La evasión fiscal, en términos sencillos, es una acción fraudulenta, consciente y voluntaria, que busca evitar el pago de un tributo al Fisco. Dependiendo de la naturaleza de las leyes que se contravengan mediante la evasión, ésta puede ser una infracción tributaria o un delito penal.

El primer problema que se presenta con la conceptualización de la evasión fiscal es que si bien su adjetivo “fiscal” parecería englobar a toda clase de tributos (siendo por ello sinónimo a decir “evasión tributaria”), no siempre la legislación que la prevé y la sanciona está de acuerdo con su carácter “tributario”, pues, como se analiza más adelante, la legislación tributaria se refiere indistintamente a la “evasión tributaria” y a la “evasión de impuestos” (lo cual ya representa una problemática conceptual dentro de un mismo instrumento jurídico); mientras que la legislación penal sanciona solamente a la “evasión de impuestos”.

En cuanto a sus características, la evasión consiste en un engaño, una defraudación, por lo que existe plena conciencia del evasor sobre sus obligaciones tributarias y sobre la finalidad de sus acciones. Este engaño puede ser realizado por cualquier contribuyente o responsable, desde quien tenga menos capacidad tributaria hasta los más grandes contribuyentes (Informe de análisis sobre la evasión y elusión fiscal en El Salvador, 2016)

#### **2.1.1.5 EVASIÓN TRIBUTARIA**

La evasión tributaria se define como el uso de medios ilegales para reducir el pago de impuestos que le correspondería pagar a un contribuyente. El evasor actúa de mala fe, en forma ilícita, incurriendo en dolo para pagar menos impuesto. Para ello engaña a las

autoridades tributarias declarando menos ingreso o menos ventas que las verdaderamente realizadas, usa facturas falsas, altera su contabilidad, exagera las deducciones, falsea sus exportaciones, etc.

Subsiste un problema conceptual en el Código Tributario respecto al tratamiento indiferenciado del fenómeno en cuestión como “evasión tributaria” y como “evasión de impuestos”. Sin embargo, previo a ello, también cabe señalar otra problemática respecto a la regulación de la evasión dentro del régimen sancionatorio. Ambos aspectos se analizan a continuación.

Es conocido que categóricamente la evasión tributaria es una forma especial de defraudación al Fisco, por lo que es común que la misma se regule de forma diferente a las demás defraudaciones, especialmente en cuanto a su finalidad (la evasión de tributos)

#### **2.1.1.6 CLASES DE EVASIÓN**

##### **- Evasión no intencional**

Es toda aquella evasión del tributo no prevista en el Art. 254 del Código Tributario, en el que se incurra por no presentar la declaración o porque la presentada es incorrecta, cuando la Administración Tributaria proceda a determinar la base imponible del tributo del contribuyente, de conformidad a las disposiciones de este código, (Art. 253 Código Tributario.)

##### **- Evasión intencional**

El contribuyente que intentare producir, o el tercero que facilitare la evasión total o parcial del tributo ya sea por omisión, aserción, simulación, ocultación, maniobra, o por cualquier medio o hecho.

Salvo prueba en contrario, se presumirá intención de evadir impuesto, cuando se presente cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) No llevar contabilidad existiendo obligación legal de ello o llevar múltiple contabilidad;
- b) Contradicción evidente entre libros, documentos o demás antecedentes, con los datos que surjan de las declaraciones
- c) Declaraciones que contengan datos falsos.
- d) No suministrar o suministrar falsos avisos, datos, informes, ampliaciones y explicaciones, existiendo obligación legal de hacerlo;
- e) Exclusión de algún bien, actividad u operación que implique una declaración incompleta de la materia disponible, salvo cuando atendidos el volumen de los ingresos del contribuyente y escasa cuantía de lo excluido de simple olvido excusable;
- f) Suministro de información inexactas sobre las actividades y negocios concernientes a ventas, compras, existencias o evaluación de mercaderías, capital invertido o cualquier otro factor de carácter similar;
- g) Cuando el contribuyente o apoderado, se valiere de cualquier tipo de maniobra para evadir la notificación de cualquier actuación de la Administración Tributaria;
- h) No presentar declaración. Se entiende omitida la declaración, cuando ésta no fuere presentada después de notificado el acto que ordena la fiscalización;
- i) Ocultación o destrucción de documentos.

Es importante tomar en cuenta que esta disposición no consiste en un *numerus clausus* (lista cerrada o número limitado), es decir que no son los únicos medios por los cuales se puede realizar la evasión de impuestos, pese a ser reconocidos expresamente por la legislación. Ello se deriva de la misma redacción del Art. 254 CT: “El contribuyente que intentare producir, o

el tercero que facilitare la evasión total o parcial del tributo, ya sea por omisión, aserción, simulación, ocultación, maniobra, o por cualquier medio o hecho (...); disposición que da lugar a interpretar la realización de cualquier otro medio o hecho distintos a los mencionados, siempre que tengan como consecuencia la evasión del pago de impuestos.

#### **2.1.1.7 ELUSIÓN**

Según el Ministerio de Hacienda de El Salvador (MH), la elusión fiscal constituye un acto de defraudación fiscal cuyo propósito esencial es el de reducir el pago de las contribuciones o tributos que por ley le corresponden a un contribuyente en el ejercicio fiscal.

La elusión, sin embargo, es un término más genérico porque se refiere a la acción de eludir que los impuestos ingresen al Fisco, en beneficio personal, ya sea que esto se logre mediante la configuración de la infracción o el delito de evasión, o no. Al ser la única diferencia entre ambos fenómenos, desde el punto de vista legal, suele utilizarse el término evasión para referirse a la defraudación fiscal que tiene la finalidad evadir el pago de impuestos, y el término elusión para referirse a aquella conducta consistente en no pagar tributos a causa de que el mismo ordenamiento jurídico otorga la facultad de no pagarlos.

En la elusión fiscal, por tanto, no existe defraudación al Fisco reconocida como tal por la Legislación Tributaria. Existe más bien una permisión normativa excepcional que avala a ciertas personas naturales o jurídicas a no pagar los tributos, previo cumplimiento de ciertos requisitos o características; y es excepcional porque se da dentro de un ámbito de actividades sociales que, por regla general, son objeto de imposiciones tributarias por el Estado. Dada esta dicotomía conceptual entre evasión y elusión fiscal, conviene abordar un contenido más sustantivo de esta última conducta como un fenómeno económico y social.



### **2.1.1.8 EXENCIÓN.**

La exención fiscal recoge en un sentido amplio, aquellos supuestos en que alguna actividad o alguna persona no soportan realmente la carga económica que por aplicación estricta de las normas impositivas, habría de corresponderles. Son supuestos en los que a pesar de realizarse el hecho imponible no nace la obligación de contribuir. El beneficio de la exención puede producirse por tres vías:

- La obligación tributaria no llegue a nacer a pesar de haberse producido el hecho que queda comprendido dentro de la estructura normal del hecho imponible.
- Nace la obligación, pero su pago se condona
- Nace la deuda y se satisface, pero la persona que realizó el pago obtiene con posterioridad, en virtud de un hecho distinto y por imperativo de otra norma, el reembolso de la cantidad pagada.

Existe una nota común a los supuestos de exención, el patrimonio de las personas afectadas por la exención no se ve mermado por la aplicación del tributo y supone la existencia de:

- Una norma impositiva en la que se define el hecho imponible
- Una norma de exención que ordena que en ciertos casos la obligación tributaria no se produzca, a pesar de la realización del hecho imponible previsto en la norma de imposición.

Las exenciones se clasifican en: Subjetivas y Objetivas.

#### **- Exenciones subjetivas:**

Son las que tienen efecto en relación con las personas obligadas al pago; es decir, son aquellas que la ley prevé a la satisfacción de la obligación tributaria, en caso de darse el hecho imponible. Son las que se acuerdan en función de la persona, o en otros términos, en atención

a calidades o atributos de los sujetos. Pont Mestres señala que el elemento subjetivo del hecho imponible, no tiene con todo por qué coincidir con el sujeto pasivo de la obligación tributaria. En otras palabras, la exención subjetiva es un instrumento al servicio de la justicia tributaria por imperativo constitucional y legal no exime de pago a una persona como privilegio referido a sus circunstancias, individuales, sino que lo hace tomando en consideración su no idoneidad para soportar la carga tributaria de una figura impositiva concreta. Se exime a alguien en cuanto que realiza el hecho imponible. Todo lo cual permite afirmar la íntima conexión entre exención subjetiva y el elemento subjetivo del hecho imponible.

- **Exenciones objetivas:**

Son aquellas que surgen en razón de haberse producido el supuesto de exención; es decir, la exención se da en razón del hecho y no de la persona.

Es el hecho en sí no la calidad de las personas que intervienen en él, lo que motiva la exención. Algunos autores agregan a esta clasificación otras como las siguientes:

- **Exenciones permanentes y temporales**

Las exenciones permanentes son aquellas exoneraciones fiscales cuyo período de vigencia no es establecido de antemano por la ley. En cambio, son exenciones temporales aquellas que sólo excluyen el nacimiento de las correlativas obligaciones tributarias durante el plazo que les fija la norma jurídica que las establece.

- **Exenciones totales y parciales**

Una exención total cuando los efectos de la norma de imposición quedan íntegramente suprimidos. En cambio, se trata de una exención parcial cuando sólo produce un efecto relativo, de manera que la cuantía de la deuda tributaria queda reducida en una cierta

proporción (Kuri de Mendoza, Silvia Lizette y otros, Manual de Derecho Financiero 1º Edición 1993 Centro de Capacitación de investigación y Capacitación proyecto de Reforma Judicial págs. 279, 280.)

- **Exenciones absolutas**

Son las que eximen al contribuyente de su obligación principal y también de las obligaciones secundarias.

- **Exenciones relativas**

Son las que eximen al contribuyente de la obligación principal, pero no de las secundarias. Por lo que respecta a las exenciones constitucionales, éstas son las que se encuentran incorporadas en la Constitución Política de cada Estado o país.

- **Exenciones económicas**

Son las que se establecen con el fin de auxiliar el desarrollo económico del país o entidades públicas, las que conceden los decretos de descentralización industrial.

- **Exenciones distributivas**

Son las que se crean con el objeto de evitar las injusticias impositivas en que se incurriría si se gravaran a personas que carecen de capacidad tributaria o a una misma persona con dos o más impuestos. Estas exenciones sirven para distribuir equitativamente las cargas fiscales.

- **Exenciones con fines sociales.**

Ley del Impuesto sobre la Renta, se otorgan para ayudar a la difusión de la cultura, del arte, del deporte, etcétera.

### **2.1.2 ANTECEDENTES**

El Estado y los particulares entienden por evasión fiscal toda actividad ilícita y habitualmente está contemplada como delito o como infracción administrativa en la mayoría de los ordenamientos, que consiste en ocultar bienes o ingresos con el fin de pagar menos impuestos.

La evasión fiscal, existe y existirá, por más que se reprima y se penalice, como explicable reacción personal, y legítima defensa económica en la conciencia de todos los contribuyentes, ante lo abrumador de lo que la provoca, la insaciable voracidad fiscal.

La evasión al pago del impuesto ha sido uno de los fenómenos negativos que históricamente ha afectado la economía de El Salvador.

## **2.2 EL PODER SANCIONATORIO DE LA ADMINISTRACION PÚBLICA.**

Es un régimen administrativo constituido por el conjunto de normas y principios, provistos de medios coactivos eficaces, para obligar a los particulares a que se subordinen a los intereses generales del Estado y a los propios agentes de la Administración, para que se mantengan el orden de legalidad imperante en el país.

El impuesto es una clase de tributo (obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario) regido por derecho público, que se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la administración hacendaría (acreedor tributario).

Los impuestos, en la mayoría de legislaciones surgen exclusivamente por la “potestad tributaria del Estado”, principalmente con el objetivo de financiar sus gastos. Su principio rector, denominado “Capacidad Contributiva”, sugiere que quienes más tienen deben aportar

en mayor medida al financiamiento estatal, para consagrar el principio constitucional de equidad y el principio social de la libertad.

Los impuestos son cargas obligatorias que las personas y empresas tienen que pagar para financiar al estado. En pocas palabras: sin los impuestos el estado no podría funcionar, ya que no dispondría de fondos para financiar la construcción de infraestructuras (carreteras, puertos, aeropuertos, eléctricas), prestar los servicios públicos de sanidad, educación, defensa, sistemas de protección social (desempleo, prestaciones por invalidez o accidentes laborales), etc.

En ocasiones, en la base del establecimiento del impuesto se encuentran otras causas, como disuadir la compra de determinado producto (por ejemplo, tabaco) o fomentar o desalentar determinadas actividades económicas. De esta manera, se puede definir la figura tributaria como una exacción pecuniaria forzosa para los que están en el hecho imponible.

La violación de la norma jurídica en condiciones muy diversas, los intereses afectados, varían también considerablemente y, en consecuencia, la sanción que ha de establecerse tiene que ser también distinta, para responder adecuadamente al fin general que se persigue, o sea, a la observación del derecho, la conservación del orden jurídico.

### **2.2.1 LA SANCIÓN**

Se denomina Sanción a la consecuencia o efecto de una conducta que constituye a la infracción de una norma jurídica. Dependiendo del tipo de norma incumplida o violada, puede haber sanciones penales o penas; sanciones civiles y sanciones administrativas.

La sanción es un fenómeno social que se observa en el funcionamiento de todo grupo humano. Es la reacción del grupo social ante el hecho de la violación de las reglas que encuadran su

funcionamiento. La sanción supone en consecuencia, la existencia de un grupo social con un cierto grado de organización, cuyos miembros puedan percibir el hecho de la violación de una de las reglas que organizan el grupo, y sean conscientes que una acción social es necesaria para reparar la perturbación ocasionada al orden social por dicha violación.

Así concebida, podemos decir que el fin último de la Sanción será el de la vigencia del Derecho, ¿Cuál es el medio por el cual la sanción se realiza? Fundamentalmente la represión, por la cual se trata de hacer desaparecer, en la medida de lo posible, la perturbación al orden jurídico y social causado por la violación de la regla; de infligir una pena a aquel que ha desconocido los principios dominantes en la Sociedad de la cual forma parte; o de obligar a una reparación a quien ha causado un daño; o buscar suprimir las consecuencias de un acto jurídico o de atenuar y de tornar insensibles sus efectos.

### **2.2.2 LA DEFRAUDACIÓN AL FISCO**

**Art. 249.-** Son delitos de Defraudación al Fisco los siguientes:

- a) Evasión de Impuestos;
- b) Apropiación indebida de Retenciones o Percepciones Tributarias;
- c) Reintegros, Devoluciones, Compensaciones o Acreditamientos Indebidos;
- d) La falsificación en la impresión, emisión, entrega u otorgamiento de documentos que soportan operaciones tributarias, así como la tenencia o la circulación de los mismos, a que se refieren los artículos 283, 284 y 287, y;
- e) La proposición y conspiración para cometer cualquiera de los delitos anteriores.

Los hechos punibles a que se refiere el literal d) de este artículo, se juzgarán de manera independiente a los demás delitos de Defraudación al Fisco, bajo la caracterización propia de los delitos contra la Fe Pública.

La investigación de los delitos a que hace referencia este artículo podrá realizarse con la Participación de agentes encubiertos, previa autorización por escrito del Fiscal General de la República.

### **2.2.3 INFRACCIONES Y SANCIONES**

#### **- INFRACCIÓN**

Constituye infracción toda acción u omisión que implique la violación de normas tributarias o el incumplimiento de obligaciones de la misma naturaleza contenidas en este Código y en las leyes tributarias respectivas, bien sean de carácter sustantivo o formal y las conductas dolosas tipificadas y sancionadas por dichos Cuerpos legales (Artículo 226 Código Tributario)

#### **Independencia y Especificidad de las infracciones.**

El incumplimiento de cada obligación tributaria constituirá una Infracción independiente, aun cuando tengan origen en un mismo hecho. En consecuencia, se sancionarán en forma independiente, aplicando la sanción prevista para cada infracción específica, sin perjuicio de que pueda hacerse en un sólo acto (Artículo 227 Código Tributario)

#### **- SANCIÓN**

Se entenderá por sanción la medida pecuniaria, comiso, cierre temporal y de arresto, que impone la Administración Tributaria o el Juez competente en el caso de cierre temporal de establecimiento, por infracción a las disposiciones contenidas en este Código o en las leyes tributarias respectivas. En todo caso, se aplicará la sanción prevista para cada infracción específica (Artículo 228 Código Tributario)

### **Actos mediante los cuales se pueden imponer sanciones.**

Las sanciones por las infracciones tributarias aplicables a los sujetos pasivos de los tributos, podrán imponerse en las resoluciones de liquidación de impuesto o mediante resolución independiente.

Dentro de las obligaciones que todo contribuyente debe realizar para evitar infracciones y sanciones se pueden mencionar: Obligaciones formales y Obligaciones Sustantivas (Artículo 229 Código Tributario)

#### **- OBLIGACIONES FORMALES**

Dentro de las obligaciones formales podemos mencionar las siguientes:

#### **Incumplimiento de la obligación de inscribirse.**

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de inscribirse en el Registro de Contribuyentes:

- a) No inscribirse en el Registro de Contribuyentes estando obligado a ello. Sanción: Multa de tres salarios mínimos mensuales;
- b) Inscribirse fuera del plazo establecido para tal efecto. Sanción: Multa dos Salarios mínimos mensuales;
- c) No comunicar dentro del plazo establecido en el inciso quinto del artículo 86 del presente Código, todo cambio que ocurra en los datos básicos del registro. Sanción: Multa de dos salarios mínimos mensuales.

Lo dispuesto en este literal no es aplicable para el caso de la información relacionada con el lugar para recibir notificaciones, cuyas infracciones y sanciones se encuentran establecidas en el artículo 237 de este Código;



- d) No dar aviso a la Administración Tributaria en caso de disolución, liquidación, fusión transformación o cualquier modificación de sociedades, de tal circunstancia, dentro del plazo prescrito por este Código. Sanción: Multa de dos salarios mínimos mensuales;
- e) Suministrar información errónea en los formularios o en los documentos anexos a la solicitud de inscripción. Sanción: Multa de dos salarios mínimos mensuales; y,
- f) Obtener un mismo contribuyente inscrito dos o más números de inscripción diferentes para un mismo registro. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales; (Artículo 235 Código Tributario)

**Incumplimiento de la obligación de acreditar la inscripción.**

El Artículo 236 del código tributario establece que Constituyen incumplimiento con relación a la obligación de acreditar la condición de contribuyente inscrito:

- a) Omitir el número de inscripción en los documentos o en las actuaciones ante la Administración Tributaria, o en los casos en que se exija hacerlo. Sanción: Multa dos salarios mínimos mensuales;
- b) Presentar una constancia o número falso de inscripción. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales; y,
- c) Utilizar en los casos exigidos por este Código o por las Leyes tributarias respectivas más de un número de inscripción o números diferentes del que corresponda al contribuyente o responsable. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales;

**Incumplimiento de Obligaciones sobre Registros Contables, Registros Especiales y Registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.**

Constituyen incumplimientos con relación a las obligaciones de llevar Registros Contables, Registros Especiales y Registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios:

- a) Omitir o llevar en forma indebida los libros, registros, los sistemas manuales o computarizados de contabilidad así como los Registros Especiales y Libros de Compras y de Ventas del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales;
- b) Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos, inexactos o incompletos. Sanción: Multa de nueve salarios mínimos mensuales;
- c) Atraso en efectuar las anotaciones en los Libros o Registros de conformidad a lo siguiente:
  - En caso del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el atraso no podrá ser superior a quince días calendario contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos exigidos en este Código. Sanción: Multa de cuatro mil novecientos setenta colones (\$568.00) con un incremento de cuatrocientos noventa colones (\$56.00) por cada día que transcurra desde que se cometió la infracción hasta el día de cierre del período, la que no podrá ser superior a nueve salarios mínimos mensuales;
  - Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o alterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Sanción: Multa del treinta por ciento del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;

- Mantener los libros, registros, documentos contables y archivos manuales o computarizados, registros especiales, así como los relativos al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en un lugar diferente del establecimiento, negocio u oficina del contribuyente o del lugar que haya sido informado a la Administración Tributaria. Sanción: Multa de nueve a dieciséis salarios mínimos mensuales; y,
- No presentar o no exhibir los libros o registros especiales, de contabilidad o del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a requerimiento de la Administración Tributaria dentro del plazo que ésta conceda. Sanción: Multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a veinte salarios mínimos mensuales (Artículo 242 Código Tributario)

### **Incumplimiento de la obligación de emitir y entregar documentos**

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de emitir y entregar documentos:

- a) Emitir los documentos obligatorios sin cumplir con uno o más de los requisitos o especificaciones formales exigidos por este Código. Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones; (\$56.00)
- b) Emitir comprobante de crédito fiscal por la transferencia de alimentos y víveres a contribuyentes cuyo giro ordinario no sea la venta de comida en restaurantes o empresas similares. Sanción: Multa equivalente al diez por ciento del monto de la operación, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual;

- c) Emitir documentos con numeración duplicada y no declarada. Sanción: Multa equivalente al veinticinco por ciento del monto de la cantidad u operación no declarada por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones; (\$56.00) (Artículo 239 Código Tributario)

**Incumplimiento de la obligación de permitir el control.**

Constituye incumplimiento con relación a la obligación de permitir el control por la Administración Tributaria:

- a) Negarse, oponerse, dificultar o no facilitar la verificación, la inspección pericial y de control o no permitir el inicio, desarrollo o finalización de la misma. Sanción Multa equivalente al uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales. Si reitera en la negativa u oposición, la sanción será el arresto del infractor a través de la Fiscalía General de la República, por un lapso de hasta cinco días, el que será suspendido tan pronto se acceda a permitir la verificación o control;
- b) Ocultar o destruir antecedentes, bienes, documentos u otros medios de prueba o de control de cumplimiento de las correspondientes obligaciones, con excepción de la destrucción de registros contables y documentos anexos. Sanción: Multa del dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;
- c) No permitir el acceso a los negocios, establecimientos y oficinas, en los que en los que haya de practicarse la verificación, inspección pericial y de control, o a los lugares en los que se encuentren los registros, libros y comprobantes que respalden las operaciones realizadas, o en aquellos en que se haya informado que se mantendrían. Sanción: Multa del

uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;

d) No conservar o destruir anticipadamente al plazo establecido en este Código, los libros o registros de contabilidad y documentos anexos, sistemas o programas computarizados de contabilidad, soportes magnéticos, libros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, documentos legales del aludido impuesto y demás documentación exigida en el presente Código. Sanción: Multa del dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales; y,

e) No conservar en forma ordenada los libros de contabilidad, los libros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, registros especiales, archivos y registros contables manuales, mecánicos y computarizados, así como documentos de respaldo de las operaciones, recibos, facturas, comprobantes de crédito fiscal, soportes magnéticos, antecedentes de las operaciones y actividades. Sanción: Multa dos salarios mínimos mensuales.

f) No exhibir o presentar ante los auditores, notificadores, fedatarios o ante cualquier delegado de la Administración Tributaria el documento de identificación respectivo. Sanción: arresto por un lapso de hasta 5 días con participación de la Policía Nacional Civil.

(Artículo 245 Código Tributario)

### **Incumplimiento de la obligación de informar.**

Constituye incumplimiento con relación a la obligación de informar:

- a) Negarse a proporcionar, no proporcionar u ocultar los datos, informes, antecedentes o justificantes que sean requeridos por la Administración Tributaria sobre los hechos que esté obligado a conocer, sea con relación a sus propias actividades o de terceros relacionados con las operaciones realizadas con los sujetos pasivos. Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento 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 salario mínimo mensual;
- b) Presentar o proporcionar fuera del plazo legal o de los plazos otorgados por la Administración en sus requerimientos los datos, informes, antecedentes o justificantes. Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento 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 salario mínimo mensual;
- Presentar o proporcionar los datos, informes, antecedentes o justificantes sin cumplir con los requisitos y especificaciones establecidas por el presente Código y leyes tributarias o requeridas por la Administración Tributaria o suministrarla por medios distintos de los establecidos por ellas. Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento 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 salario mínimo mensual;
- c) Presentar o proporcionar a la Administración Tributaria los datos, informes, antecedentes o justificantes falsos, inexistentes, incompletos, alterados o simulados. Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento 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 salario mínimo mensual (Artículo 241 Código Tributario)

### **Infracción por comercio clandestino, violación de cierre y sustracción de especies.**

Constituye infracción y se presume dolo, salvo prueba en contrario, en los siguientes casos:

- a) Violar el cierre o medidas de control de un establecimiento, negocio, local u oficina, dispuestas por el Juez respectivo; destruir, romper o dañar cerraduras o sellos puestos por la autoridad competente en cualquier almacén, local, depósito, oficina, mueble o edificio; o sin romper o dañar los sellos o cerraduras, se abran éstos o parte de los mismos, o en cualquier forma se extraiga el contenido, documentos o bienes allí existentes, sin estar investido de autoridad para ello; y,
- b) La sustracción, ocultación o enajenación de especies que queden retenidas en poder del infractor, cuando se embarguen o se apliquen medidas precautorias (Artículo 255 Código Tributario)

### **Sanción**

La ocurrencia de la infracción señalada en el numeral uno del Artículo 255 será sancionada con la multa que establece el Artículo 173-A de este Código. Las infracciones señaladas en los numerales 2 y 3 serán sancionadas por la autoridad competente con decomiso de la mercadería, productos y demás efecto utilizados en la comisión de la infracción (Artículo 256 Código Tributario)

### **- OBLIGACIONES SUSTANTIVAS**

#### **Incumplimiento de la obligación de emitir y entregar documentos.**

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de emitir y entregar documentos:

- a) Omitir la emisión o la entrega de los documentos exigidos por este Código. Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones; (\$ 56.00) “Igual sanción se aplicará cuando los valores consignados en los documentos emitidos por los contribuyentes no coincidan con

los documentos en poder de los adquirentes de bienes o prestatarios de servicios.” (Artículo 239 Código Tributario)

### **Incumplimiento de la obligación de presentar declaración**

Constituye incumplimiento con relación a la obligación de presentar declaración:

a) No presentar la declaración correspondiente dentro del plazo legal establecido. Sanción:

- Multa equivalente al cinco por ciento del monto del impuesto a pagar extemporáneamente si se presenta la declaración con retardo no mayor de un mes.
- Multa equivalente al diez por ciento, si se presenta con retardo de más de un mes, pero no mayor de dos meses;
- Multa equivalente al quince por ciento, si el retardo es superior a dos meses, pero no mayor de tres meses; y,
- Multa equivalente al veinte por ciento, si el retardo es mayor de tres meses.

Si la declaración tributaria no presentare impuesto a pagar la sanción a aplicar será de un salario mínimo.

b) Presentación de declaración incorrecta. Sanción: Multa del veinte por ciento veinte por ciento del impuesto no pagado dentro del plazo legal, la que en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo mensual (Artículo 238 Código Tributario)

### **Infracción de defraudación**

Según Artículo 250 del C.T Constituye defraudación toda simulación, ocultación, maniobra o cual quiera otra forma de fraude que induce en error al Fisco, del que resulta un provecho indebido para el contribuyente o un tercero y un perjuicio para el Fisco en su derecho a la percepción íntegra del impuesto establecido en este Código.



## **Presunciones de dolo**

Para los efectos de configurar la infracción de defraudación, se presume el dolo, salvo prueba en contrario, en los siguientes casos:

- a) Se lleven dos o más juegos de libros o registros contables para una misma contabilidad, con distintos asientos;
- b) Exista contradicción evidente entre los libros, documentos, registros computarizados o demás antecedentes contables con los datos consignados en las declaraciones o informaciones sobre el impuesto;
- c) No se lleven o no se exhiban libros, documentos, archivos o registros computarizados, soportes magnéticos u otros antecedentes contables y relativos al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios;
- d) Se destruyan los registros contables, documentos anexos, sistemas o programas de contabilidad computarizados o los soportes magnéticos así como los correspondientes al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios;
- e) Se omita:
  - La información sobre hechos generadores de los impuestos bajo la competencia de la Administración Tributaria o circunstancias que influyan gravemente en la liquidación del mismo, o no se proporcione la documentación correspondiente; y
  - La emisión, en forma reiterada, de documentos y comprobantes exigidos por este Código.
- f) Se incurra en falsedad o inexactitud en:
  - La presentación de las liquidaciones e informaciones que sirven de base para la determinación de los impuestos;

- Las anotaciones, cifras, hechos o datos que se consignen en los registros contables, archivos computarizados, soportes magnéticos, balances, declaraciones, Libros o registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios u otros documentos sobre las operaciones realizadas;
- Los comprobantes destinados a respaldar las operaciones anotadas en los registros y archivos;

g) Se oculten:

- Bienes o especies que son objeto de las actividades del contribuyente o utilizadas en ellas;
- La realización de actividades o negocios gravados con los impuestos correspondientes;
- y
- Documentos u otros antecedentes que están vinculados con la liquidación del impuesto.

h) Cuando en un medio de transporte o en un local o depósito se hallaren bienes de terceros cuya tenencia no pudiese justificarse;

i) Solicitar indebidamente el reintegro o devolución del impuesto invocando la realización de exportaciones u otras causas; y,

j) Cuando se declare como valor o cantidad de mercaderías, producción o monto de las ventas, una suma inferior en más de un quince por ciento a lo que realmente corresponde.

Para que se entienda configurada la defraudación tributaria en los casos precedentes, es preciso que, además de la intención dolosa presumida en este artículo, concurra cualquiera de los otros elementos integrantes de la defraudación, definidos en el artículo 250 de este Código

## **SANCIÓN**

La defraudación tributaria será sancionada con una multa del cien por ciento del impuesto defraudado, sin perjuicio de las sanciones penales que correspondan (Artículo 252 Código Tributario)

### **Infracción por comercio clandestino, violación de cierre y sustracción de especies**

Constituye infracción y se presume dolo, salvo prueba en contrario, en los siguientes casos

- a) Comerciar, hacer circular o transportar clandestinamente u ocultamente dentro del territorio nacional, productos o mercaderías sin que se haya pagado el impuesto correspondiente o sin encontrarse amparadas por comprobantes de crédito fiscal, facturas o notas de remisión, de movilización o de libre tránsito o documentos semejantes o sin haber cumplido los requisitos exigidos por las disposiciones de este Código u otras normas legales (Artículo 255 Código Tributario)

### **Sanción genérica.**

EL Artículo 258 nos dice que las infracciones a las disposiciones de este Código que establecen obligaciones que no tengan sanción específica señalada, serán sancionadas con una multa de novecientos ochenta colones a cuatro mil novecientos setenta colones. (\$ 112.00 a \$ 568.00) Si la infracción tuviere como consecuencia la omisión en el pago del impuesto la sanción corresponderá al cincuenta por ciento del impuesto omitido, pero ésta no podrá ser inferior a novecientos ochenta colones. (\$112.00)

### **Circunstancias atenuantes de sanciones.**

El Artículo 261 establece que las sanciones serán atenuadas en los casos y formas siguientes:

- a) Cuando el infractor subsanare en forma voluntaria los incumplimientos, omisiones o inexactitudes en que hubiere incurrido, toda vez que la Administración Tributaria no le hubiere requerido o emplazado para obtener las correcciones, o notificado el auto que

ordena la fiscalización por medio de auditores fiscales, según sea el caso, la sanción será atenuada en un setenta y cinco por ciento; y,

- b) Cuando el infractor subsane su incumplimiento dentro del plazo que la emplazado u otorgado audiencia, la sanción le será atenuada en un treinta por ciento;

Si la corrección se efectuare transcurrido el plazo dispuesto en el numeral anterior, no habrá lugar a la aplicación de las atenuantes aludidas.

### **Circunstancias agravantes de sanciones.**

Según Artículo 262 del código tributario las sanciones serán agravadas en los casos y formas siguientes:

- a) Cuando exista reincidencia. Se entenderá que hay reincidencia cuando el infractor sancionado por sentencia o resolución firme, incurre nuevamente en infracción respecto de la misma obligación dentro del plazo de tres años contado a partir del día siguiente a aquel en que adquiera estado de firmeza la resolución mediante la cual la Administración Tributaria impuso la primera sanción. En los casos de sanciones pecuniarias que no tengan señalada una sanción específica por razones de reincidencia, la sanción se incrementará en un setenta y cinco por ciento y en el caso de incumplimientos constatados por Fedatario se aplicará por la reincidencia la sanción de cierre; y

Cuando exista reiteración. Entendiéndose como tal, cuando se vuelve a incumplir una misma obligación, sin que el infractor hubiere sido sancionado en resolución firme por las anteriores. En este caso, la sanción aplicable se incrementará en un cincuenta por ciento.

En ambos casos, no será aplicable lo dispuesto en el artículo precedente.

### **Pago de multas independientes.**

Las multas independientes que se impongan por medio de resolución deberán pagarse en el plazo de treinta días, contados desde el día en que cause estado el acto, resolución o sentencia que la impuso.

En materia de los referidos recursos se estará a lo dispuesto en las leyes respectivas (Artículo 263 Código Tributario)

### **2.2.4 CODIGO PROCESAL PENAL**

**Art. 249-A.-** El que omitiere declarar hechos generadores, o declarare costos, gastos, compras o créditos fiscales inexistentes, con el propósito de evadir impuestos, utilizando cualquiera de los medios siguientes:

- 1) No llevando libros o registros contables, especiales, auxiliares o legales que exigen las leyes tributarias
- 2) Llevando doble o múltiple contabilidad o doble o múltiple facturación;
- 3) Declarando información falsa o inexacta;
- 4) Excluyendo u omitiendo declarar hechos generadores estando obligado a ello;
- 5) Destruyendo u ocultando documentos necesarios para la determinación de obligaciones tributarias;
- 6) No presentando tres o más declaraciones tributarias, habiendo realizado operaciones gravadas;
- 7) Declarando costos o gastos, compras, créditos fiscales u otras deducciones, hechos o circunstancias que no han acontecido;
- 8) Respaldando sus costos, gastos o compras en contratos falsos o inexistentes.

Será sancionado con prisión de cuatro a seis años, cuando el impuesto evadido corresponda al Impuesto sobre la Renta y la suma evadida fuere de trescientos mil a quinientos mil colones; y con prisión de seis a ocho años, si la evasión de impuestos excediere de quinientos mil colones.

Cuando el Impuesto evadido corresponda a impuestos que se declaran mensualmente y el monto evadido en dicho período tributario fuere de cien mil a trescientos mil colones será sancionado con prisión de cuatro a seis años.

Si la evasión de los impuestos de carácter mensual excediere de trescientos mil colones en el período tributario, la pena será de seis a ocho años de prisión.

En el caso de contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios, que se encuentren obligados a aplicar proporcionalidad del crédito fiscal, el monto evadido se establecerá tomando como base doce períodos tributarios y para la aplicación de la sanción se atenderá a los mismos montos y penas establecidas para el Impuesto sobre la Renta. La regla anterior también será aplicable cuando existan remanentes de crédito fiscal en uno o más períodos tributarios que incidan en otros en los que se ha suscitado evasión de impuestos

## **2.2.5 LEY ORGÁNICA DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

Artículo 45 inciso segundo “cuando se trate del delito de evasión fiscal y este se le atribuya a una persona jurídica, sucesión o fideicomiso, tendrá la calidad de imputado las personas naturales que acordaron o ejecutaron el hecho punible, y aquellos empleados o asesores de la entidad que evada, que avalen o participen directa o indirectamente en el acuerdo o ejecución del mismo.

## **2.3 EL ESTADO**

El Salvador es un Estado soberano. La soberanía reside en el pueblo, que la ejerce en la forma prescrita y dentro de los límites de esta Constitución.

Todo Estado está dotado de territorio, población y soberanía

### 2.3.1 DEFINICIONES

El término Estado puede definirse como:

- “La organización política de la clase económicamente dominante; tiene por fin mantener el orden de la cosas existentes y aplastar la resistencia de las otras clase. Surgió a consecuencia de haberse escindido la sociedad en clases, como instrumento de la clase explotadora para mantener al pueblo sometido al pueblo explotado”
- La organización social del poder
- “Aparato administrativo legal y permanente que tiene como finalidad mantener e dominio de algunas clases sociales sobre el resto de la sociedad”
- Es la organización política, dotada de atribución soberana e independiente, que integra la población de un país. Hace referencia a la organización social, política y coactiva y económica conformada por un conjunto de instituciones que tienen la atribución de regular la vida social.
- Como término polisémico, designa también a todo aquel país soberano, reconocido como tal en el orden internacional, así como al conjunto de atribuciones y órganos de gobierno de dicho país. (Guia practica para facilitar el desarrollo del proceso de enseñanza aprendizaje de la asignatura Derecho Tribtario I de la carrera licenciatura en Contaduria Publica que se imparte en la Universidad de El Salvador, incluyendo sus aspectos, 2010, pág. 10)

### **1.9.1.1 ARCAS DEL ESTADO**

Las arcas del Estado es todo el dinero proveniente de tasas, impuestos y contribuciones especiales que ingresa a la caja del mismo. Son los ingresos que se obtienen y son manejados por la Dirección General de Tesorería.

### **ARCAS FISCALES**

Dinero que proviene de los impuestos de los contribuyentes. Término usado en el área del gobierno, Ingresos Tributarios y administración presupuestaria.

### **HACIENDA PÚBLICA**

El concepto se puede definir desde tres puntos de vista diferentes:

El primero la define como los recursos disponibles por parte del Estado y las entidades públicas para el cumplimiento de sus actividades y proyectos. El segundo como el conjunto de entidades públicas que tienen encomendado gestionar los ingresos que recibe el Estado. El tercero, que corresponde al más común de todos, como la disciplina que se encarga del estudio de los objetivos del sector público y la forma como se pueden lograr éstos con unos recursos limitados.

Analizando un poco más el tercer punto de vista, vemos que, para lograr sus objetivos, las entidades públicas deben realizar tres actividades fundamentales: obtención de ingresos y otros recursos, ejecución y control de los gastos e inversiones y, finalmente, elaboración y posterior control del presupuesto necesario para realizar las actividades propuestas.



En general, el estudio que lleva a cabo la disciplina de la hacienda pública busca lograr tres objetivos fundamentales: la redistribución para dar un mayor bienestar a la población por medio de una distribución más equitativa de los recursos, la estabilidad y, por último, el desarrollo de la economía, objetivos que, si se cumplen, permiten el buen desempeño presente y futuro del país.

La Hacienda Pública, de acuerdo al Art. 223 de la Constitución de la República está conformada por:

1°. Sus fondos y valores líquidos;

2°. Sus créditos activos;

3°. Sus bienes muebles y raíces;

4°. Los derechos derivados de la aplicación de las leyes relativas a impuestos, tasas y demás contribuciones, así como los que por cualquier otro título le correspondan.

De acuerdo a lo dispuesto en el ordinal cuarto de esta disposición constitucional, la obligación tributaria del contribuyente o responsable es un derecho estatal exigible económicamente. De modo que la evasión de impuestos recae sobre un derecho del Estado y, por ende, la acción evasora sería equiparable a afirmar que se está sustrayendo dinero que por derecho corresponde a todos los ciudadanos. No obstante, en términos jurídico penales se refiere a algo más complejo.

Este término está íntimamente relacionado con el de ingresar dineros al fisco.

## **FISCO**

Se refiere al Estado que en su carácter de persona jurídica, se inviste de potestad tributaria como organismo recaudador, para lograr por medio del cobro de impuestos, tasas y contribuciones, solventar necesidades de interés general y particular de los contribuyentes. La legislación tributaria o fiscal regula esa potestad del Estado dentro del marco legal.

Quienes deben abonar los tributos, en concepto de impuestos, tasas o contribuciones por mejoras, son los sujetos pasivos de las cargas fiscales, y se denominan contribuyentes

Las arcas del Estado es todo el dinero que ingresa a la caja del mismo. Son los ingresos que se obtienen y son manejados por la Dirección General de Tesorería.

Tesorería es el Subsistema del Sistema de Administración Financiero Integrado, que comprende todos los procesos de percepción, depósito, erogación, transferencia y registro de los recursos financieros del tesoro público; recursos que, puestos a disposición de las entidades y organismos del sector público, se utilizan para la cancelación de obligaciones Contraídas con aplicación al Presupuesto General del Estado

El objetivo del subsistema de tesorería, es mantener la liquidez necesaria para cumplir oportunamente con los compromisos financieros de la ejecución del Presupuesto General del Estado, a través de la programación financiera adecuada.

La característica del subsistema de tesorería es la centralización de la recaudación de los recursos del tesoro público en un sólo fondo, a la orden de la Dirección General de Tesorería; y la descentralización de los pagos, a nivel de cada una de las entidades e instituciones del sector público que forman para del Presupuesto General del Estado.

La Dirección General de Tesorería, como ente encargado del subsistema de tesorería, tendrá competencia para:

- a) Administrar la Cuenta Corriente Única del Tesoro Público y la Cuenta Fondos Ajenos en custodia, que se crean por la presente Ley;
- b) Recaudar oportunamente todos los ingresos tributarios y no tributarios, agilizar las acciones para obtener los recursos provenientes del crédito público y contratar financiamiento de corto plazo; dentro de los límites establecidos en el Art. 227 de la Constitución de la República;
- c) Concentrar los recursos del tesoro público y transferirlos a las tesorerías de las unidades financieras institucionales oportunamente, para facilitar el cumplimiento de los objetivos y metas establecidas en el Presupuesto General del Estado;
- d) Emitir Letras del Tesoro, conforme lo dispuesto en el Artículo 72 de esta Ley;
- e) Participar conjuntamente con la Dirección General del Presupuesto, en la programación de la ejecución del Presupuesto;
- f) Elaborar anualmente el presupuesto de efectivo y realizar las evaluaciones y ajustes mensuales;
- g) Procurar el óptimo rendimiento de los recursos financieros del tesoro público, mediante inversiones financieras a corto plazo, previa autorización del Ministerio de Hacienda;
- h) En caso de que sea necesario se podrá hacer uso de los recursos de la cuenta fondos ajenos en custodia para cubrir deficiencias temporales de la cuenta corriente única del

tesoro público, los mismos que deberán ser reintegrados una vez subsanada la deficiencia, o cuando sean demandados;

- i) Todas las demás atribuciones que establece la presente Ley.

Artículos 60, 61, 62 y 63 de Ley de Administración Financiera Integrada.

### **1.9.1.2 IMPORTANCIA**

El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos, necesita disponer de recursos, que los obtiene por un lado a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro lado del usufructo de los bienes propios que el estado posee y los recursos del endeudamiento a través del crédito público.

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en las arcas del estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas.

### **1.9.1.3 CAUSAS QUE ORIGINAN LA EVASION FISCAL**

Con el tiempo la evasión fiscal se ha vuelto una conducta dentro de la sociedad repetitiva y evolutiva; por lo que trataremos de establecer algunas de las principales causas a continuación.

#### **- Ausencia de una verdadera conciencia tributaria:**

Una de las principales causas de la evasión es la ausencia de una verdadera conciencia tributaria individual y colectiva, motivada por la imagen que la comunidad tiene del Estado y la percepción frente a la imparcialidad en sus gastos e inversiones, al no tener conocimiento de

los programas de gobierno y las políticas de redistribución del ingreso. Por tal razón hay quienes consideran que no deben contribuir al erario público, porque sus aportes no generan obras y porque nadie les asegura que no despilfarren lo que aportan al Estado. La existencia de corrupción puede viciar una política eficaz, los posibles evasores, en oportunidades, son capaces de sobornar funcionarios públicos.

Entre las razones de la falta de conciencia tributaria podemos citar a:

- a) Falta de educación: Este es sin dudas un factor de gran importancia y que prácticamente es el sostén de la conciencia tributaria. La educación se encuentra en la ética y la moral y se debe de incorporar a los individuos como verdaderos valores y patrones de conducta.
- b) Falta de solidaridad: El Estado debe prestar servicios, y para tal fin necesita de recursos, y cuando los mismos no llegan a las arcas del Estado, no puede cumplir los fines de su existencia.
- c) Idiosincrasia del pueblo: Este factor es quizás el de mayor fuerza, la falta de conciencia tributaria, es un aspecto que está presente en todas las causas generadoras de evasión.
- d) Falta del destino de los gastos públicos: Este concepto es quizás el que afecta en forma directa la falta del cumplimiento voluntario, la población reclama por parte del Estado, que preste la máxima cantidad de servicios públicos en forma adecuada. Pero lo que sin dudas tiene una gran influencia en este tipo de consideración, es el referente a exigir una mayor transparencia en el uso de los recursos y fundamentalmente, el ciudadano percibe que no recibe de parte del Estado una adecuada prestación de servicios.

- **La existencia de corrupción:**

Esto puede dañar una política eficaz, los posibles evasores, en oportunidades, son capaces de sobornar funcionarios públicos

- **Sistema tributario poco transparente**

La manera de que un sistema tributario contribuye al incremento de una mayor evasión impositiva, se debe básicamente al incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal.

En esta relación decimos que la apreciación de un sistema tributario que se manifiesta como poco transparente, se refleja en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria.

- **Bajo riesgo de ser detectado**

Falta de control efectivo por parte de la administración, si existiera un control permanente en todas las etapas del proceso hasta la recaudación del tributo, este riesgo fuera reducido.

#### **1.9.1.4 EFECTOS DE LA EVASIÓN FISCAL**

Un efecto es la reducción de los ingresos tributarios, ante lo cual el gobierno tiende a elevar la carga tributaria o crear nuevos gravámenes como medida de ajuste del déficit fiscal.

Otro efecto es la competencia desleal entre el evasor y el agente económico que cumple con todas sus obligaciones, de ahí que los altos montos de evasión desprestigian la acción del ente fiscalizador aumentando sus costos y reduciendo la disposición de los contribuyentes de declarar correctamente.

La evasión a su vez motiva al irrespeto hacia las autoridades impositivas por parte de los contribuyentes al ser incapaces de detectarlo, generando en la ciudadanía la desconfianza en la efectividad de las instituciones del Estado. La evasión hace que la carga impositiva se distribuya entre quienes cumplen las obligaciones tributarias, traduciéndose en ventaja para los evasores quienes son los finalmente beneficiados.

Otro efecto de la evasión es la desigualdad que produce en la distribución de la carga tributaria, al reducirse los contribuyentes, lo cual determina que esta además de ser un número pequeño de personas, se distribuya de manera distinta y más costosa. Quienes realizan actividades económicas cancelando todos sus impuestos, se hallan en situación adversa frente a quienes evaden.

La lógica conduce a reconocer que la ocurrencia de cualquier hecho tiene una o varias causas y en consecuencia. Uno o varios efectos por ejemplo, el déficit fiscal podría ser causa de la evasión generalizada de impuestos y el exceso de gastos en los que incurre el estado; esto incide, ya sea, en no cumplir con la prestación de servicios públicos o contraer deudas internas y externas, así también la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios genera efectos, y por lo tanto debe considerarse que la ley contiene una parte sancionatoria, la cual procede de acuerdo a la falta cometida por el contribuyente.

Debe señalarse también que dentro de lo que se ha llamado “MODERNIZACIÓN TRIBUTARIA” el 7 de junio de 1995, se aprobó el Decreto Legislativo n° 360, el cual reforma el Código Penal en el artículo 318, inc.2 que incluye pena carcelaria para el contribuyente que incurra en este tipo de delitos . Así mismo, a través de dicho decreto se reforma El Código Procesal Penal en el artículo 45, el cual incluye en la participación de casos

de evasión de impuestos a los colaboradores que intervengan en el hecho que genera dicha infracción. (Alfredo Cruz Romero, 1997)

#### **1.9.1.5 CONSECUENCIAS DE LA EVASIÓN FISCAL**

La evasión y elusión fiscal engendran carencias en el sector público y distorsionan la economía del país. La evasión y elusión fiscal reducen los ingresos del Estado, por consiguiente, la capacidad para cumplir las obligaciones. También contribuyen al aumento de la deuda pública, pues el Estado se endeuda para cubrir medianamente las carencias del sector público. La distorsión de la economía se genera por competencia desleal, pues cuando una empresa paga impuestos no puede competir vía precio contra aquellas que evaden o eluden. Esta competencia desleal motiva a más empresarios a permanecer en la informalidad o evadir. La evasión y elusión fiscal no es un acto aislado, sino una cadena, gracias a la colaboración de diversos actores, sea de forma activa o pasiva; por impericia, inercia, negligencia, dolo o por obtener beneficios.

Afectar al ministerio de hacienda, provocando que solo existan recursos para cubrir las necesidades básicas de la población y que no exista desarrollo en el país por ende dejan de invertir en: educación, tecnología, salud pública, infraestructura; lo cual conduce al país a problemas más serios como el rezago educativo (la evasión no es la causa principal, si favorece ) y el desempleo y este a su vez trae consigo problemas sociales como la pobreza, delincuencia, drogadicción y demás que lejos de ayudar al país lo perjudican seriamente



## **CAPITULO III**

### **3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN.**

La investigación que se realizó es Cualitativa y consiste en la actividad que busca analizar el sentido de las acciones del hombre dentro del colectivo social, es decir, entender por qué una actividad humana ante determinada situación social; parte del pensamiento que el ambiente social es diverso, por lo tanto busca absorber las diferentes formas de percibir el mundo de los sujetos de investigación, no le interesa la frecuencia de presentación de un fenómeno, sino profundizar en las cualidades de éste.

#### **3.1.1 SUJETOS DE LA INVESTIGACIÓN.**

Se constituye “*por quienes serán medidos*”. En la investigación los sujetos medidos son los contribuyentes del sector comercio y los funcionarios públicos del Ministerio de Hacienda que han interactuado con aspectos relacionados con la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

#### **3.1.2 UNIDADES DE ANÁLISIS.**

Se constituyen por las personas, documentos o instituciones que son utilizados para realizar el análisis correspondiente. Para el caso, comerciantes en el Departamento de Santa Ana, Municipio de Santa Ana además de representantes del Ministerio de Hacienda.

### **3.2 POBLACIÓN Y MUESTRA**

A continuación se describen los conceptos de Población y Muestra.

### **3.2.1 POBLACIÓN.**

La población es el conjunto de todos los elementos que son objeto de estudio; es decir, la población es el grupo del cual se desea saber algo. En esta investigación la población objetivo son los comerciantes y funcionarios del Ministerio de Hacienda del Departamento de Santa Ana, Municipio de Santa Ana

### **3.2.2 LA MUESTRA.**

La muestra se puede considerar como una fracción o segmento de la población; y es el grupo en el que se realiza el estudio. La muestra para esta investigación se obtuvo mediante la aplicación de un muestreo no probabilístico o intencional, ya que éste es el que se ajusta a la investigación de carácter cualitativo. El muestreo no probabilístico o de tipo intencional se caracteriza porque no todos los elementos de una población tienen la misma probabilidad de ser seleccionados, puesto que depende de los propósitos del investigador.

Dentro de este muestreo no probabilístico o de tipo intencional se hizo uso específico del muestreo de *“sujetos tipo”*, el cual requiriera que para la selección de los sujetos que formarán parte de la muestra el investigador establecerá previamente cuáles fueron las características o criterios que deberán de cumplir para poder ser seleccionados.

La muestra de investigación se seleccionó con el fin de indagar la percepción que los destinatarios tienen sobre la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y como afecta a las arcas del Estado. Las características que los sujetos entrevistados deben cumplir para ser seleccionados son: ser comerciante o funcionario del Ministerio de Hacienda en el Departamento de Santa Ana, Municipio de Santa Ana. Así

mismo las características que deben cumplir los representantes de las instituciones son: tener el cargo de Jefe de Unidad de Tributos, o cargo administrativo afín a la unidad del Ministerio de Hacienda, ser propietario o representante legal de una entidad comercial.

### **3.3 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACIÓN.**

Es necesario para el proceso de la investigación cualitativa utilizar técnicas e instrumentos que permitan conocer objetivamente el problema planteado. Las técnicas e instrumentos son los mecanismos que los investigadores utilizan para recolectar y registrar la información, hay cuatro elementos que se deben tomar en cuenta: el enfoque desde el cual se plantea la investigación, el tipo de información que se pretende captar, las características de la fuente o fuentes de información y finalmente, el tiempo de que se dispone para realizar todo el proceso (Carlos Sandoval Casilimas).

#### **3.3.1 ENTREVISTA SEMIESTRUCTURADA.**

En esta investigación se hace uso de una técnica que está en coherencia con el tipo de investigación que se realizó, ya que esta permite además de plantearle al entrevistado las preguntas que previamente se habrán elaborado, otras interrogantes que surgirán en el período de la entrevista y que el entrevistador consideró que eran de suma importancia para responder las preguntas guías de la investigación. El objetivo será a través de las preguntas y respuestas lograr recabar información que permitirá evaluar el grado de conocimiento de los funcionarios y comerciantes sobre la evasión del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

La ventaja de utilizar un cuestionario como instrumento de recolección de datos, será que al ser utilizada este tipo de técnica se sustenta, al igual que otras técnicas del método cualitativo, en la capacidad de obtener una riqueza informativa contextualizada, aportada por los entrevistados en sus palabras y posturas referentes a la problemática.

### **3.4 ELABORACIÓN DE INSTRUMENTOS.**

Se elaboró tomando como fundamento los aspectos determinados en el planteamiento del problema y el marco teórico elaborados previamente, para formular los ítems; además, se realizó incluyendo el tipo de instrumento, su objetivo e indicación para mejor comprensión por parte del entrevistado.

#### **3.4.1 VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS.**

La validación de instrumentos se ejecutó a través de una prueba piloto para asegurar la efectividad del instrumento a utilizar, esto aportó una valoración para determinar si se alcanzaron o no los objetivos del mismo; y si se logró determinar que presentaba errores serán subsanados para mayor claridad. La validación de instrumentos consiste en probar los conceptos importantes, identificados o elaborados en el curso de la investigación, contra su aplicación en la vida cotidiana y así determinar si serán efectivos para obtener la información requerida.

#### **3.4.2 APLICACIÓN DEL INSTRUMENTO.**

##### **3.4.2.1 ENTREVISTA REALIZADA**

Se solicitó permiso a los profesionales designados con anticipación en la entidad donde trabajan, con el objetivo de no interferir en sus labores; y el día que se confirmó la cita el grupo realizó la entrevista. Para el caso de los comerciantes, se les abordó en su entidad o

en sus oficinas particulares, solicitándoles su colaboración y explicándoles el objetivo de la entrevista; el tiempo de duración de la aplicación del instrumento fue en un lapso de dos semanas calendario; se desarrolló de manera individual por parte de los entrevistadores en días diferentes, y fue de forma escrita.

### **3.4.3 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN CON SU INTERPRETACIÓN.**

El procesamiento de la información se basó en describir cada una de las respuestas con base a categorías, de las entrevistas estructuradas a profundidad realizadas a los diferentes informantes, ubicando la información en la categoría correspondiente. El análisis se hizo confrontando los datos obtenidos empíricamente (a través de las entrevistas realizadas a los comerciantes y funcionarios), con la teoría vertida en el Marco Teórico ( la posición sobre la problemática de los autores citados); una vez analizados estos datos se procedió a la elaboración de matrices, posteriormente se realizó su interpretación y la elaboración del informe final, en el cual se incluirán propuestas y conclusiones.

### **3.5 ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS**

**COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.**



**MATRIZ NÚMERO 1**

**ENTREVISTA DIRIGIDA A: DELEGADOS DEL MINISTERIO DE HACIENDA**

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIA	ANALISIS
1-¿Qué tipo de plan de fiscalización ejecutan para el cumplimiento del pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?	De la totalidad de los delegados del Ministerio de Hacienda que fueron entrevistados, el 100% concuerda que implementan planes de fiscalización para el cumplimiento del pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Planes</li> <li>✓ Fiscalización</li> <li>✓ Cumplimiento</li> <li>✓ Pago</li> </ul>	Cada uno de los entrevistados proporcionan su opinión de forma general con respecto a qué tipo de planes de fiscalización ejecutan, entre ellos se puede mencionar el plan “Punto Fijo” y plan “Fedatario” que a su criterio se pretende buscar mayor control por parte del Fisco a los contribuyentes.

**COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.**



PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIA	ANALISIS
2- ¿Cuál es el motivo por el que las empresas evaden el impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de servicio?	El 90% de los entrevistados consideran que el motivo por el cual las empresas evaden el impuesto es por escasa cultura tributaria por parte de los contribuyentes y los consumidores y 10% restante considera que hay muchos motivos.	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Motivo</li> <li>✓ Evasión</li> <li>✓ Empresas</li> </ul>	Las personas entrevistadas expresaron según su criterio el motivo por el cual las empresas evaden el impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios entre los motivos se encuentra la falta de conciencia tributaria además la empresas ven este impuesto como un costo y no como un impuesto que recauda y debe ser integrado al Fisco



### COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIA	ANALISIS
3- ¿Qué estrategias utilizan para reducir la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?	El 67% de los entrevistados manifiesta que se pretende crear cultura tributaria en los contribuyentes y el 33% opina que con los planes de fiscalización que realizan contribuyen a la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	✓ Estrategia ✓ Evasión ✓ Reducción	Entre las estrategias del Ministerio de Hacienda para reducir la evasión de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios ha creado el portal de transparencia fiscal donde los contribuyentes pueden ver en que se invierten sus impuestos y de educación fiscal con el fin de fomentar cultura tributaria y así motivar a la población a exigir y emitir el documento correspondiente





## COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIA	ANALISIS
4- ¿Qué sectores de la economía evaden más el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?	El 70% opina que es difícil dar una opinión acerca de qué sector evade más el impuesto debido a que esta información no la llevan clasificada por sector y el 30% afirma que es el sector comercio y servicios los sectores que más evaden el IVA	✓ Sector ✓ Economía ✓ Evasión	En conclusión todos los sectores de la economía evaden el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios especialmente el sector comercio por lo que al no declarar el impuesto serán menos los ingresos que llegarán al Estado.

**COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.**



PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIA	ANALISIS
<p>5- ¿Qué efectos trae a las arcas del Estado la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?</p>	<p>De la totalidad de los entrevistados el 100% cree que la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios trae efectos negativos a las arcas del Estado ya que esté representa el 80% de los ingresos fiscales</p>	<p>✓ Efectos ✓ Estado ✓ Evasión</p>	<p>En lo que respecta a los efectos que trae consigo la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios al Estado podemos afirmar que los más afectados es la población mediante la no realización al 100% de los planes sociales por falta de fondos públicos al presupuesto general de la nación.</p>



### COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIA	ANALISIS
6- ¿Realizan actualmente auditorias fiscales del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?	De la totalidad de los entrevistados el 90% concuerdan que si se están realizando auditorias fiscales de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios mientras que el 10% respondió que era información confidencial	✓ Realización ✓ Auditorias ✓ Fiscalización	Las auditorias fiscales de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios ofrecen un control sobre los contribuyentes no con el afán de infundir sobre ellos un sentimiento de persecución sino que simplemente es una forma de coaccionar a los mismos para que cumplan con las obligaciones que por mandato de la ley les son impuestas.



### COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIA	ANALISIS
7- ¿Sobre qué aspectos de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios ha encontrado mayor incumplimiento?	El 85% de los entrevistados concuerdan que el mayor incumplimiento de la ley es no emitir y entregar documentos legales en cada operación realizada, y el 15% no especifico cuales son las causas	✓ Incumplimiento ✓ Ley ✓ Aspectos	Los delegados mencionaron que existen varios aspectos pero la más común es el incumplimiento de requisitos, por no emitir y entregar los documentos legales.



### COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIA	ANALISIS
8- ¿Qué proponen para reducir la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?	El 90% de los delegados hacen ver que es necesario crear cultura tributaria para los contribuyentes y consumidores y el 10% propuso que es necesario que los contadores asesoren bien a los contribuyentes.	✓ Propuesta ✓ Evasión ✓ Reducir	Se propone que para reducir la evasión del es Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios es necesario crear una cultura tributaria para ambos extremos, tanto para consumidores como contribuyentes, aumentar planes de verificación y control a un mayor número de negocios.



### COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIA	ANALISIS
9- ¿Estima que el Estado percibe en su totalidad los ingresos que deben ser generados por el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?	EL 100% de los entrevistados consideran que el Estado no percibe en totalidad los ingresos que deben ser generados por el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	✓ Ingresos ✓ Estado ✓ Percepción	El Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios es una de las principales fuentes de ingreso que posee El Salvador gracias a ello el gobierno recibe dinero que puede utilizar en proyectos sociales, de inversión y administración sin embargo existen muchas causas por las cuales el Estado no percibe en su totalidad los ingresos, principalmente no existe una educación tributaria dada la poca valoración que se le da a la recaudación de dicho impuesto



### COMPARACION CONSTANTE (PREGUNTA – RESPUESTA), CATEGORIAS Y ANALISIS.

PREGUNTA	RESPUESTA	CATEGORIA	ANALISIS
10- ¿Qué parámetros toman para realizar una fiscalización a un contribuyente?	De todos los entrevistados el 75% establece que existen parámetros para realizar una fiscalización a un contribuyente y el 25% expresa que esa información es confidencial.	✓ Parámetros ✓ Fiscalización ✓ Realización	Las fiscalización de las obligaciones tributarias consiste en contrastar la declaración de impuestos de los contribuyentes con la información en poder de la administración tributaria, para efectuar esta labor una de las fuentes de información más valiosa la constituyen un software propiedad de la administración que a través de algoritmos y cruces de información detecta el comportamiento atípico de los contribuyentes y los selecciona para efectuarles una fiscalización.

**TABULACIÓN Y ANALISIS DE LOS RESULTADOS OBTENIDOS EN LA INVESTIGACIÓN A TRAVES DE  
LA ENTREVISTA.**



ENTREVISTA DIRIGIDA A: CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

1- ¿Cuál es el giro de su empresa?

ALTERNATIVAS	RESPUESTA	PORCENTAJE
Comercio	3	60
Industria	0	0
Servicios	2	40
Total	5	100

El 60% de los entrevistados posee su empresa en un giro comercial y el 40% restante corresponde al sector servicios por lo tanto se podría decir que la mayoría de los contribuyentes se dedica a la compra y venta de bienes mientras tanto algunas empresas se dedican a la prestación de servicios





2- ¿Está registrado en el Ministerio de Hacienda como Contribuyente?

ALTERNATIVAS	RESPUESTA	PORCENTAJE
Si	5	100
No	0	0
Total	5	100

El total de los entrevistados respondió que están inscritos como contribuyentes en el Ministerio de Hacienda cumpliendo así con lo establecido en el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios que menciona que serán sujetos pasivos o deudores del impuesto las personas naturales, sucesiones, sociedades nulas, fideicomisos, asociaciones cooperativas y la unión de personas, socios, consorcios.



### 3- ¿Facturan todas sus operaciones?

ALTERNATIVAS	RESPUESTA	PORCENTAJE
Si	4	80
No	1	20
Total	5	100

A continuación se muestra que del total de los entrevistado el 80% emite el documento correspondiente en sus operaciones que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 107 del Código Tributario los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios al realizar operaciones se encuentran obligados a emitir y otorgar un documento puede ser respaldado mediante la emisión de factura o tiquete de caja registradora autorizada cuando se trate de consumidores finales y crédito fiscal cuando se trate de operaciones con otros contribuyentes, dicha norma es de carácter general y no hace excepción alguna en su aplicación y el 20% no está emitiendo documento en sus respectivas operaciones y además, quien presta un servicio o vende un producto sin factura estando obligado a facturar, se expone a ser sancionado.



4- ¿Deja facturas pendientes para registrarse el próximo mes?

ALTERNATIVAS	RESPUESTA	PORCENTAJE
Si	2	40
No	3	60
Total	5	100

En esta interrogante el 60% de los entrevistados no deja facturas pendientes de registrar mientras que el 40% si deja facturas pendientes de registrar ya sea de compra o ventas, para las ventas el periodo de registro debe registrarse en el mes de la operación Art. 15 Ley de IVA, en cambio para facturas de compras tiene hasta los tres periodos tributarios que siguen al de la emisión de dichos documentos Art 63 Ley de Impuestos a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Hay diferentes razones por las cuales se pueden dejar facturas de compra pendientes de registrar entre ellas que no se esté facturando al 100% y por esa razón se está posponiendo el registro de esos documentos, otra razón que da lugar a que se esté dejando facturas ya sea de compra o de venta es por manipulación del impuesto y no declarar el impuesto debido además otra que podría ser causa de dejar facturas de compra pendiente es porque el negocio acaba de iniciar y necesita invertir para que posteriormente se incrementen las ventas y disminuyan las compras



5- ¿Entrega facturas a todos los consumidores finales?

ALTERNATIVAS	RESPUESTA	PORCENTAJE
Si	5	100
No	0	0
Total	5	100

Según esta interrogante todos los contribuyentes respondieron que entregan facturas a los consumidores finales por lo tanto se puede afirmar que las empresas cumplen con la obligación de entregar factura o ticket, lo cual es de suma importancia al momento de calcular el impuesto del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios además que el Estado pueda obtener mayores ingresos para realizar los planes sociales que pretende ejecutar, además una mejor inversión en los problemas que afectan el crecimiento económico en el país beneficiaria a que las personas fomenten un hábito de cultura tributaria y así se redujera la evasión e ilusión fiscal en el país.



6- ¿Conoce las sanciones penales y administrativas a que se someten los contribuyentes al incurrir en infracciones a la evasión a la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?

ALTERNATIVAS	RESPUESTA	PORCENTAJE
Si	4	80
No	1	20
Total	5	100

Los resultados obtenidos demostraron que el 80% de los contribuyentes tienen conocimiento de las sanciones penales y administrativas a las que pueden incurrir al evadir el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios por lo cual podríamos decir que gracias a la administración del Ministerio de Hacienda las empresas declaran el impuesto en el periodo establecido por la ley mientras que el 20% restante tiene poco conocimiento referente a los procedimientos realizados al momento de evadir el Impuesto



7- ¿Alguna vez ha tenido alguna visita de delegados del Ministerio de Hacienda?

ALTERNATIVAS	RESPUESTA	PORCENTAJE
Si	1	20
No	4	80
Total	5	100

En esta interrogante el 80% de los contribuyentes entrevistados respondieron que no han recibido ninguna visita por parte de los delegados del Ministerio de Hacienda; mientras que un 20% afirmaron que si han recibido visita por parte de delegados. Lo que nos lleva a concluir que está entidad no realiza visitas a todos los contribuyentes y no lograr detectar a los diferentes evasores fiscales por lo que sería de suma importancia ejecutar fiscalizaciones a los diferentes contribuyentes.



8- ¿Considera usted que el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios es una de las fuentes de ingresos más importantes para el Estado?

ALTERNATIVAS	RESPUESTA	PORCENTAJE
Si	5	100
No	0	0
Total	5	100

Ante esta interrogante se puede observar que de los contribuyentes entrevistados, la mayoría sabe que el Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a La Prestación de Servicios, es una fuente de Ingreso importante para el Estado Salvadoreño. Por lo que se llega a la conclusión que este impuesto es el que genera una mayor recaudación, ya que solo así se logra cumplir la razón de su existencia, que es, prestar servicios esenciales públicos con mayor eficiencia como salud, educación, seguridad, justicia, etc.



9- ¿Estima que el Estado percibe en su totalidad los ingresos que son generados por el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?

ALTERNATIVAS	RESPUESTA	PORCENTAJE
Si	1	20
No	3	60
Tal vez	1	20
Total	5	100

En esta interrogante se obtuvieron porcentajes de la siguiente manera: El 20% respondió que el Estado si percibe la totalidad de los ingresos que deben ser generados por el Impuesto a la Transferencias de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el 60% respondió que el Estado no percibe en su totalidad dichos ingresos y el 20% restante argumento que el Estado tal vez obtiene la totalidad de los ingresos. Lo que significa que la mayoría de los contribuyentes está consciente de que una parte del total de ingresos generados por el impuesto no se declara. Algunas de las causas por las que se origina esta situación es por algunos factores tales como: Política tributaria inadecuada y abstención del pago, entre otros; siendo la causa principal la abstención de pago de dicho impuesto dando lugar a una menor cantidad de ingresos a las arcas del Estado.





10- ¿Considera que el Ministerio de Hacienda por medio de la DGII, proporciona a los contribuyentes la asistencia para cumplir con las obligaciones formales y sustantivas?

ALTERNATIVAS	RESPUESTA	PORCENTAJE
Si	1	20
No	4	80
Tal vez	0	0
Total	5	100

Ante esta interrogante, el 20% de los contribuyentes entrevistados respondió que el Ministerio de Hacienda por medio de la Dirección General de Impuestos Internos si proporciona la asistencia adecuada a los contribuyentes, mientras que el 80% respondió que tal dependencia no proporciona la asistencia mencionada. Es indiscutible que dicha Dirección debe mejorar el recurso humano y los procedimientos para orientar adecuadamente a los contribuyentes al pago de sus obligaciones tributarias y con esto contribuir a una mejor recaudación de ingresos por parte de los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

## CAPITULO IV

### **4.1 PROPUESTAS PARA REDUCIR LA EVASIÓN DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.** PUBLICIDAD MASIVA PARA ORIENTAR AL CONTRIBUYENTE A DECLARAR EL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS.

La publicidad es un fenómeno que está constantemente en nuestra vida diaria por lo tanto es necesario que se haga un adecuado uso de ella. Las campañas de publicidad implica una considerable inversión sin embargo si la estrategia es creativa y ejecutada de una manera adecuada puede provocar que los ciudadanos se sientan motivados a reducir la evasión del Impuesto a la Trasanferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

El uso de ejemplos sobre actos de evasión en cortos publicitarios de televisión, radio y redes sociales deberían estar orientados a explicar cuáles son las consecuencias directas de esa omisión, ilustrando que si el Estado no cuenta con esos recursos no puede cumplir sus proyectos sociales, de inversión y administración y que está situación repercute en forma directa en los ciudadanos que realmente necesitan de estos servicios.

### INCENTIVAR A LOS CONTRIBUYENTES A CUMPLIR SU OBLIGACION TRIBUTARIA.

El Ministerio de Hacienda a través de la Dirección General de Impuestos Internos debe hacer que el contribuyente sienta que le conviene más pagar su impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, es decir, debe diseñar un sistema que aliente a los contribuyentes a declarar el pago de sus tributos.

Para que el contribuyente cumpla voluntariamente las obligaciones tributarias no solamente debe sentir lo que está desembolsando para que el Estado pueda contar con los recursos para el bienestar común es empleado correctamente sino que la presión que ejerce contra este es una presión razonable.

En este sentido, el sistema de infracciones y sanciones tiene que respetar el principio de eficiencia y proporcionalidad. Si el contribuyente considera que el incumplimiento mínimo de un requisito le atribuirá una multa, el rechazo a declarar será mayor por lo tanto se debe de animar a que cumpla voluntariamente con su obligación, pero para que esto se lleve a cabo es necesario que se implemente un régimen de gradualidad el cual es una disminución de las multas aplicables a los contribuyentes.

Esta es una propuesta sobre cómo se puede incentivar a los contribuyentes a declarar correctamente o preocuparse de corregir sus declaraciones cuando existan omisiones tributarias tanto para los que tenían deudas y a los que pagaron siempre.

#### AUDITORIA INTEGRAL EN EMPRESAS PARA LA REVISION DE ASPECTOS CONTABLES, FINANCIEROS, OPERACIONALES Y ADMINISTRATIVAS.

Para disminuir la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios se deben implementar auditorías integrales en las empresas del Departamento de Santa Ana, Municipio de Santa Ana ya que mediante la revisión de aspectos contables, financieros, operacionales y administrativos se podría observar si la empresa está evitando el pago de dicho impuesto para esto es necesario los cruces de datos de información con otras instituciones para conocer con exactitud a los contribuyentes que se apropian del pago de los impuestos de la ciudadanía.

REALIZAR GESTIONES POR PARTE DE LA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) A LA ASAMBLEA LEGISLATIVA PARA REFORMAR EL CODIGO PENAL EN LO REFERENTE A LA EVASION DEL IMPUESTO.

Buscando así erradicar la evasión fiscal todas sus modalidades; una de los cambios es en las sanciones con prisión, incluyéndole sanciones monetarias, con el objetivo de dar un golpe a los evasores con dinero, pagando multas de 100% o 200% más sobre el monto adeudado. (Por ejemplo evadió \$5,000.00, pagar una multa de \$5,000.00, adeudando un total de \$10,000.00) todo esto con el fin de crear conciencia y pagar lo que como empresa recauda de impuesto, y sumado a eso hacerle conciencia que ese dinero no sale de su bolsillo, sino que el consumidor lo paga. No dejando de lado el criterio de equidad, ya que existen empresas que evaden descaradamente y micro empresas que posiblemente lo hagan de igual manera, por lo cual deben ser imparciales al momento de ejercer la ley.

INCENTIVAR AL CONSUMIDOR FINAL A EXIGIR FACTURA O TICKET EN CADA TRANSACCION

Incentivar al Consumidor Final por medio de rifas, regalos y premios a exigir su factura o ticket para que las empresas declaren todas sus operaciones y así formar un hábito cultural, lo cual se haría por medio del número de los documentos entregados y posteriormente depositarlos en buzones ubicados en puntos estratégicos y autorizados por la Dirección General de Impuestos Internos.

INSCRIPCIÓN DE LAS PERSONAS DEL SECTOR INFORMAL QUE YA POSEAN CAPACIDAD CONTRIBUTIVA PARA DECLARAR IMPUESTOS, REALIZANDO UNA INVESTIGACION DE LOS NEGOCIOS QUE CUMPLAN CON LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE LA LEY.

La Administración Tributaria no dispone de parámetros para clasificar a los negocios del sector informal, debido a que no conoce con claridad la magnitud de sus operaciones, únicamente se tiene indicios de las mismas, y debido a ello no se dispone de la información suficiente para estudiarlo y determinar su capacidad contributiva.

La Administración tributaria, dentro de las funciones básicas que le confiere el Artículo 23, literal a), del Código Tributario, procede a: registrar, controlar y clasificar, a los sujetos pasivos en función de su nivel de ingresos, actividad económica y cualquier otro criterio que le permita cumplir eficazmente con su gestión, pero no define parámetros para el sector informal ya que no se ejerce control sobre el mismo podría realizarse lo siguiente:

- Hacer planes de zonas y pedir documentación para verificar si tiene capacidad contributiva.
- Si la hay inscribirlos de oficio o solicitarles que realicen su respectiva inscripción como contribuyentes en las oficinas más próximas del Ministerio de Hacienda y para ello concederles un tiempo prudencial.
- Hacer uso de la participación ciudadana para que se denuncien negocios donde haya movimientos de Transferencia de Bienes Muebles y Prestaciones de Servicios y no le estén emitiendo su respectivo documento por no estar inscrito.

#### MEJORAR LA RELACIÓN FISCO CONTRIBUYENTE

Domicilio fiscal electrónico y domicilio alternativo: Con esta medida se pretende agilizar la relación fisco-contribuyente, de tal manera que la comunicación sea más fluida y en consecuencia permita un incremento de relaciones entre las partes para una mejor comunicación y así pagar correctamente lo que le corresponde al fisco.

Establecimiento de un régimen de consulta vinculante:

A través de la misma se buscar otorgar en un plazo breve las respuestas a las consultas efectuadas por los contribuyentes y que llevan a reforzar la relación entre las partes

## **4.2 CONCLUSIONES**

Los impuestos constituyen el sustento básico del presupuesto gubernamental, así que el ingreso que obtiene el Estado por la recaudación de impuestos, es sólo, y necesariamente del Estado. Con esto podemos decir, que existe si tiene la capacidad de recaudar, por lo cual los fines del gobierno no pueden ser diferentes o contrarios a los fines de los individuos. El gobierno tiene como objetivo primordial crear un ambiente de paz, justicia y seguridad, bajo el cual cada miembro de la sociedad logre sus aspiraciones y objetivos.

Es un hecho que la evasión fiscal afecta las finanzas públicas, ya que al disminuir los recursos recaudados, el Estado posee menos dinero para invertir en obras, programas y acciones que mejoren la calidad de vida de los ciudadanos y propicien el desarrollo económico del país.

De acuerdo a los resultados obtenidos en la investigación realizada, se enuncian las causas más importantes que el sector comercio han manifestado y que inciden definitivamente en el hecho que la mayoría de los contribuyentes evaden sus obligaciones tributarias establecidas en la respectiva ley.

### **1- POLITICA TRIBUTARIA INADECUADA EN LO QUE RESPECTA A LOS PROGRAMAS DE FISCALIZACION.**

Una justificación generalizada en relación a los actos de evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios se fundamenta en el hecho de afirmar que existe una política tributaria inadecuada por parte de las autoridades responsables.

En primer lugar, la mayoría de los contribuyentes toman una actitud negativa en cuanto a cumplir con sus obligaciones tributarias, porque consideran que el Estado es incapaz de fiscalizar a cada uno de ellos, por lo tanto no le dan importancia que ameritan al hecho de cumplir con esas obligaciones establecidas en la ley.

En segundo lugar, debe reconocerse que muchas veces los programas de fiscalización son señalados con perfiles políticos sin considerar los elementos estrictamente técnicos, que permitan detectar y fiscalizar sin ninguna distensión a los evasores de este ingreso.

## 2- LOS RECURSOS DEL ESTADO PROVENIENTES DE LOS IMPUESTOS NO SON ADMINISTRADOS ADECUADAMENTE.

Según la opinión del sector entrevistado, existe en la población un concepto negativo en cuanto al manejo de los recursos financieros del Estado. Por esa razón, los contribuyentes consideran que no es justo pagar sus obligaciones impositivas si esos fondos servirán para incrementar ilícitamente las riquezas particulares de ciertos individuos, que en definitiva, carecen de escrúpulos; en otras palabras consideran que frecuentemente los recursos provenientes de sus impuestos no culminan el destino por el cual se justifica su aplicación en ese sentido, el contribuyente, ante esas actitudes, se abstiene a pagar los impuestos que le corresponde de acuerdo a lo que ordena la ley.

Unos de los problemas de la baja tributación han sido por razones de legitimidad del Estado y la poca transparencia y efectividad de su gasto. Este obtiene más provecho al hacer efectivo el gasto, que otros; pero eso sí, debemos de considerar también que ningún Estado es transparente. Con esto; consideramos que el gobierno debería aplicar una serie de acciones que le permitan ser más eficiente y transparente en el ejercicio del gasto público, sobre todo en

materia de impuestos. En consecuencia, nuestro problema de baja recaudación fiscal es un conflicto de tipo cultural, ya que no somos conscientes del impacto que se origina con el desinterés por contribuir con el país. Con esto se observa que, más que ser un problema económico e institucional, se trata de una cuestión cultural e ideológica; elementos que al estar arraigados en las sociedades, son difíciles de cambiar. Tomará tiempo la reconversión cultural, lo cual implica un cambio de actitud en las autoridades, una actitud de tolerancia, de apertura y de cooperación, así como una visión a largo plazo.

Así podremos lograr cambios con éxito, y se conseguiría implementar reformas que cumplan con el objetivo buscado a lo largo de este estudio, fortaleciendo el desarrollo y el crecimiento jurídico y económico del país.

### 3- DESCONOCIMIENTO DE LA LEY Y PROCEDIMIENTOS POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE.

Esto se debe, en la mayoría de los casos, a que no hay una divulgación apropiada de la Ley, pues el contribuyente desconoce los fundamentos legales que la misma contiene y por lo tanto, su consecuencia a que se está expuesto. Por otra parte, no sabe el procedimiento a seguir en ciertas situaciones anómalas en que se encuentra, porque no cuenta con el personal adecuadamente calificado en el área fiscal.

### SOBRE LOS EFECTOS DE LA EVASION DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS.

Según los resultados recopilados en el desarrollo de la investigación, puede considerarse que la mayoría de los contribuyentes conocen las sanciones a las que se someten al incurrir en actos de evasión fiscal. El 80% de los contribuyentes dicen conocer tales sanciones mientras



que un 20% de los contribuyentes no conoce las sanciones penales y administrativas a que se someten a infringir las obligaciones tributarias establecidas en la ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes y a la Prestación de Servicios. . Con esos datos se concluye de forma evidente que un porcentaje considerable de los actos de evasión son por el aspecto cultural

### SOBRE LAS CONSECUENCIAS DE LA EVASION DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS.

Al no percibir el Estado en su totalidad los ingresos generados por el impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), los contribuyentes deben considerar que la actitud de disminuir o no pagar el impuesto genera consecuencia que incide en diversos aspectos.

En primer lugar al no declarar y pagar el impuesto que le corresponde se arriesgan a ser sancionados de acuerdo a las facultades que la Ley le otorga a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) para proceder según sea el caso. En segundo lugar la abstención de pagar dicho impuesto resulta en una disminución de los ingresos del Estado, los cuales deben ser utilizados en su totalidad para que las instituciones públicas mejoren los servicios a la población que por mandato constitucional están obligados a cumplir.

Y en tercer lugar sino se le da la importancia que amerita al aspecto fiscal, en relación al Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, se corre el riesgo de encaminarse a la quiebra absoluta, debido a que si la magnitud de la infracción es significativamente alta, se caería en asfixia financiera.

En abstracto, se sabe que el impacto de la evasión fiscal es directamente en el gasto público, e indirectamente en la generación de más endeudamiento estatal para sufragar la falta de liquidez financiera del Fisco para atender el gasto. En lo específico, dimensionar el impacto de la evasión fiscal en el gasto público puede conducir a un sin fin de imposibilidades políticas, económicas y sociales:

En lo político, corto alcance de las políticas públicas, incapacidad de atención para brindar servicios públicos de calidad (educación, salud, etc.) debilitamiento de los sistemas de protección jurisdiccional y no jurisdiccional de los derechos fundamentales incapacidad de brindar seguridad jurídica, entre otros.

En lo económico, imposibilidad de una institucionalidad útil para la promoción del desarrollo económico y para garantizar un equilibrio en las relaciones entre sociedad- mercado.

En lo social insatisfacción de necesidades básicas de la población y derechos fundamentales que requieren una prestación estatal, pobreza, exclusión, entre otros.

## **BIBLIOGRAFIA**

### **LIBROS**

Maritza Lisbeth Moreno Salazar, Mario Roberto Mejía Rodríguez, Nelson Humberto Garza Arriola. Contabilidad 2º Año Bachillerato. 1ª Edición 2012.

Kohler, Erick. Diccionario para Contadores

Lamagrande, A.J. Propuestas para reducir la evasión fiscal, Buenos Aires, Argentina, 1989,

Tacchi, Carlos M. Concepto de Elusión y de evasión Tributarias y sus efectos sobre la aplicación del Sistema Tributario, Conferencia del CIAT, Venecia, 11/93.

### **INVESTIGACIONES**

Tesis “Cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los contribuyentes contenidas en el Código Tributario de El Salvador” UES Dic.2011

Presentado por: Erodina Azucena Cruz Juárez, Glendy Liseth Melgar Miranda Nancy Corina Nerio Solis

Tesis “La Prescripción y caducidad de las Facultades de fiscalización y control de la Administración Tributaria en los Impuestos Indirectos” UES julio 2017

Presentado por: Dinora Beatriz Callejas de Pineda

Tesis “Los Ingresos como parte de la Actividad Financiera del Estado” Universidad de El Salvador. Junio 2014

Presentada por: Cerros Echeverría Kevin Alexander, Palacios Saravia Jeannette Andrea

## **LEGISLACION NACIONAL**

Recopilación de Leyes Tributarias 2011, Código Tributario. Editorial Jurídica Salvadoreña.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

Código de Comercio Editorial Jurídica salvadoreña. 2010 Lic. Ricardo Mendoza Orantes. Actualizada con sus reformas 52ª edición

Código Procesal Penal

## **INTERNET**

Declaración de IVA y pago a cuenta se recibirá en línea:

<http://www.elsalvador.com/noticias/negocios/370281/declaracion-de-iva-y-pago-a-cuenta-se-recibira-en-linea/>

Los delitos en El Salvador, la Evasión Fiscal:

<http://losdelitosenelsalvador.blogspot.com/2009/10/la-evasion-fiscal.html>

Analizan Propuesta de Reformas que buscan evitar la Evasión y Elusión Fiscal:

<https://www.asamblea.gob.sv/node/2798>

Noticia, Evasores de Impuesto enfrentarían multas de hasta el 200% más sobre la deuda:

<http://www.elsalvadortimes.com/articulo/politicos/evasores-enfrentarian-multas-200-lunes/20160826181023006669.html>

# **ANEXOS**



**OBJETIVO:** Conocer las causas efectos y consecuencias de la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios frente al ejercicio de la actividad comercial en lo concerniente a su efectiva aplicación en el Departamento de Santa Ana, Municipio de Santa Ana.

**INDICACIONES:** Responda objetivamente a las siguientes interrogantes que a continuación se le plantean.

1. ¿Cuál es el giro de su empresa?

Comercio  Industria  Servicio

2. ¿Está registrado en el Ministerio de Hacienda como Contribuyente?

Sí  No

3. ¿Facturan todas sus operaciones?

Sí  No

4. ¿Deja facturas pendientes para registrarse el próximo mes?

Sí  No

5. ¿Entrega facturas a todos los consumidores finales?

Sí  No

6. ¿Conoce las sanciones penales y administrativas a que se someten los contribuyentes al incurrir en infracciones a la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?

Sí  No

7. ¿Alguna vez ha tenido alguna visita de delegados del Ministerio de Hacienda?

Sí  No

8. ¿Considera usted que el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios es una de las fuentes de ingresos más importante para el Estado?

Sí  No  Tal vez

9. ¿Estima que el Estado percibe en su totalidad los ingresos que son generados por el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?

Sí  No  Tal vez

10. ¿Considera que el Ministerio de Hacienda por medio de la DGII, proporciona a los contribuyentes la asistencia adecuada para cumplir con las obligaciones formales y sustantivas?

Sí  No  Tal vez



## DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS

---

**OBJETIVO:** Conocer las causas efectos y consecuencias de la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de servicios frente al ejercicio de la actividad comercial en la concierne a su efectiva aplicación en el departamento de Santa Ana, municipio de Santa Ana.

**INDICACIONES:** Responda objetivamente a las siguientes interrogantes que a continuación se le plantean.

1. ¿Qué tipo de plan de fiscalización ejecutan para el cumplimiento del pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?
2. ¿Cuál es el motivo por el cual las empresas evaden el impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de servicios?
3. ¿Qué estrategias utilizan para reducir la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?
4. ¿Qué sectores de la economía evaden más el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?
5. ¿Qué efectos trae a las arcas del Estado la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?



6. ¿Realizan actualmente auditorias fiscales del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?
7. ¿Sobre qué aspectos de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios ha encontrado mayor incumplimiento?
8. ¿Qué proponen para reducir la evasión del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?
9. ¿Cuáles podrían ser algunas causas por las cuales se evade el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?
10. ¿Estima que el Estado percibe en su totalidad los ingresos que deben ser generados por el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios?
11. ¿Qué parámetros toman para realizar una fiscalización a un contribuyente?