

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**“EL ROL DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE ANTE UN LITIGIO  
ADMINISTRATIVO Y JUDICIAL TRIBUTARIO DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR”**

**Trabajo de investigación presentado por:**

CORNEJO LÓPEZ, JOSÉ MANUEL

GUANDIQUE NAVARRO, EMERSON ANTONIO

PEÑA GUTIÉRREZ, ROSARIO DEL CARMEN

**Para optar al grado de:**

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Julio, 2018

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

# UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

## AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	: Maestro Roger Armando Arias Alvarado
Secretaria General	: Maestro Cristóbal Hernán Ríos Benítez
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Nixon Rogelio Hernández Vásquez
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	: Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo.
Directora de la Escuela de Contaduría Pública	: Licda. María Margarita de Jesús Martínez Mendoza de Hernández.
Coordinador General de procesos de Graduación Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinador del Seminario	: Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente Director	: Msc. Edgar Ulises Mendoza
Jurado Examinador	: Licda. Olinda Eunice Núñez Varela Lic. Carlos Nicolás Fernández Linares

Julio 2018

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

## Agradecimientos

A Dios por sobre todo y a las personas necesarias para este éxito.

José Manuel Cornejo López

A mi mamá por haberme motivado siempre para seguir adelante y cumplir mis metas.

Emerson Antonio Guandique Navarro

Doy gracias primeramente a Dios por permitirme culminar este proceso que todo sea para bien, pese a las dificultades, pero hoy el acompañamiento de mi bebe en formación que me da la fuerza para estar hasta este momento; para todos los que me han venido apoyando tanto en conocimiento como emocionalmente mi familia, la familia de mi esposo, a mis catedráticos que en su ardua laborar se esmeran al día, y compañeros de trabajo de graduación.

Rosario del Carmen Peña Gutiérrez.

## ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO	I
INTRODUCCIÓN	III
CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1 La coyuntura actual del contador público en el ejercicio de litigios administrativo y judicial tributarios	1
1.2 Problemática	3
1.3 Fundamento de la temática de litigios	3
1.3.1 La originalidad de la investigación	3
1.3.2 Accesibilidad para proceder con la investigación	4
1.4 Utilidad social	6
1.5 Objetivos de la investigación	7
1.5.1 Objetivo general	8
1.5.2 Objetivos específicos	8
1.6 Hipótesis	8
1.6.1 Definir la hipótesis de trabajo	8
1.7 Determinación de variables	9
1.7.1 Independiente	9

1.7.2	Dependiente	9
1.8	Limitaciones de la investigación	9
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, LEGAL Y TÉCNICO		10
2.1	Marco teórico	10
2.1.1	La mora tributaria	10
2.1.2	Acto administrativo:	21
2.1.3	Elementos del acto administrativo	23
2.1.4	Recursos administrativos.	36
2.1.5	Fundamento constitucional y legal del procedimiento en vía administrativa.	39
2.1.6	Algunos tipos de recursos administrativos.	39
2.2	Marco conceptual	41
2.3	Marco legal	42
2.3.1	Instancia administrativa en audiencia y apertura a pruebas	44
2.3.2	Procedimiento de audiencia y apertura a pruebas en caso de imposición de sanciones aisladas.	46
2.3.3	Tribunal de apelaciones de los impuestos internos y de aduanas	48
2.3.4	Sala de lo Contencioso Administrativo	51
2.3.5	Sala de lo Constitucional.	55
2.3.6	Duración estimada de los procesos	60
2.4	Marco técnico.	64

CAPITULO III. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	70
3.1 Enfoque y tipo de investigación	70
3.1.1 Enfoque	70
3.1.2 Tipo de investigación	70
3.2 Delimitación espacial y temporal	70
3.2.1 Delimitación espacial	70
3.2.2 Delimitación temporal	71
3.3 Sujeto y objeto de estudio	71
3.3.1 Unidades de análisis	71
3.3.2 Población y marco muestral	71
3.3.3 Variables e indicadores	72
3.4 Técnicas, materiales e instrumentos	72
3.4.1 Técnicas, y procedimientos para la recopilación de la información	72
3.4.2 Instrumentos de medición	73
3.5 Procesamiento y análisis de la información	73
3.6 Cronograma de actividades	74
3.7 Presentación de resultados	75
3.7.1 Tabulación y análisis de resultados	75
3.7.2 Diagnóstico	96

CAPITULO IV. ILUSTRACIÓN SOBRE UN PROCESO DE LITIGIO ADMINISTRATIVO Y JUDICIAL TRIBUTARIO	99
4.1 Guía de procedimientos ilustrativos en litigios para el profesional de la contaduría pública en procesos administrativos y judiciales tributarios	99
4.1.1 Objetivo de la guía ilustrativa	100
4.1.2 Alcance	100
4.1.3 Beneficios y limitantes	100
4.2 Explicación de un proceso de litigio (fase administrativa):	101
4.2.1 Proceso de Fiscalización (D.G.I.I.)	101
4.2.2 Unidad de audiencia y apertura a pruebas	103
4.2.3 Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas	104
4.3 Lista de verificación de elementos de análisis ante la documentación respecto de la fiscalización.	106
4.4 Desarrollo para el proceso de litigio citando caso propuesto (fase judicial):	108
4.4.1 Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia	108
4.5 Ilustración de un proceso de litigios	109
4.5.1 Proceso de fiscalización	113
4.5.2 Unidad de Audiencia y apertura a pruebas	128
4.5.3 Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas	142
4.5.4 Instancia de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.	163
CONCLUSIONES	174

RECOMENDACIONES	175
BIBLIOGRAFÍA	176
ANEXOS	179

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura	Página
Figura N°. 1 Déficit del sector público no financiero de 2009 a 2016 de acuerdo con el informe de rendición de cuentas 2016 - 2017 del Ministerio de Hacienda	14
Figura N°. 2 Detalle de cartera en mora de la Dirección General de Impuestos Internos en deudas firmes, liquidadas y exigibles al 03/06/2016	15
Figura N°. 3 Recuperación de la deuda tributaria por parte de la Dirección General de Tesorería del Ministerio de Hacienda.	16
Figura N°. 4 Recuperación de la deuda tributaria por parte de la FGR.	17
Figura N°. 5 Facultades de la Administración Tributaria	17
Figura N°. 6 Proceso de fiscalización	18
Figura N°. 7 Acto administrativo	21
Figura N°. 8 Elementos del acto administrativo	23
Figura N°. 9 Elemento subjetivo del acto administrativo	24
Figura N°. 10 Elemento objetivo del acto administrativo	25
Figura N°. 11 Elemento teleológico del acto administrativo	26
Figura N°. 12 El elemento formal del acto administrativo	27
Figura N°. 13 La motivación como requisito formal del acto administrativo	29
Figura N°. 14 Actos administrativos que necesariamente deben de ser motivados	31
Figura N°. 15 Proceso de demanda en Instancia de Audiencia y Apertura a Pruebas	44
Figura N°. 16 Proceso de Audiencia y Apertura a Pruebas en caso de imposición de sanciones aisladas.	46
Figura N°. 17 Proceso de demanda en el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos	48
Figura N°. 18 Proceso de demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo	52

Figura N°. 19 Procesos de demanda constitucional	56
Figura N°. 20 Duración estimada del proceso de apelación en instancia de audiencia y apertura a pruebas	60
Figura N°. 21 Duración estimada del proceso de apelación en la instancia de audiencia y apertura a pruebas	61
Figura N°. 22 Duración estimada del proceso de apelación en el TAIIA.	62
Figura N°. 23 Duración estimada del proceso de demanda contencioso administrativa.	63

## **RESUMEN EJECUTIVO**

La finalidad de esta investigación es elaborar una propuesta que sirva al contador público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría para poder atender litigios administrativos y de carácter judicial tributario para contribuir a su desarrollo profesional.

El contador público, no cuenta con la formación adecuada que le permita atender casos de este tipo, por lo que es necesaria una herramienta para conocer todo el proceso por el cual puede desarrollarse.

La falta de conocimiento en el área tributaria ha permitido que otros profesionales atiendan procesos en los cuales el contador público podría tomar un papel mucho más importante del que realiza actualmente.

Mediante la herramienta utilizada que ha sido la encuesta se obtuvo el resultado respecto a las expectativas que se tenían de ser útil para el profesional en la Contaduría Pública; el definir el proceso que involucre al contador en los procesos de litigios necesarios para que el sujeto pasivo armonice su debido cumplimiento ante la Administración Tributaria.

Es importante mencionar que el contador público en su formación académica obtiene algunas bases significativas respecto de conocimientos de los procesos de litigios administrativos tributarios y judiciales, en ocasiones en experiencias obtenidas en el desempeño de su profesión; colocándolo muy de cerca con circunstancias en donde la Administración Tributaria sanciona a los sujetos pasivos, no obstante, hasta hoy el tema no ha sido estudiado a profundidad, haciendo importante la investigación que se presenta.

Las consecuencias para el sujeto pasivo por errores o incumplimientos a las normas tributarias conllevan hasta instancias judiciales para resolver un litigio.

Por un lado, el Ministerio de Hacienda defiende y custodia los intereses fiscales y por el otro, el sujeto pasivo que es coaccionado legalmente a cumplir con las obligaciones formales y sustantivas con una inoponibilidad ante cualquier fiscalización por parte de la Administración, de ahí los procedimientos pueden hasta llegar a un litigio al no existir un acuerdo o aceptación con los incumplimientos observados por la Administración, no obstante, el sujeto pasivo debe saber y tener claro su responsabilidad fiscal y sus derechos para defender su posición.

La investigación determina que el profesional de la contaduría pública cumple con un rol importante para resolver un litigio de carácter administrativo judicial fiscal tributario.

La investigación tiene como logro demostrar que el contador público, es el indicado para dar seguimiento al suscitarse un litigio entre dos partes; lográndose establecer una guía para que el profesional pueda dar seguimiento a las acciones cuando hay conflicto entre el ente activo y el pasivo.

Se presume el desconocimiento que tiene el sujeto pasivo para el desempeño que debe tener apegado a leyes; pero debe considerar el buen juicio del contador para que sea protagónico su rol en su defensa al encontrarle en una fiscalización alguna irregularidad.

## INTRODUCCIÓN

El principal propósito de la investigación es crear una guía que ilustre el rol del contador público ante un proceso de litigio administrativo y judicial tributario, el cual se sitúa en un territorio poco explorado, pero de gran trascendencia para el quehacer del profesional.

La investigación como una herramienta para el entendimiento de los procesos de litigios tributarios administrativos y judiciales no propone para cada caso en particular el criterio sobre el tratamiento de algún tipo de litigio en específico; esta situación dependerá de la pericia del profesional que ejecute el proceso de apelación; no obstante, será útil como una herramienta que puntualice el rol al contador público con insumos que le orienten para asumir la responsabilidad ante casos de litigios en la vía administrativa; así como apoyo en un litigio que trasciende a las instancias judiciales.

La investigación contenida en el presente documento incluyó la participación de profesionales de la contaduría pública autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.

En el capítulo I, se hace el planteamiento del problema, donde se justifica la investigación, se definen los objetivos y además se plantean las hipótesis a cerca de la necesidad de que el contador público conozca los procesos que se llevan a cabo al litigar y al final se describen las limitantes del mismo.

En el capítulo II, se desarrolla el marco teórico, técnico y legal relacionado a los litigios tributarios, además se plantea un esquema de los procesos de las instancias que participan hasta llegar a una solución final para cualquiera de las partes litigantes.

En el capítulo III, se desarrolla la metodología de la investigación, mostrando el análisis de los datos recolectados, hipótesis y generación de los insumos para diseñar una solución al problema de investigación planteado.

En el capítulo IV, se finaliza con un caso práctico en el cual se desarrolla un proceso en las primeras dos instancias que participan en un proceso de litigios.

Se concluye acerca de la necesidad del conocimiento de parte del contador público acerca de procesos de Litigios, pues cualquier entidad está expuesta a fiscalización de parte de la DGII y de no conocer será mayor la probabilidad de cometer errores al realizar algún Litigio Tributario, los cuales puedan llevar a multas o sanciones improcedentes o sin fundamento jurídico.

Se recomienda a los lectores que, al momento de abordar un proceso de litigio tributario, se haga una lectura comprensiva acerca de las leyes que dictan los procesos a llevarse a cabo para poder llegar a una solución favorable y de acuerdo a ley.

## **CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### **1.1 La coyuntura actual del contador público en el ejercicio de litigios administrativo y judicial tributarios**

Existe un vacío en el conocimiento del contador público en atención de litigios administrativos y judiciales tributarios, situación que se origina básicamente desde su formación.

En El Salvador las personas que están facultadas para ejercer la contaduría pública, son aquellas que cumplen con los requisitos que la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, señala en el Artículo 2, los cuales son:

- a) Los que tuvieren título de Licenciado en Contaduría Pública conferido por alguna de las Universidades autorizadas en El Salvador;
- b) Los que tuvieren la calidad de contadores públicos Certificados;
- c) Los que hubieren obtenido en universidades extranjeras, título similar al expresado en el literal a), y haber sido autorizados según el procedimiento que disponga el Ministerio de Educación para la incorporación correspondiente;
- d) Las personas naturales y jurídicas, que conforme a tratados internacionales pudieren ejercer dicha profesión en El Salvador; por haber otorgado en dichos instrumentos el mismo derecho a los salvadoreños en su país de origen.
- e) Las personas jurídicas conforme a las disposiciones de esta Ley.

En el mismo cuerpo legal, también define los requerimientos para ser autorizado como contador público en Artículo 3:

- 1° Ser de nacionalidad salvadoreña;

- 2° Ser de honradez notoria y competencia suficiente;
- 3° No haber sido declarado en quiebra ni en suspensión de pagos;
- 4° Estar en pleno uso de sus derechos de ciudadano;
- 5° Estar autorizada por el Consejo de conformidad a esta Ley; (Órgano Legislativo, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública, 2000)

Para obtener el título de Licenciado en Contaduría Pública conferido por las universidades autorizadas en El Salvador, el estudiante es sometido a la aprobación de un diseño curricular que para el caso de la Universidad de El Salvador contiene las asignaturas que hacen referencia al derecho tributario, las cuales son: Derecho Tributario I y Derecho Tributario II, materias que en el programa de estudio, abarcan ampliamente los temas referentes al Código Tributario, Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y Ley de Impuesto Sobre La Renta; sin embargo los temas relacionados con litigios fiscales no son abordados, por tanto existe un vacío en el conocimiento del contador público en atención de litigios.

Es común que en las actuaciones de la Administración Tributaria en sus funciones fiscalizadoras procedan con imposición de sanciones hacia los administrados que de acuerdo con sus verificaciones y criterios hayan incumplido lo exigido en las diferentes normas tributarias, situación que frecuentemente los sujetos pasivos consideran una opinión diferente a las valoraciones e interpretaciones de la Administración Tributaria; es entonces que los sujetos pasivos consideran necesario apelar ante las instancias correspondientes, para ello necesitan contar con profesionales capacitados con conocimientos apropiados en materia de litigios administrativos y fiscales tributarios.

Para exponer las razones que les lleva a tomar un criterio diferente al expresado por la Administración tributaria en el proceso sancionatorio, los sujetos pasivos recurren ante profesionales de la contaduría pública que usualmente son miembros ajenos a la organización; para proceder en función del análisis de la situación, con determinación de las posibles soluciones y las medidas necesarias para solucionar la problemática.

En la formación universitaria el profesional, no adquiere las herramientas cognitivas en el área jurídica; necesarias que definan un rol para asumir en este tipo de diligencias de apelación ante las instancias correspondientes.

Al no contar con los conocimientos que permitan fundamentar un proceso de litigio administrativo o judicial tributario, será argumento suficiente para quedar fuera del ejercicio profesional para atender casos de ese tipo.

## **1.2 Problemática**

¿En qué medida afecta al contador público el desconocimiento de cómo actuar en casos de litigios administrativos y judiciales tributarios ante instancias superiores en grado a la Dirección General de Impuestos Internos?

## **1.3 Fundamento de la temática de litigios**

### **1.3.1 La originalidad de la investigación**

Como referencias previas sobre la problemática objeto de la presente investigación no se han encontrado estudios que aborden desde alguna perspectiva cual debe ser el rol del contador público ante casos de litigios, que le sirva de guía para defender a los sujetos pasivos.

Cuando los sujetos pasivos han sido sancionados por incumplimientos formales o sustantivos por la Administración Tributaria pueden hacer uso de los derechos conferidos en el artículo 4 del

Código Tributario, para lo cual buscan a profesionales de la Contaduría Pública para que les asistan en las diligencias para realizar un litigio administrativo y tributario.

No todos los Profesionales de la Contaduría Pública cuentan con la pericia necesaria para sobrellevar las actividades en cuanto a litigios, ya que en su formación no se abordó ampliamente el tema, tampoco existen bibliografías consistentes en libros, guías o investigaciones previas que traten sobre cómo llevar a cabo las diligencias; y las leyes al respecto de cada instancia no brindan más allá de las disposiciones administrativas y de procedimientos a seguir sin abonar mayores explicaciones en principios jurídicos o argumentos adicionales que sean fundamentales para llevar a cabo con éxito las diligencias referidas.

### **1.3.2 Accesibilidad para proceder con la investigación**

#### **Bibliográfica**

La presente investigación, se considera que es factible ya que existen las leyes y reglamentos que pertenecen a cada una de las instancias que conocen casos de apelaciones tributarias, además se dispone de todos los cuerpos legales conexos existentes que son importantes para generar criterio jurídico como son el caso los siguientes:

- ✓ Constitución de la república de El Salvador.
- ✓ Código Tributario.
- ✓ Ley del Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas.
- ✓ Ley de La Jurisdicción Contencioso Administrativa.
- ✓ Ley de Procedimientos Constitucionales.
- ✓ Sentencias divulgadas por el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas.

- ✓ Sentencias divulgadas por la Sala de lo Contencioso Administrativa.

### **Campo**

Dado que todas las empresas mercantiles están sujetas a fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria, quedan expuestas a la imposición de sanciones de las que se puede diferir de cierto modo con los criterios aplicados por el ente fiscalizador, situación que lleva a requerir los servicios de un contador que domine la temática, y es en ese sentido en donde se prevé un factor de estudio generalizado debido a la amplia gama de profesionales en Contaduría pública con quienes desarrollar de forma holgada la investigación, en el cual se tiene el acceso a la información de algunos profesionales con respecto de documentación sobre litigios, aparte el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría facilita la información de los contadores inscritos mediante las vías adecuadas siempre que se trate de información pública.

### **Recursos financieros y materiales**

El equipo investigador cuenta con las herramientas y recursos necesarios para llevar a cabo el estudio, los que van desde el mobiliario apropiado para el desarrollo de la investigación, así como los medios financieros para costear los gastos que la realización del trabajo requiere, además de los medios de transporte idóneos facilitando las actividades de investigación.

### Presupuesto económico:

DETALLE DE GASTOS	Valores
<b>Papelería e insumos</b>	
3 libros	\$ 35.00
Uso de papel	\$ 20.00
Libros, folletos, leyes todo en relación a la investigación	\$ 18.00
Libros, folletos, avances del trabajo, anteproyecto	\$ 35.00
Tóner y tintas para impresoras	\$ 45.00
Útiles de oficina.	\$ 30.00
<b>Total, en papelería e insumos</b>	<u>\$ 183.00</u>
 <b>Otros gastos indirectos</b>	
Uso de red de telefonía, energía eléctrica, agua	\$ 156.00
Servicios de internet	\$ 150.00
Cuotas universitarias	\$ 172.80
Transporte y combustible	\$ 432.00
Alimentación	\$ 480.00
Mantenimiento de equipo	\$ 60.00
<b>Total, en otros gastos indirectos</b>	<u>\$ 1,450.80</u>
 <b>Gran total</b>	<u><u>\$ 1,633.80</u></u>

#### **Apoyo de la Escuela de Contaduría Pública, a través de asesores especialistas y metodológicos**

Para la realización de la investigación, se cuenta con el invaluable apoyo del cuerpo docente de la Escuela de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador en cuanto a metodología como en el área de especialidad de la temática abordada.

#### **1.4 Utilidad social**

Se prevé que la herramienta que se pretende desarrollar tenga un impacto de forma positiva en la sociedad, para diferentes sectores:

En las empresas:

Dado que en muchas ocasiones en casos cuando las entidades se ven afectados ante una sanción tributaria, se dejan de apelar en recurrentes ocasiones por desconocimiento de las gestiones necesarias para llevar a cabo una querrela del tipo tributaria; con la investigación, se pretende superar esa situación desventajosa para la empresa dándole una herramienta útil para formar parte de la solución.

Para los contadores públicos:

Como una herramienta práctica útil para contribuir a enriquecer los servicios y la calidad de estos, para su conocimiento y en el ejercicio como instrumento de consulta cuando le corresponda asumir una responsabilidad ya sea asesorando o llevando a cabo las gestiones que tengan lugar.

Para la economía en general:

En tanto los comerciantes tengan un instrumento práctico que les guíe en como apelar sanciones tributarias que consideren improcedentes, con su debida resolución después de su apelación, se agilizarían aspectos de trámites y documentación formal requerida por entidades diversas que requieren solvencias para diligencias como por ejemplo en bancos cuando se solicita algún crédito, en entidades de gobierno cuando se necesita someterse como participante a un proceso de licitación y hasta para poder legar o heredar bienes de manera formal.

### **1.5 Objetivos de la investigación**

Los objetivos de la investigación son los siguientes:

### **1.5.1 Objetivo general**

Crear un documento que ilustre al contador público sobre un proceso de Litigio administrativo y judicial tributario; promovido ante las instancias administrativas correspondientes y una asistencia al proceso en la fase judicial.

### **1.5.2 Objetivos específicos**

- ✓ Analizar las disposiciones en materia legal, que competen a los procedimientos aplicables al seguimiento de las apelaciones tributarias; contenidas en las leyes según las instancias correspondientes.
- ✓ Definir una lista de verificación al recibir notificaciones, por las instancias administrativas
- ✓ Elaborar ilustraciones gráficas de los procesos de litigios en cada una de las etapas de acuerdo a como se llevan a cabo en las instancias que participan.
- ✓ Desarrollar un caso práctico en el cual el contador público participa de manera activa hasta el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas.
- ✓ Describir la manera en que el contador público debe asistir a un profesional en Leyes en caso de presentar una demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo.

## **1.6 Hipótesis**

### **1.6.1 Definir la hipótesis de trabajo**

Una guía e ilustraciones de litigio de carácter administrativo, judicial tributario para el profesional de la carrera de Contaduría Pública; le será de aporte para el desempeño y apoyo para el sujeto pasivo al suscitarse un litigio ante la Administración Tributaria.

## **1.7 Determinación de variables**

### **1.7.1 Independiente**

- ✓ Variable Independiente: Una guía e ilustraciones de un litigio de carácter administrativo, judicial tributario.

### **1.7.2 Dependiente**

- ✓ Variable dependiente: El uso y aplicación de la Guía y darle valor agregado al desempeño del contador público en casos de litigios.

## **1.8 Limitaciones de la investigación**

Entre los factores que se interpusieron para realizar la investigación, fueron las limitaciones del tipo geográfico, debido a que el objeto de la investigación fue materia que es de aplicabilidad general en toda la república de El Salvador, al momento de llevar a cabo el análisis y estudio de la muestra de contadores públicos seleccionados para su la recolección de información, estos en algunos casos tienen una ubicación muy distante de la zona de residencia del equipo investigador, lo que conllevó a hacer un esfuerzo mayor para llevar cabo el mencionado proceso en esta fase de la investigación.

## **CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, LEGAL Y TÉCNICO**

### **2.1 Marco teórico**

Es común que en las actuaciones de la Administración Tributaria en sus funciones de fiscalización proceda con aplicación de sanciones hacia los administrados que de acuerdo con sus verificaciones y criterios, los sujetos pasivos hubieran incumplido lo exigido en las diferentes normas tributarias, situación que frecuentemente los sujetos pasivos consideran una opinión diferente a las valoraciones e interpretaciones de la Administración Tributaria; es entonces, que los administrados consideran importante apelar ante las instancias correspondientes cuando tienen un criterio diferente, por esa razón, es necesario que los profesionales en contabilidad estén capacitados con conocimientos apropiados en materia de litigios administrativos y fiscales tributarios.

Para exponer las razones que les lleva a tomar un criterio diferente al expresado la Administración Tributaria involucrados en el proceso sancionatorio, los sujetos pasivos recurren ante profesionales de la contaduría pública que usualmente son miembros ajenos a la organización; para proceder en función del análisis de la situación, determinación de las posibles soluciones y las medidas necesarias para sobrellevar la problemática.

#### **2.1.1 La mora tributaria**

Durante décadas El Salvador se ha visto en problemas relacionados con la recuperación de la mora tributaria, es por eso que la Administración encargada de manejar los tributos por medio de los canales correspondientes, ha venido impulsando medidas que van encaminadas a estimular la recaudación, entre las que podemos mencionar: las reformas a leyes tributarias, actividades de

fiscalización amparándose en las facultades que le confiere el Código Tributario, divulgación de contribuyentes en mora, amnistías, entre otras.

### **Función recaudatoria**

Es el ejercicio de la función administrativa conducente a la realización de las deudas y sanciones tributarias y demás recursos de naturaleza pública. (derecho.isipedia, 2017)

La recaudación es la fase subsiguiente a la fase de determinación de la deuda tributaria, teniendo como objeto su efectiva percepción y podría definirse como el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias, la cual puede realizarse en dos periodos; el periodo voluntario y el periodo ejecutivo, en el cual, el periodo voluntario viene fijado por las normas y el periodo ejecutivo se inicia cuando no ha tenido lugar el ingreso en periodo voluntario, es entonces cuando se abre el procedimiento administrativo de apremio que en algunas ocasiones viene dado después de ejecutar una fiscalización.

La importancia de la recaudación se fundamenta en los impuestos al formar parte importante de los ingresos del estado que son con los que se financia el presupuesto de la nación que sirve para realizar sus gastos e inversiones, entre sus principales fuentes de ingresos se tienen las siguientes:

Ingresos Corrientes: constituidos por la totalidad de las rentas ordinarias que se estima recaudar por el pago de impuestos y contribuciones, en concepto de ingresos tributarios, no tributarios, contribuciones a la seguridad social, venta de bienes y servicios, ingresos financieros y otros y transferencias corrientes.

Ingresos de Capital: incluyen los recursos percibidos en concepto de ingresos por la venta de activos fijos, transferencias de capital recibidas y recuperación de inversiones financieras, tanto en títulos y valores como en préstamos.

Financiamiento: es la capacidad de endeudamiento que tiene el gobierno frente a los acreedores internos y externos. El Endeudamiento Público incluye los ingresos provenientes de la colocación de instrumentos públicos y contratación de empréstitos.

Ingresos por Contribuciones Especiales. De conformidad al Art. 15 del Código Tributario la contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyan el presupuesto de la obligación. (Ministerio de Hacienda, 2017)

### **Déficit fiscal**

El déficit fiscal es la diferencia negativa entre los ingresos y los egresos públicos en un cierto plazo determinado. El concepto abarca tanto al sector público consolidado, como al sector público no financiero y al gobierno central. Se trata del resultado negativo de las cuentas del Estado. Cuando los gastos estatales superan a los ingresos, se produce el déficit. (definicion.de, 2017)

El déficit fiscal, por lo tanto, aparece cuando los ingresos recaudados por impuestos y otras vías no alcanzan para cubrir aquellas obligaciones de pago que han sido comprometidas en el presupuesto. La contabilidad nacional se encarga de medir el déficit, apelando a diversas cuentas para poder representar con números la actividad económica de manera sistemática.

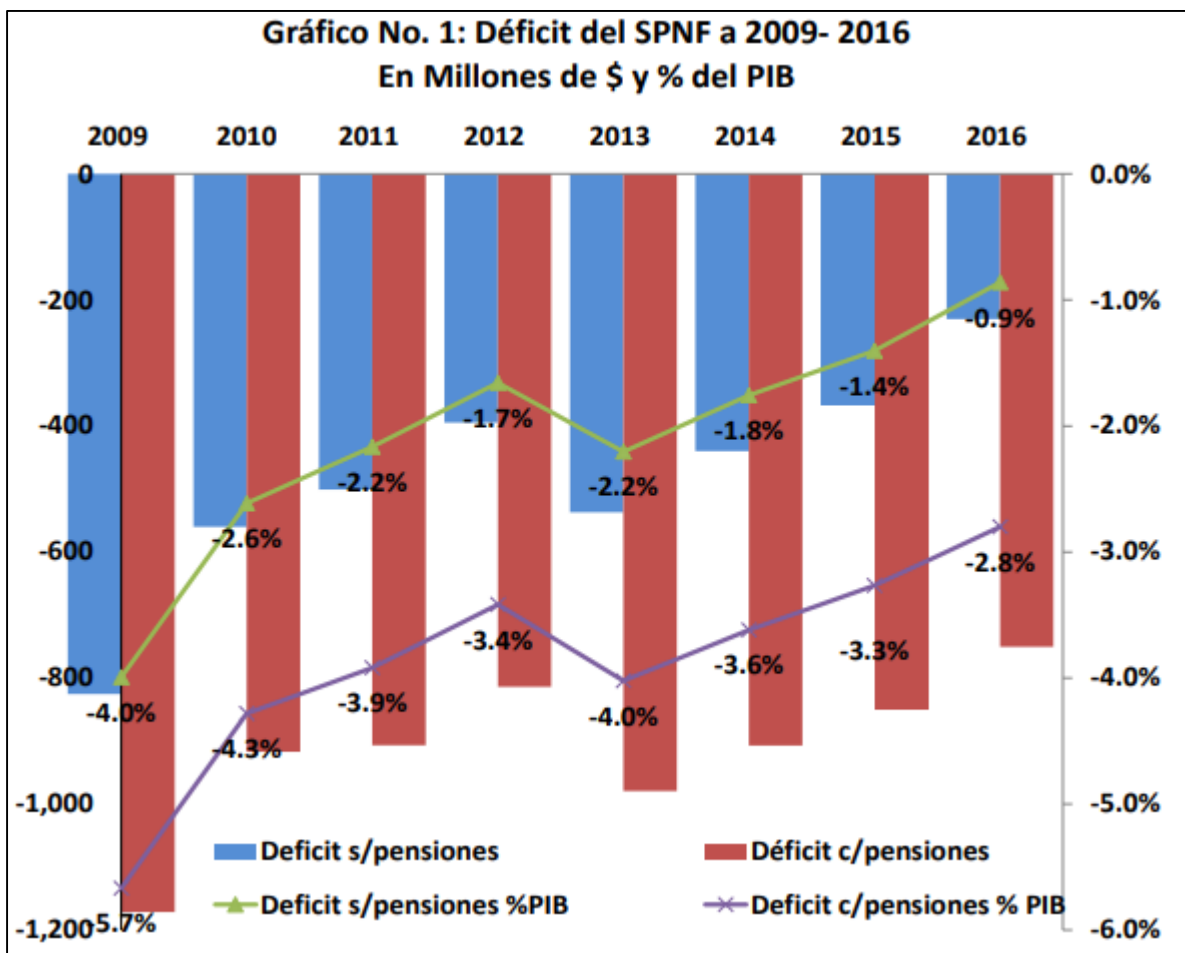
Es importante señalar que cuando un país gasta más de lo que ingresa se dice que tiene un déficit fiscal, si gasta lo mismo que ingresa, un presupuesto equilibrado y si gasta menos que lo que entra en sus arcas, tiene un superávit. . (definicion.de, 2017)

### **Balance global**

Las operaciones financieras consolidadas del Sector Público No Financiero (comprende la deuda a cargo del Gobierno Central, Empresas Públicas no Financieras y Resto del Gobierno General) a diciembre de 2016, registraron un déficit global sin pensiones de \$230.4 millones, equivalente a 0.9% del PIB; con una mejora de \$135.6 millones con relación al resultado observado en 2015, producto de un incremento en los ingresos por \$221.5 millones y en los gastos totales de \$86.1 millones. Al incorporar el pago en concepto de pensiones (FOP), resultó un déficit global de \$750.3 millones; menor en \$100.7 millones al registrado en el mismo período de 2015. En términos del PIB el déficit fue equivalente a 2.8%, resultado inferior en 0.5 puntos al observado al mismo período de 2015. El pago de las pensiones ascendió a \$519.9 millones<sup>2</sup>, mostrando un crecimiento anual de 7.1% representando el 1.9% del PIB. (Ministerio de Hacienda , 2017)

Déficit del sector público no financiero de 2009 a 2016 de acuerdo con el informe de rendición de cuentas 2016 - 2017

**Figura N°. 1 Déficit del sector público no financiero de 2009 a 2016 de acuerdo con el informe de rendición de cuentas 2016 - 2017 del Ministerio de Hacienda**



**Fuente: Ministerio de Hacienda, Informe de rendición de cuentas 2017**

Respecto de las medidas para contrarrestar el déficit fiscal, está la recuperación de tributos, es en donde la Administración Tributaria mediante a sus planes de fiscalización contribuye al respecto haciendo efectivos los cobros a los sujetos pasivos mediante los mecanismos que le permiten penetrar en la determinación de complementos de impuestos y la imposición de sanciones a sus administrados.

**Figura N°. 2 Detalle de cartera en mora de la Dirección General de Impuestos Internos en deudas firmes, liquidas y exigibles al 03/06/2016**

Detalle de cartera en mora en la Dirección General de Tesorería, deuda firme liquida y exigible al 03/06/2016		
<b>Tipo</b>	<b>Saldo</b>	<b>Porcentaje en relación al saldo total.</b>
Renta	\$ 40,159,844.40	61.46%
IVA	\$ 24,487,130.43	37.48%
Aranceles	\$ 688,278.01	1.05%
Específicos	\$ 5,133.74	0.01%
<b>Total</b>	<b>\$ 65,340,386.58</b>	
Esta cartera de mora no comprende intereses		

**Fuente: Ministerio de hacienda 2016, Presentación proyecto de ley de cobro de deudas tributarias.**

No obstante, ante la iniciativa por parte de la Administración Pública de la recaudación, los administrados resisten el pago de los tributos adeudados convirtiéndose en mora, es entonces cuando se procede a efectuar una serie de procedimientos por parte de la Administración para hacer efectiva la recuperación de esos valores adeudados por los contribuyentes.

**Figura N°. 3 Recuperación de la deuda tributaria por parte de la Dirección General de Tesorería del Ministerio de Hacienda.**

Cartera (Impuesto y multa) y recuperación por año			
AÑO	Cartera DGT.	Recuperación DGT.	Porcentaje de recuperación en relación a la cartera
2011	\$ 23,679,128.34	\$ 12,834,608.92	54.20%
2012	\$ 45,891,083.93	\$ 22,306,072.41	48.61%
2013	\$ 54,789,224.30	\$ 23,229,418.46	42.40%
2014	\$ 57,447,128.09	\$ 21,752,918.73	37.87%
2015	\$ 67,298,358.62	\$ 34,737,868.71	51.62%
2016	\$ 65,340,386.58	\$ 18,717,826.17	28.65%
<b>Total</b>	\$ 133,578,713.40		
Esta cartera de mora no comprende intereses			

**Fuente: Ministerio de hacienda 2016, Presentación proyecto de ley de cobro de deudas tributarias.**

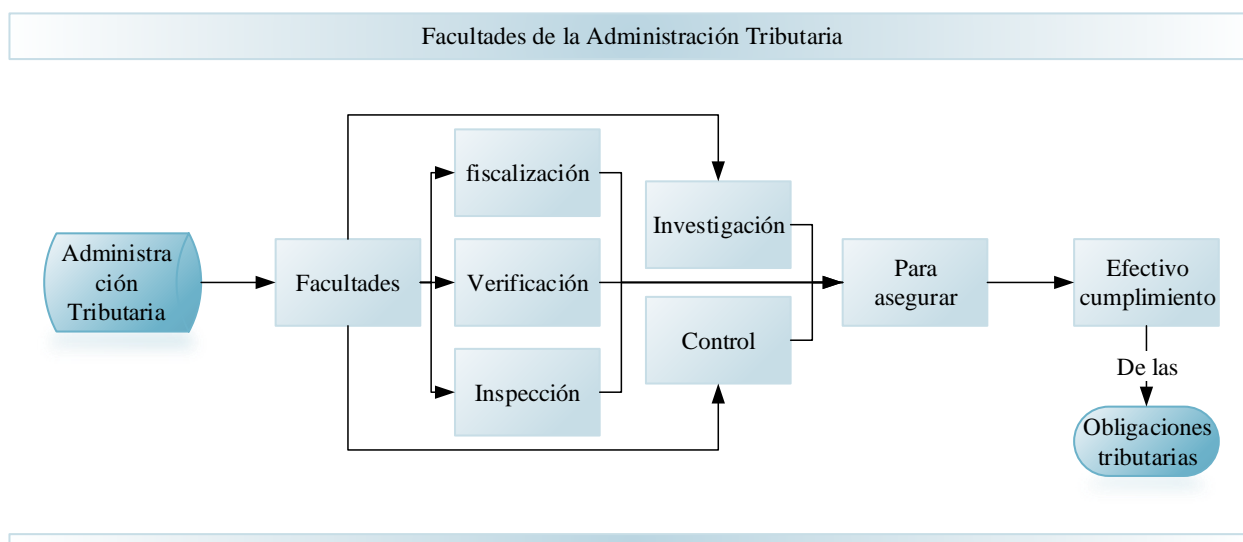
Cuando la Administración Tributaria, agota sus medios de cobro de la deuda tributaria de sus administrados, gestiona tales valores por intermedio de la Fiscalía General de la República, de acuerdo con lo establecido en el artículo 23 del Código Tributario el cual le señala esa actividad como una función básica.

**Figura N°. 4 Recuperación de la deuda tributaria por parte de la FGR.**

Cartera (Impuesto y multa) y recuperación por año			
AÑO	Cartera FGR	Recuperación FGR.	Porcentaje de recuperación en relación a la cartera
2010	\$ 95,023,677.65	\$ 4,961,440.10	5.22%
2011	\$ 109,193,548.94	\$ 2,559,156.20	2.34%
2012	\$ 112,075,136.01	\$ 4,029,380.94	3.60%
2013	\$ 108,902,551.92	\$ 1,654,995.74	1.52%
2014	\$ 111,454,107.78	\$ 3,425,867.49	3.07%
2015	\$ 123,141,734.07	\$ 4,853,067.88	3.94%
2016	\$ 126,934,558.53	\$ 638,707.15	0.50%
<b>Total</b>		\$ 22,122,615.50	
Esta cartera de mora no comprende intereses			

**Fuente: Ministerio de hacienda 2016, Presentación proyecto de ley de cobro de deudas tributarias.**

### Facultades de la Administración Tributaria

**Figura N°. 5 Facultades de la Administración Tributaria**

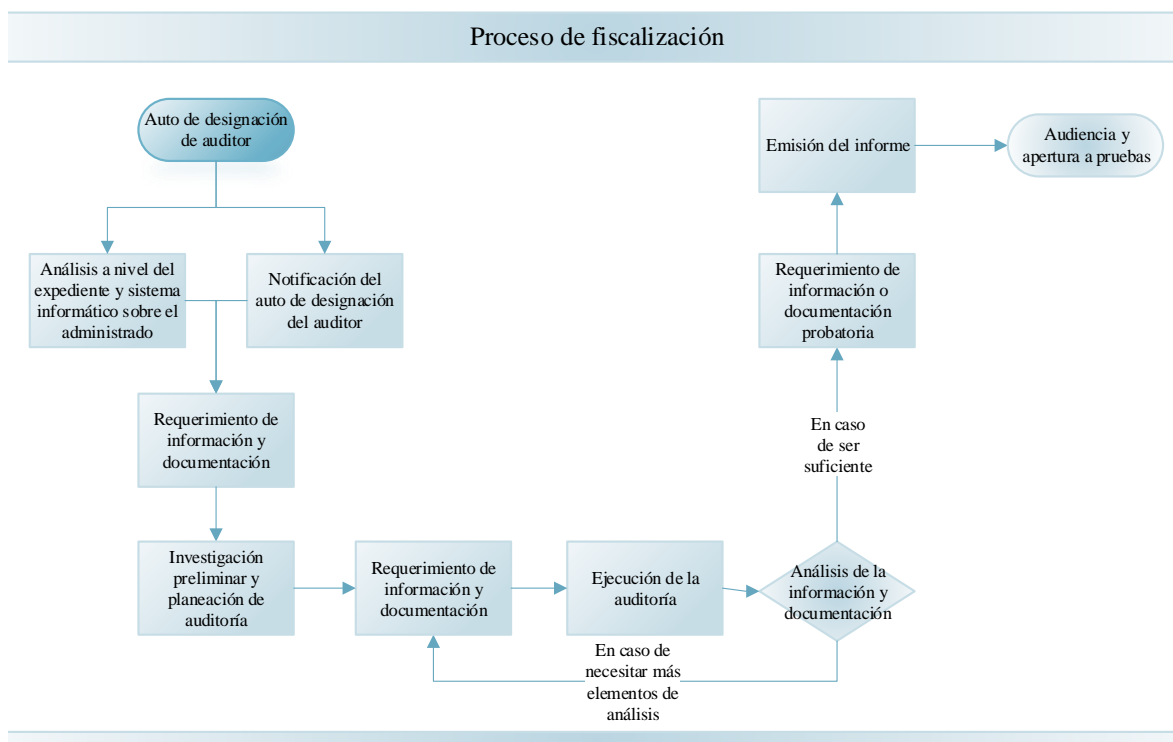
**Fuente: Elaboración propia con base en el Código Tributario, Art. 25 y 173.**

Entre las facultades de la Administración Tributaria, que le son conferidas de acuerdo al artículo 173 Del Código Tributario, que son las facultades de fiscalización, verificación, inspección, investigación y control, tienen por objetivo el asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los administrados.

Aparejada con las facultades de la Administración Tributaria, le asiste complementariamente la inoponibilidad de reservas por parte de los sujetos pasivos en la que el Código Tributario lo dispone el artículo 25, el cual en el momento en que la Administración ejerza las facultades mencionadas, los administrados no tendrían que interponer oponibilidad alguna respecto de los procedimientos de la Administración.

### El proceso de fiscalización.

**Figura N°. 6 Proceso de fiscalización**



**Fuente: Elaboración propia con base en el Código Tributario y su reglamento.**

Tomando como base los derechos constitucionales citados, la legislación tributaria contiene los procedimientos para determinar impuestos complementarios, el cual es el siguiente:

- a) En sistema de errores de la Administración Tributaria provee una lista de los sujetos pasivos que pudieran haber omitido pagar el impuesto o pagar una cantidad inferior. Estos indicadores son diversos tales como márgenes de rentabilidad inferiores al sector, remanentes de créditos fiscales, peticiones de tratamientos tributarios que han sido denegados por la Administración Tributaria, etc.
- b) La actuación de la Administración Tributaria en donde nombra a los fiscalizadores se llama “auto de fiscalización” y representa el inicio legal del proceso de determinación de impuestos, imposición de sanciones y multas.
- c) Para la notificación del auto, la Administración Tributaria tiene un plazo de 3 años contados a partir de la fecha del vencimiento del plazo en que se debió presentar la declaración de impuestos respectiva. Por ejemplo, en el caso de la declaración de Impuesto sobre la Renta del año 2014 se venció el plazo de presentación el 30 de abril de 2015. "Entonces, la Administración Tributaria tiene 3 años plazo para notificar el inicio de la auditoria, dicho plazo vence el 30 de abril de 2018". (Vasquez López, Código Tributario, 2015)
- d) Luego de la notificación del auto, se suspende el plazo durante tres años. Esto indica que, si el 30 de abril de 2018 se notifica el auto, se dispone de tres años para efectuar todo el proceso de fiscalización y tasación de impuestos.

- e) Luego que los auditores tributarios efectúan la auditoria, elaboran su informe y lo presentan al Subdirector General. Si el informe contiene señalamientos como incumplimientos sustantivos o formales.

Incumplimientos sustantivos consisten entre otras cosas en ingresos omitidos, compras objetadas, etc.

Inobservancias formales, radican generalmente en la no presentación de informes, falta de requisitos en documentos emitidos, etc.

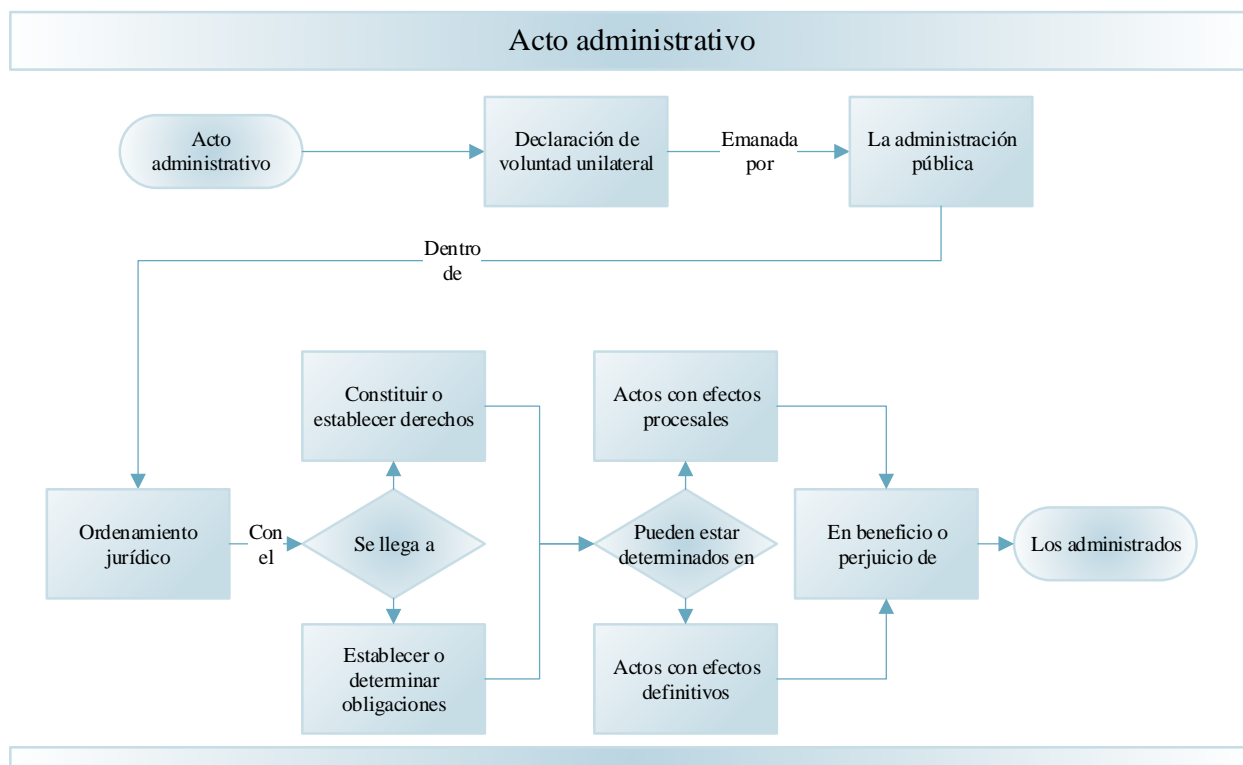
- f) El informe se envía a la UNIDAD DE AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBAS. Esta unidad se encarga de enviar una notificación conocida como “auto de audiencia y apertura a pruebas” junto con el informe de auditoría. En dicha notificación se resuelve conceder audiencia por el plazo de cinco días contados a partir del día siguiente de la notificación. En ese plazo los sujetos pasivos deben responder si está de acuerdo o no con los señalamientos del Informe. Además, el auto resuelve otorgar el plazo de diez días adicionales para presentar las pruebas de aceptación o no de cada uno de los señalamientos del informe.
- g) Luego del vencimiento del plazo de 15 días (5 de audiencia y 10 para presentar las pruebas) la Administración Tributaria resuelve en un plazo no definido en la ley pero que no puede alargarse más de tres años contados desde la notificación del auto de inicio de la auditoria.

De una fiscalización se puede determinar un complemento de impuestos o la determinación de sanciones tributarias, las cuales son el motivo de las apelaciones de los administrados cuando estos consideran que pudo haber habido un criterio que no se tomó en cuenta durante la

fiscalización o que no existió una adecuada motivación del acto administrativo por parte de la Administración.

### 2.1.2 Acto administrativo:

Figura N°. 7 Acto administrativo



Fuente: Elaboración propia

De acuerdo con el Art 20 del Código Tributario, “se entenderá por acto administrativo la declaración unilateral, productora de efectos jurídicos singulares, sean de trámite o definitivos, dictada por la Administración Tributaria en el ejercicio de su potestad administrativa”. (Vasquez López, Código Tributario, 2015) ya que solo así tendría efectos jurídicos posteriores.

Por su parte el “Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales” de Manuel Osorio, lo define como: “La decisión general o especial que, en ejercicio de sus funciones, toma la autoridad administrativa y que afecta a derechos, deberes e intereses de particulares o de entidades públicas”

El maestro Eduardo García de Enterría, en su obra “Curso de Derecho Administrativo”, conceptualiza dicho Instituto como: “La declaración de voluntad, de juicio, de conocimiento o de deseo realizada por la Administración en ejercicio de una potestad administrativa distinta de la reglamentaria”.

De los tres conceptos anteriormente traídos a cuenta, se advierten aspectos en común que facilitan el análisis; en primer lugar, en todos se señala que un acto para que sea considerado administrativo, debe consistir en una declaración de voluntad unilateral emanada de la Administración, dicho en otras palabras, debe ser una decisión tomada, única y exclusivamente, por la Administración Pública en el pleno ejercicio de sus atribuciones de administrar.

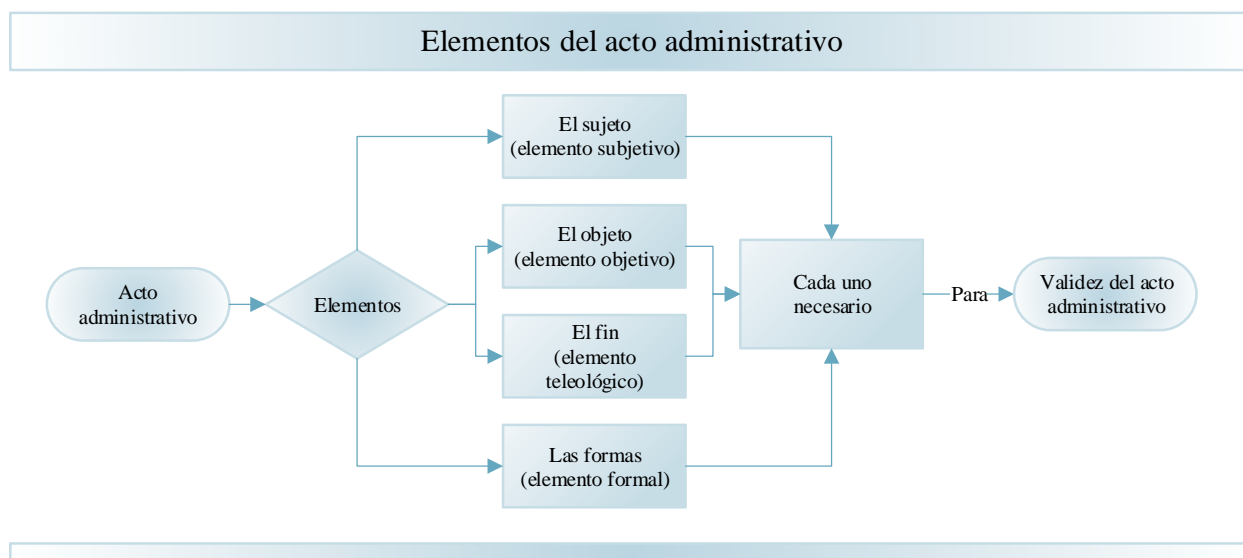
En otros términos, dentro del marco de la función del Estado consistente en una actividad concreta y subordinada al orden legal, que tiene por objeto satisfacer en forma directa e inmediata las necesidades colectivas y el logro de los fines del Estado, dentro de un orden jurídico establecido y con arreglo a éste; decisión que va a causar efectos jurídicos plenos, ya sea en beneficio o perjuicio de la esfera singular o particular de derechos de los administrados.

En todo caso es una manifestación autónoma de la voluntad soberana del Estado, la cual contiene fines y efectos particulares respecto de un administrado individualmente considerado.

En otras palabras, por decisión de la Administración Pública, a través de un acto administrativo se llegan a constituir o reconocer Derechos o a establecer o determinar Obligaciones a los administrados conforme a las Leyes preexistentes, los cuales pueden estar determinados en actos con efectos procesales o en actos con efectos definitivos.

### 2.1.3 Elementos del acto administrativo

**Figura N°. 8 Elementos del acto administrativo**



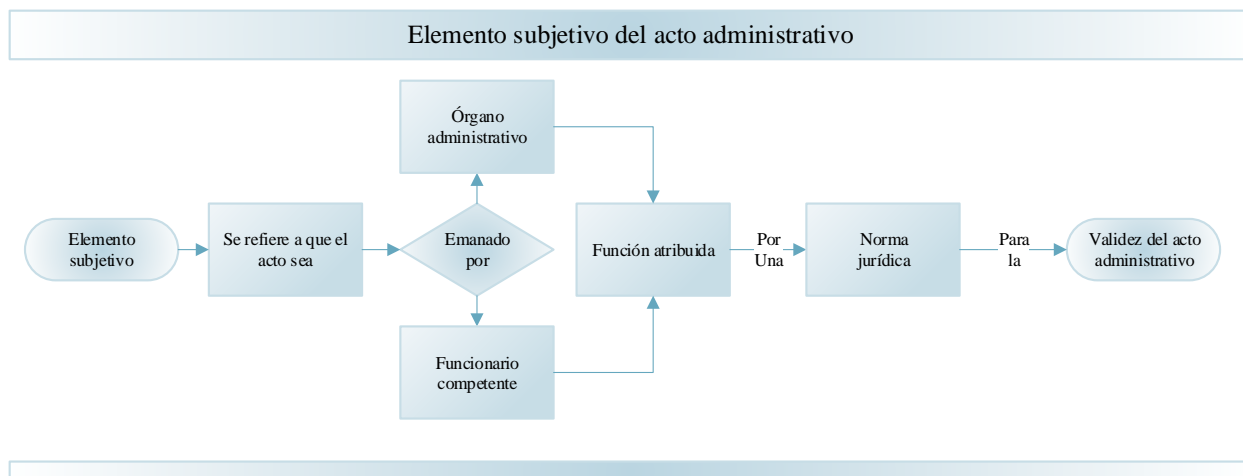
**Fuente: elaboración propia**

No obstante, lo anterior, en todo acto administrativo deben concurrir ciertos elementos fundamentales que se encajan para conformarlo, los cuales cobran importancia en cuanto que de su manifestación depende la validez y eficacia de los mismos; en sentido estricto, la ausencia de alguno de ellos producirá la invalidez del acto en sí, siendo éstos los siguientes:

- 1) El sujeto, que constituye el elemento subjetivo,
- 2) El Objeto que constituye el elemento objetivo,
- 3) El fin que constituye el elemento teleológico y
- 4) Las formas que constituye el elemento formal.

### Elemento subjetivo del acto administrativo

**Figura N°. 9 Elemento subjetivo del acto administrativo**

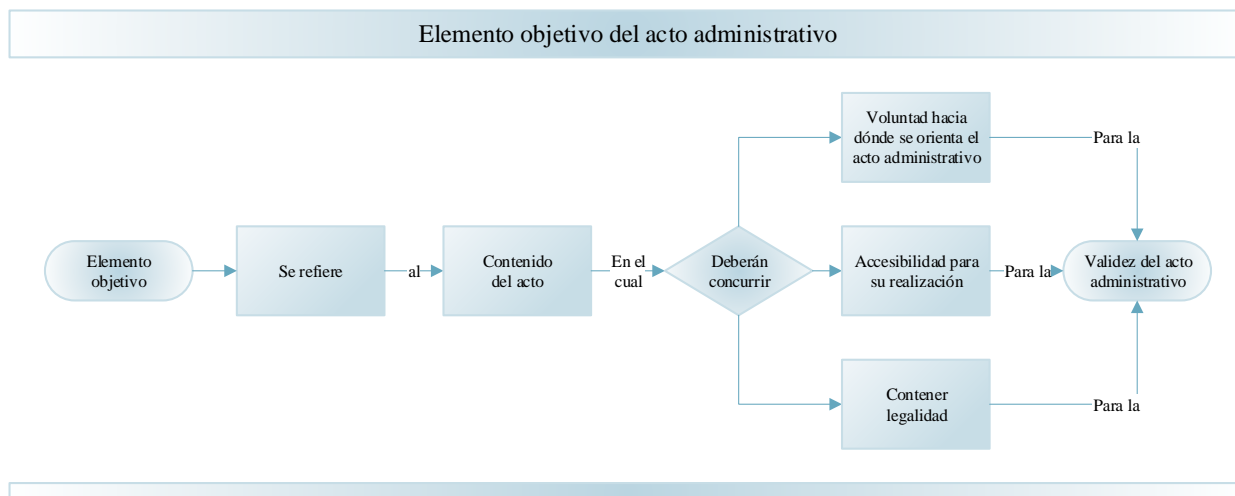


**Fuente; Elaboración propia**

Por el elemento subjetivo se entiende que para que un acto administrativo sea válido, el mismo deberá ser emanado por un órgano de la administración o funcionario con competencia delegada suficiente, delegación original que deberá constar como una función atribuida en una norma jurídica materialmente formal, como por ejemplo en una Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de Los Impuestos Internos y de Aduanas.

## Elemento objetivo del acto administrativo

**Figura N°. 10 Elemento objetivo del acto administrativo**

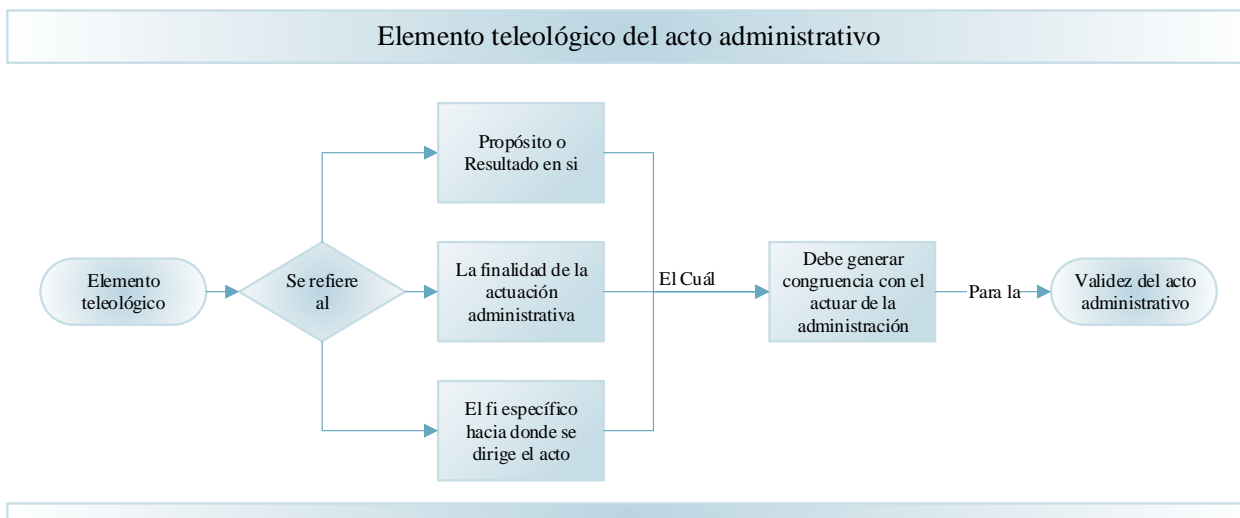


**Fuente: Elaboración propia**

El elemento objetivo se refiere propiamente al contenido del acto; es decir, al fondo del asunto que ha de resolverse o considerarse; distinguiéndose que en dicho contenido deberán concurrir aspectos intrínsecamente necesarios, como es el caso de la expresa manifestación de la voluntad hacia dónde va orientado el acto administrativo, el cual podría estar rodeado de aspectos eventuales, como cláusulas afines al contenido principal del acto, que de no ser incorporadas no le restarían ni validez ni sentido al acto en sí. Además, el contenido del referido acto, debe ser lícito, es decir, acorde a la Ley de la materia sobre la cual se fundamenta y además, posible, en otras palabras, el resultado perseguido por el acto, su presupuesto de hecho, debe ser total y materialmente accesible a su realización y a los efectos que persigue.

## Elemento teleológico del acto administrativo

**Figura N°. 11 Elemento teleológico del acto administrativo**

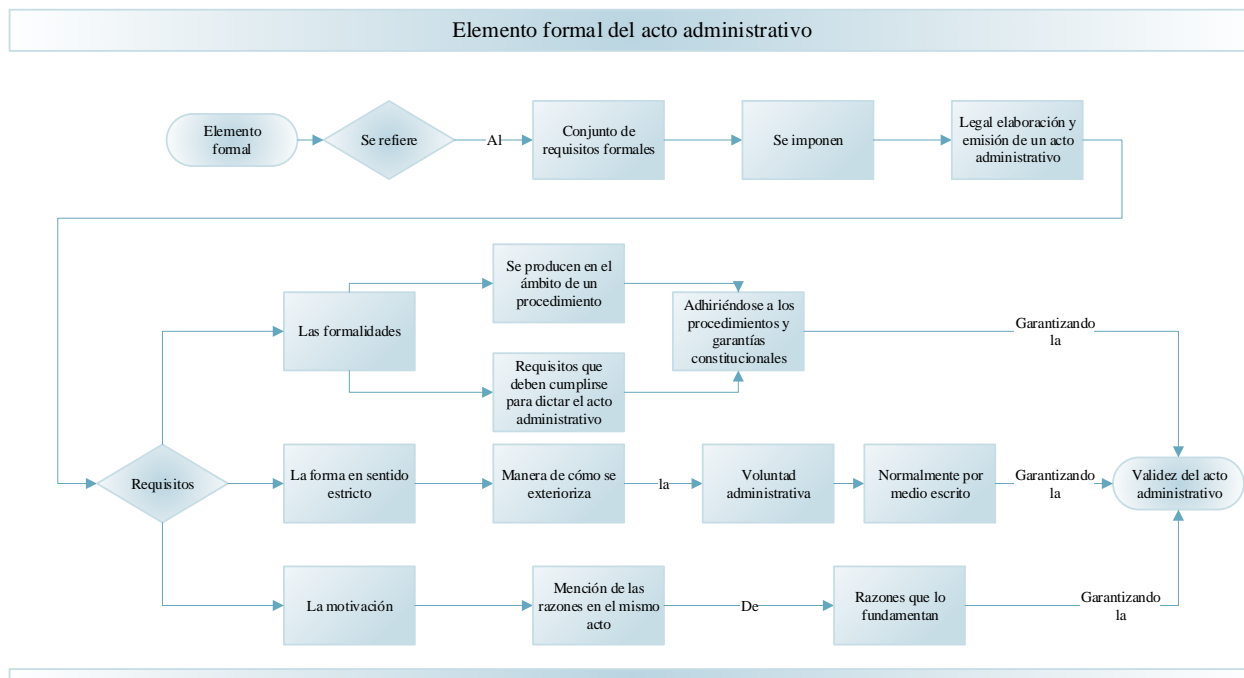


**Fuente: Elaboración propia**

El elemento teleológico. Se define como la referencia a la finalidad de la actuación administrativa, es el elemento que no permitirá eludir que la Administración Pública actúa para satisfacer netamente el interés público y el fin en específico hacia el cual se dirige el acto, constituye su elemento causal, debiendo generarse congruencia entre los fines perseguidos por medio del acto en sí y el actuar de la Administración; es decir, el proceder de la Administración debe estar indefectiblemente encausado a obtener los objetivos propuestos a su acción.

## El elemento formal del acto administrativo

Figura N°. 12 El elemento formal del acto administrativo



**Fuente: Elaboración propia**

Elemento formal lo constituyen el conjunto de requisitos formales que se imponen para la legal elaboración y emisión de un acto administrativo; considerándose tales requisitos los siguientes:

- a) Las Formalidades,
- b) La Forma en sentido estricto y
- c) La Motivación.

Entiéndase el término formalidades, como aquellos requisitos que deben cumplirse para dictar el acto administrativo; las cuales se producen en el ámbito de un procedimiento, el cual no es una mera exigencia formalista para la configuración del acto, pues es una garantía a favor del administrado, ya que le proporciona la oportunidad de intervenir en la generación del acto administrativo; por lo que el acto administrativo no es ni debe producirse al juicio del funcionario emisor, sin adherirse a los procedimientos y a las garantías constitucionales, sino que con el respeto a tales garantía y formalidades, se asegura la eficacia y validez del acto, y de las consecuencias resultantes del mismo.

La Forma en sentido estricto, es la manera como se exterioriza la manifestación de la voluntad administrativa, la cual en el ámbito tributario se da normalmente por medio escrito, como por ejemplo, el Auto de Designación de Auditor, una Autorización en particular, el acto de Liquidación de Oficio del Impuesto y de imposición de Multas; en otros ámbitos del quehacer administrativo se puede dar, a través de medios verbales (orden de disolución de manifestaciones no permitidas), Mímica o Acústica (gestos y sonidos que efectúan los policías de tránsito para ordenar el tráfico vehicular) y Automáticamente (semáforos).

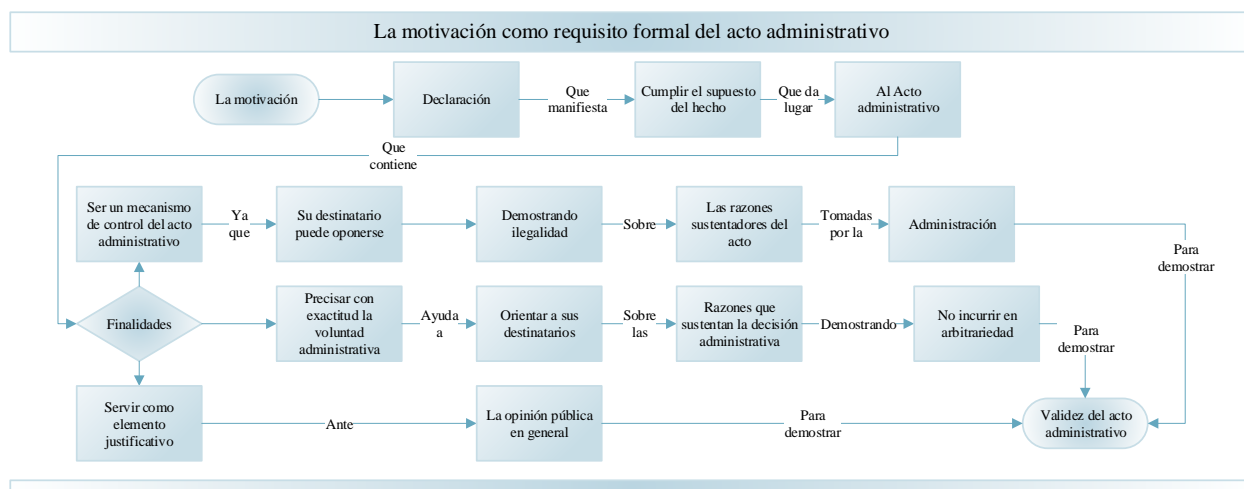
Ahora bien, definido lo que es en sí acto administrativo y sus elementos que lo conforman, se entrará a dilucidar, respecto a la motivación, como el aspecto más importante del elemento formal de los actos administrativos.

Ya que para la producción de un acto administrativo es, entendida ésta como “la exigencia de hacer públicas las razones de hecho y de derecho que fundamentan el acto”, según la definición

de Jesús González Pérez, la motivación, dentro de tal tónica, comprende la exposición clara y precisa de las razones que han llevado al Órgano Administrativo a emitir el acto en cuestión y la expresión de los antecedentes de hecho y de derecho que preceden y justifican su dictado.

## La motivación como requisito formal del acto administrativo

**Figura N°. 13 La motivación como requisito formal del acto administrativo**



**Fuente: Elaboración propia**

Si la actividad de la Administración debe ser siempre legal, si en el acto administrativo es posible considerar el contenido, el objeto y la finalidad, si es preciso valorar si ha existido un posible abuso o una desviación de poder, el medio más oportuno para ello es exigir que el acto administrativo deba ser necesariamente motivado. Por otra parte, la motivación de los actos administrativos permite de modo más adecuado su valoración, tanto para los administrados como para los órganos judiciales y administrativos que deben pronunciarse sobre su validez o invalidez.

Es preciso distinguir entre los porqués del acto administrativo y su motivación. La razón de ser del acto administrativo son las circunstancias de hecho y derecho que dan origen, en cada

caso particular, a la decisión de la Administración de dictar ese acto, son el antecedente que lo precede y lo provoca, pero la motivación no son tales motivos o razones en sí mismos, sino la necesidad de que en el propio acto se recojan formalmente las razones que lo fundamentan.

El ordenamiento jurídico impone que ciertos actos administrativos sean motivados, si tales razones no se incorporan al acto, aunque existieran realmente, el procedimiento adolecería de un vicio: la falta de motivación, como acertadamente recoge la jurisprudencia contencioso administrativa al manifestar “La motivación consiste en la exposición de las razones que indujeron a la Administración Pública a la emisión del acto y constituye un requisito ineludible, sobre todo en actos desfavorables al administrado. Lo anterior, implica que, de no existir una resolución formal en esos términos, nos encontraríamos ante una ilegalidad, ya que la motivación es un elemento del acto que como tal condiciona su validez.”

Entendido de otra manera, la motivación suele consistir en la declaración de que cumple el presupuesto de hecho que da lugar a la aplicación del acto administrativo, incluyendo la cita del precepto que recoge el acto. En el caso de un acto sancionador, la motivación sería la descripción de la conducta infractora en que incurrió el sujeto y la citada del precepto en el que tal infracción se le apareja la imposición de la sanción que contiene el acto.”

la motivación cumple con tres finalidades:

1) La de operar como mecanismos de control del acto administrativo, ya que al consignar en la motivación el fundamento del acto, su destinatario puede oponerse al mismo destruyendo su motivación, esto es, demostrando la ilegalidad de las razones que la Administración declara como sustentadoras del acto. En relación con esta finalidad de la motivación, la Sala de lo Contencioso

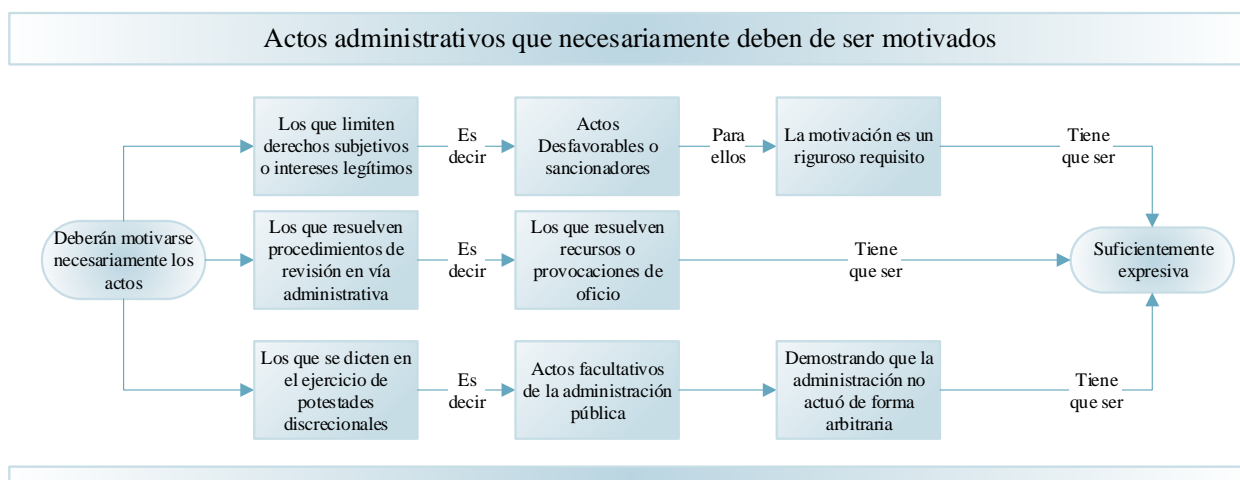
Administrativo de la Corte Suprema de Justicia considera igualmente que los actos administrativos deben encontrarse motivados en punto a permitir a su destinatario el ejercicio de las correspondientes acciones contra los mismos.

2) La de precisar con mayor certeza y exactitud el contenido de la voluntad administrativa, lo que constituye un importante elemento interpretativo del acto, además la incorporación de la motivación del acto ayuda a orientar a sus destinatarios sobre las razones que sustentan la decisión administrativa, que demuestran que no incurre en arbitrariedad.

3) La de servir como elemento justificativo de la actividad administrativa ante la opinión pública en general.

### Actos administrativos que necesariamente deben de ser motivados

Figura N°. 14 Actos administrativos que necesariamente deben de ser motivados



**Fuente: Elaboración propia**

Es importante resaltar, atendiendo a la finalidad principal de la motivación, permitir al destinatario el ejercicio de las acciones legales en contra de este, que no todos los actos administrativos han de ser motivados, pero si necesariamente los siguientes:

- a) Los que limiten derechos subjetivos o intereses legítimos, esto es todos los actos desfavorables, incluidos los sancionadores, pues en tales casos “la motivación no es sólo una elemental cortesía, sino un riguroso requisito del acto restrictivo de derechos. En consecuencia, los actos favorables no tienen que ser necesariamente motivados, salvo que por su naturaleza se incluyan en algunas de las restantes categorías de los procedimientos que se deben razonar, por ejemplo, la de ser actos discrecionales. La innecesidad de motivar los actos favorables deriva de que en este caso no se exige por la Constitución el respeto del derecho de Audiencia, ni por consiguiente todas las garantías conectadas al derecho de defensa”.
- b) Los actos que resuelven procedimientos de revisión en vía administrativa, cualquiera que sea su especie; esto es, actos por lo que se resuelven recursos, revocaciones de oficio, etc., en la medida que constituyen una decisión nueva y distinta de la anteriormente adoptada por la Administración.
- c) Los actos que se dicten en el ejercicio de potestades discrecionales. En este caso la exigencia de motivación se apoya en una razón principal: siendo posible diversas soluciones jurídicas al supuesto, la incorporación de la motivación permite demostrar que la Administración no actuó de manera arbitraria y por consiguiente que el acto

administrativo es válido. además, debe notarse que la discrecionalidad administrativa opera frecuentemente en procedimientos de naturaleza concursal, en los que se selecciona una oferta entre varias (un contratista frente al resto).

d) Los actos que deben ser motivados en virtud de disposición expresa.

En la motivación se debe recoger una breve, concisa y precisa referencia de hechos y fundamentos de Derecho, en tal sentido, la práctica administrativa diferencia dentro del acto los hechos, por ejemplo, la descripción de la conducta infractora y la valoración jurídica, que es el fundamento de derecho, es decir, el precepto legal que respalda la adopción del acto.

No se exige una exposición detallada de las razones por las que se dicta el acto, la Motivación puede ser breve y concisa, siempre que sea suficientemente expresiva, aunque resulte genérica.

Por otra parte, la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia admite que la existencia de antecedentes en el procedimiento que hayan sido conocidos por los destinatarios del acto cumple el requisito formal de la motivación.

Por todo lo anterior, se puede afirmar que, si la motivación está exigida por las normas legales aplicables al acto de que se trate, por ejemplo, cuando estas imponen que la decisión debe ser fundada, su omisión, por constituir la carencia de un elemento esencial propio de tales actos, habrá de producir, necesariamente la invalidez del acto así emitido.

En tal sentido, la motivación es presupuesto ineludible de fundamentación y justificación de los actos administrativos, tanto que representen un beneficio o un perjuicio para los

administrados, pues la motivación posibilita el examen de las razones que llevan al ente público a la adopción de una decisión específica, materializada dentro del mismo acto administrativo.

De esta forma, una resolución sancionatoria o una resolución de autorización o concesión de beneficios fiscales, debe estar adecuadamente motivada, pues de otra forma no sería posible establecer si las razones que fundarán la decisión son válidas o no, dificultando el control de la legalidad.

Sin embargo, cuando se trata de autos en los que se ordena la realización de actividades investigativas, este acto no es de aquellos que benefician o perjudican al administrado, pues lo que se activa es el despliegue de la aptitud estatal de investigar la realidad de los hechos de índole impositivos realizados por un sujeto en particular. (Sentencia , 1998)

Es importante comprobar si el funcionario o empleado que firma un requerimiento (función del Subdirector General) a nombre de la Dirección General tiene esas facultades. La Ley orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos en su artículo 4 dispone:

“La Dirección General de Impuestos Internos será dirigida y administrada por un Director General y un Subdirector General, quienes tendrán atribuciones propias conforme a la presente ley” (Organo Legislativo, Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos, 1990)

En el artículo 5 de la citada ley se establecen los compromisos de estos funcionarios, siendo responsabilidad exclusiva del subdirector general lo establecido en el artículo 7 de la citada ley, en el literal e) que textualmente dice:

“ejercer el seguimiento y control del sistema de funciones operativas a efecto de optimizar el cumplimiento tributario, lo que incluye la emisión de actos y resoluciones administrativas”.

El artículo 8 inciso final establece la facultad de delegar las funciones:

“Tanto el Director General como el Subdirector General, conservando siempre las responsabilidades inherentes a sus cargos, podrán delegar una o más de las facultades que esta ley confiere a cualesquiera de sus funcionarios, técnicos y demás empleados”

Puede observarse que todo el capítulo II se refiere a la fiscalización, la cual inicia con la notificación formal del auto respectivo, por lo que es procedente la aplicación del artículo 173 del Código Tributario por estar referido exclusivamente al proceso de fiscalización. Lo importante del caso, es que durante el proceso de fiscalización se faculta a la Dirección General de Impuestos Internos a “acceder en el proceso o procedimiento de fiscalización a las bases de datos o tablas de los registros y controles informáticos de los sujetos pasivos, independientemente al giro o actividad a la que se dediquen y para obtener por medios magnéticos la información correspondiente, los sujetos pasivos por su parte están obligados a permitir dicho acceso y a proporcionar por tales medios la información requerida”.

Sin embargo, es de tomar en cuenta que se la Dirección General de Impuestos Internos solicita información relacionada con el proceso de fiscalización debe atender lo resuelto a los plazos que la misma ley otorga para cumplir con dichos requerimientos porque dichos plazos no deben ser establecidos de manera discrecional. Al respecto, el artículo 4 del Código Tributario establece como derechos de los administrados el de contradicción que consiste en utilizar los medios de pruebas establecidos en ese Código. En el artículo 202 se establece los tiempos o plazos para aportar pruebas

#### **2.1.4 Recursos administrativos.**

Básicamente son los medios establecidos en la ley para obtener la modificación, revocación o i invalidación de una decisión, ya sea del mismo funcionario o autoridad que la dictó o de otro de superior jerarquía. (Arteaga Chávez, Luris Jasmín; Batres Gómez, Luis Edgardo, Calderón Rivera, Rodolfo Antonio, 2008)

Nuestra legislación administrativa establece que cuando el gobernado considere que algún ente gubernamental ha violado en su actuación disposiciones jurídicas, lesionando así sus derechos, gran parte de leyes cuentan con un control dentro de la sede administrativa para asegurar que los actos de aquella se realcen conforme al orden legal vigente.

Para hacer efectivo el control de que se trata, los mismos cuerpos jurídicos crean expresamente la figura del “recurso administrativo” como un medio de defensa para deducir ante un órgano gubernamental, una pretensión de modificación o revocación de un acto dictado por ese órgano o por un inferior jerárquico.

El recurso, en términos generales, es el medio que concede la Ley para la impugnación de las resoluciones, a fin de subsanar los errores en que se haya incurrido al dictarlas.

Los recursos administrativos, son la vía por la cual el gobernado legitimado pide a la Administración la revocación o modificación de una resolución administrativa que se reputa ilegal. Su característica es la finalidad impugnatoria de actuaciones que se estiman contrarias a derecho.

La apelación de actos administrativos constituye un recurso ordinario mediante el cual, a petición del gobernado, el funcionario, órgano o ente superior jerárquico a aquél que emitió el acto que se adversa, conoce del mismo a fin de confirmarlo, modificarlo o revocarlo.

La interposición de un recurso administrativo da lugar a la incoación de un procedimiento administrativo, que, si bien es distinto e independiente del que fue seguido para emitir el acto recurrido, es al igual que éste, de carácter administrativo, y está por ello sujeto a las mismas normas e inspirado en los mismos principios.

Se aclara, no obstante, no todos los actos administrativos que pronuncia la Administración en el ejercicio de las facultades que la misma ley le confiere, son objetos de recursos. (Sentencia del día veintidós de enero de mil novecientos noventa ocho. Ref. 38-F-97) (Sentencia del día veinte de marzo de mil novecientos noventa ocho. Ref. 75-A-95)

Doctrinariamente, la interposición de los recursos administrativos requiere de una calidad específica- derecho subjetivo o interés legítimo. La habilitación legal para la interposición se origina en el carácter o forma en la que determinados sujetos se ven afectados por el acto administrativo de que se trata y en los términos que la normativa aplicable lo regule.

En el derecho administrativo esta lesión o afectación se concretiza en las figuras del derecho subjetivo, interés legítimo y el interés simple.

Por regla general, las legislaciones otorgan legitimación para impugnar un acto únicamente a los administrados que encajen en las primeras dos figuras, excluyendo de dicha posibilidad a los administrados que alegan como afectación la mera violación del ordenamiento jurídico interés simple. (Sentencia del día once de diciembre de mil novecientos noventa ocho. Ref. 45-D-97)

a) Acceso a jurisdicción: Agotamiento de recursos El acceso al contencioso exige el agotamiento de los recursos administrativos. La jurisprudencia entiende que el agotamiento de la vía administrativa se entiende en tanto, “se ha hecho uso en tiempo y forma de los recursos

pertinentes; es decir, que se hayan interpuesto aquellos recursos contenidos en el ordenamiento jurídico aplicable vigente, y cuando la ley lo disponga expresamente”.

b) Acceso directo: Ante la ausencia de medios impugnatorios no cabe exigir el agotamiento de los recursos, de ahí que dichos actos son impugnables directamente en el plazo establecido.

c) Procedimiento para tramitación de un recurso La primera fase del procedimiento para la tramitación de un recurso, es la iniciación; es preciso que el administrado interponga el recurso atendiendo a los requisitos y presupuestos que la Ley de la materia señale. En segundo lugar, es necesario que la entidad administrativa admita la apelación, resuelta ésta, el trámite de la apelación será el que contemple la Ley aplicable al caso, respetando las normas elementales de todo procedimiento administrativo. Todo procedimiento tiene aplicación reglas básicas y generales, que garantizan la protección a los derechos del administrado, y la transparencia en el actuar de la Administración. En consecuencia, la tramitación de un recurso ha de sujetarse a reglas mínimas, que hagan efectiva la garantía de audiencia, la existencia de una fase contradictoria, entre otros. (Sentencia del día veinte de marzo de mil novecientos noventa ocho Ref. 75-A-95)

d) Su interposición y decisión judicial subsiguiente: Los recursos administrativos, son la vía por la cual el administrado legitimado pide a la administración la revocación o modificación de una resolución administrativa que se reputa ilegal. La nota característica de los recursos es la finalidad impugnatoria de actuaciones que se estiman contrarias a Derecho. Ante la interposición de un recurso, la administración puede:

- ✓ Inadmitir el recurso
  
- ✓ Admitir y confirmar la resolución impugnada;

- ✓ Admitir y declarar ilegal en parte el acto recurrido,
- ✓ Admitirlo, y luego aceptar que existe el vicio alegado, con lo cual el acto impugnado sale del mundo jurídico. En este caso, la revisión y ulterior proscripción del acto original (favorable o desfavorable para su destinatario) es motivada por el administrado recurrente legitimado para tal efecto y no por la propia administración.

### **2.1.5 Fundamento constitucional y legal del procedimiento en vía administrativa.**

De acuerdo con el artículo 18 de la constitución política de El Salvador, establece que toda persona tiene derecho a dirigir sus peticiones por escrito, de manera decorosa, a las autoridades legalmente establecidas; a que se le resuelvan, y a que se haga saber lo resuelto. (Asamblea Constituyente, 1983).

Según lo establecido en el artículo 4 del Código Tributario, en el literal a, expresa que corresponde a los administrados el derecho de petición que lleva consigo el derecho a que se haga saber por escrito a los administrados la respuesta de las peticiones que presenten.

### **2.1.6 Algunos tipos de recursos administrativos.**

#### Recurso de Reconsideración

Recurso de reconsideración es el que se presenta ante el mismo órgano que dictó un acto, para que lo revoque, sustituya o modifique por contrario imperio. Precisamente por dirigirse el recurso a la misma autoridad que dictó el acto impugnado, la cual normalmente habrá de ratificar su postura, cabe dudar de que pueda funcionar realmente como medio de impugnación o de defensa del particular. Para algunos autores

“reconsiderar” es no sólo “reexaminar,” sino específicamente “reexaminar atentamente,” por el origen etimológico de la palabra. Sin embargo, el uso vulgar del vocablo lo aproxima más a un ruego de que el funcionario “reexamine con benevolencia;” en suma, un recurso graciable. (Gordillo, 2016)

### Recurso de revisión

Este recurso tiene por objeto los actos firmes en vía administrativa en los que concurren ciertas circunstancias que se detallan a continuación:

- a) Que al dictar el acto se hubiera incurrido en error de hecho que resulte de los propios documentos incorporados al expediente.
- b) Que aparezcan documentos de valor esencial para la resolución del asunto que, aunque sean posteriores, evidencien el error de la resolución recurrida.
- c) Que en la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme, anterior o posterior a aquella resolución.
- d) Que la resolución se hubiese dictado como consecuencia de cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así e virtud de sentencia judicial firme. (Arteaga Chávez, Luris Jasmín; Batres Gómez, Luis Edgardo, Calderón Rivera, Rodolfo Antonio, 2008)

### Recurso de queja

La queja procede contra defectos de tramitación e incumplimientos de plazos legales o reglamentarios, siempre que no se refieran a la resolución de recursos.

La queja se interpone ante el inmediato superior jerárquico del funcionario u órgano que debió dictar el acto, producir el dictamen, etc., quien la resuelve. Ello reduce la eficacia de este

medio, ya que el inmediato superior del agente debió supervisar a sus dependientes. Es así presumible una identificación que los miembros de un grupo sienten con el mismo, sin la suficiente imparcialidad que brinda una mayor distancia con el problema. (Gordillo, 2016)

### Recurso de Apelación

Permite a la Administración corregir por la vía jerárquica, las decisiones adoptadas por los órganos inferiores antes de acudir a la vía jurisdiccional. (Arteaga Chávez, Luris Jasmín; Batres Gómez, Luis Edgardo, Calderón Rivera, Rodolfo Antonio, 2008)

Es un recurso ordinario y devolutivo, cuyo objeto puede ser material o procesal, por virtud del cual se solicita del órgano jurisdiccional, de orden jerárquico superior al que dictó la resolución recurrida, que examine su corrección y regularidad con relación a lo que constituye la materia que haya sido objeto de decisión en ella, y dicte otra favorable o más favorable para el recurrente, o la anule. (Antonio, 2013)

## **2.2 Marco conceptual**

Principales definiciones.

Acto administrativo:

La decisión general o especial que, en ejercicio de sus funciones, toma la autoridad administrativa, y que afecta a derechos, deberes e intereses de particulares o de entidades públicas. (Osorio)

Jurisprudencia:

La ciencia del Derecho; El Derecho científico; La ciencia de lo justo y de lo injusto, según parte de la definición justiniana, que luego se considerará; La interpretación de la ley hecha por los jueces; Conjunto de sentencias que determinan un criterio acerca de un problema jurídico omitido

u obscuro en los textos positivos o en otras fuentes del Derecho; La interpretación reiterada que el Tribunal Supremo de una nación establece en los asuntos de que conoce; La práctica judicial constante; Arte o hábito de interpretar y aplicar las leyes. (Cabanelas, 2006)

Litigio:

Pleito; Juicio ante juez o tribunal; Controversia; Disputa, contienda, alteración de índole judicial (Cabanelas, 2006)

Véase en la parte de los anexos un glosario de términos mucho más ampliado.

### **2.3 Marco legal**

En materia de impuestos se pueden clasificar en cuatro divisiones atendiendo la instancia a la que conoce cada tipo de apelación, estas son:

- ✓ Instancia administrativa en Audiencia y Apertura a Pruebas.
- ✓ Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.
- ✓ Sala de lo Contencioso Administrativo (en el caso que haya controversias que se susciten en relación con la legalidad de los actos de la Administración Pública)
- ✓ Corte en Pleno.

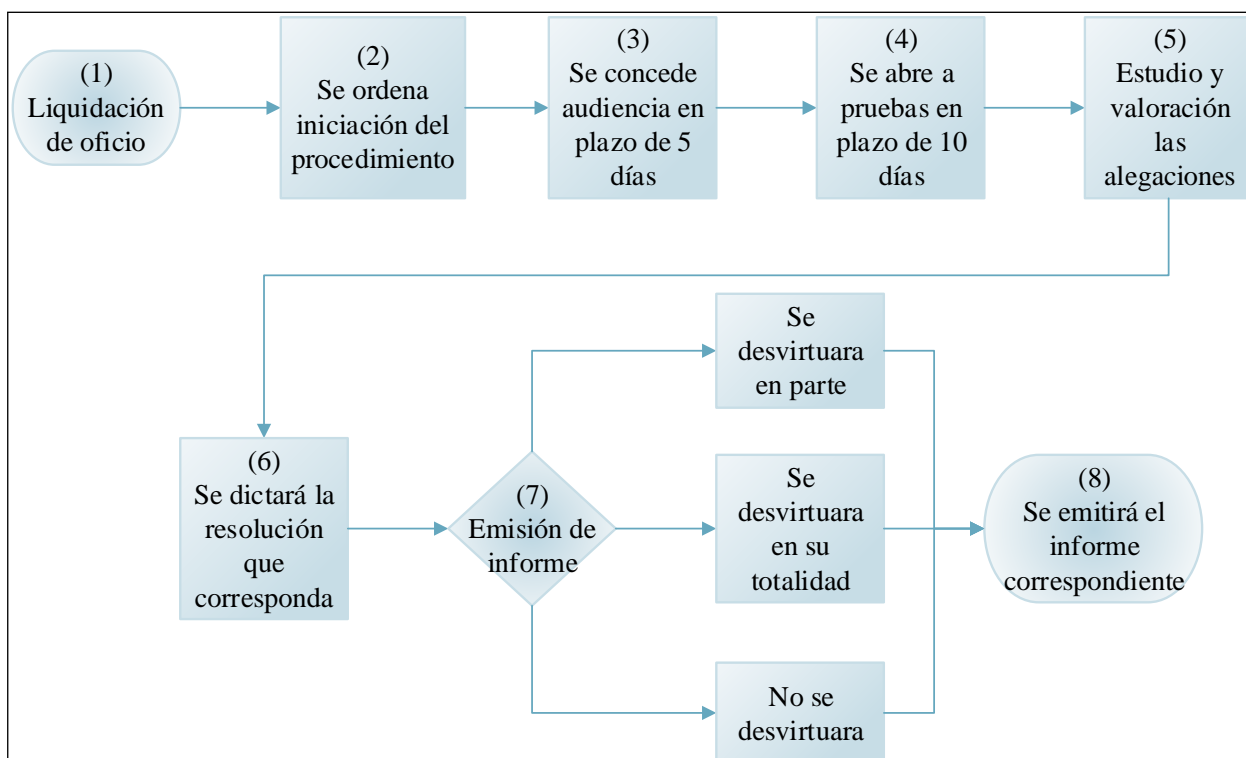
**Tabla 1 Leyes principales aplicables y su objeto.**

<b>Ley</b>	<b>Objeto de la ley</b>
Código Tributario, Art. 181 y 182 Procedimientos Operativos Art 186 y 260 Proceso Sancionatorio.	Expresan el procedimiento para hacer uso del derecho de contradicción, concedido a los sujetos pasivos, establecido en el Código Tributario, mediante el cual se otorga la oportunidad procesal dentro del plazo legal respectivo, para exponer sus alegatos en relación con el Informe de Fiscalización o de Investigación, emitidos por la Dirección General de Impuestos Internos.
Ley de Organización y Funcionamiento del TAIIA.	Prescribir las disposiciones legales del órgano administrativo para conocer de los recursos de apelación que interpongan los sujetos pasivos contra las resoluciones definitivas, en materia de liquidación de oficio de impuestos e imposición de multas, que emita la Dirección General de Impuestos Internos.
Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.	Establecer el marco jurídico de la instancia a la que corresponde el conocimiento pretensiones que se deriven de las actuaciones u omisiones de la Administración Pública sujetas al Derecho Administrativo. También tendrá competencia para conocer de las pretensiones derivadas de actuaciones u omisiones de los concesionarios de la Administración Pública.
Ley de Procedimientos Constitucionales.	Establecer los procedimientos legales necesarios con los que los ciudadanos puedan hacer uso al ejercer la acción de amparo contra toda clase de acciones u omisiones de cualquier autoridad, funcionario del Estado o de sus órganos descentralizados y de las sentencias definitivas pronunciadas por la Sala de lo Contencioso Administrativo que violen aquellos derechos u obstaculicen su ejercicio

### 2.3.1 Instancia administrativa en audiencia y apertura a pruebas

En esta instancia se conocen sobre las querellas de los administrados, cuando se les impone una sanción de oficio por parte de la Dirección General de Impuestos Internos en primera instancia administrativa.

**Figura N°. 15 Proceso en Instancia de Audiencia y Apertura a Pruebas**



**Fuente: Elaboración propia con base en el Código Tributario Art. 186**

(1) Liquidación de oficio.

Cuando el cuerpo de auditores de la Administración Tributaria, determinen que el sujeto pasivo ha incumplido con alguna disposición expresada en el Código Tributario, proceden a la liquidación de oficio del impuesto.

(2) Se ordena iniciación del procedimiento.

La Administración Tributaria enviará junto al auto de audiencia y apertura a pruebas la copia del informe de los auditores, a efecto de hacerlo del conocimiento del sujeto pasivo para que este ejerza sus garantías de audiencia y defensa.

(3) Se concede audiencia en plazo de 5 días.

Contados a partir de la notificación respectiva, entregándole una copia del informe de auditoría o pericial según el caso, para que muestre su conformidad o no con el resultado de la auditoría.

(4) Se abre a pruebas en plazo de 10 días.

El plazo se contará desde el día siguiente al vencimiento del plazo concedido para la audiencia, debiendo aportar en ese lapso mediante escrito, aquellas pruebas que fueren idóneas y conducentes que amparen la razón de su inconformidad, señalando claramente en este último caso, los puntos que aceptare y que rechazare.

(5) Estudio y valoración las alegaciones.

En este proceso, se verterán los análisis necesarios para determinar la procedencia o no de la sanción impuesta al administrado y de la pugna, tomando en cuenta los argumentos presentados por el sujeto pasivo y las razones del cuerpo de auditores que prescribieron la sanción.

(6) Se dictará la resolución que corresponda.

Oídos a los intervinientes en la reclamación, y analizadas las pruebas se determinará la resolución que con base al estudio de los argumentos y pruebas proporcionadas por las partes de lugar.

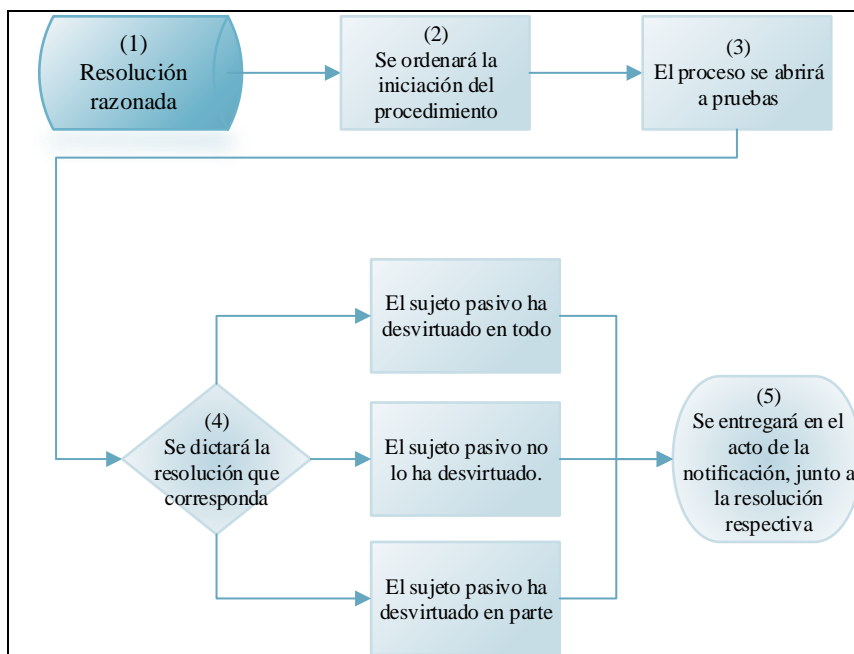
(7) Se emitirá el informe correspondiente.

El informe se le hará saber al sujeto pasivo atendiendo a las normas de notificación establecidas en el Código Tributario (Vásquez López, Código Tributario, 2015).

### 2.3.2 Procedimiento de audiencia y apertura a pruebas en caso de imposición de sanciones aisladas.

Las infracciones a las disposiciones contenidas en el Código Tributario y demás leyes del ramo, en el caso de multas aisladas, tienen su procedimiento que se expresa a continuación.

**Figura N°. 16 Proceso de Audiencia y Apertura a Pruebas en caso de imposición de sanciones aisladas.**



Fuente: Elaboración propia con base en el Código Tributario Art.260

(1) Resolución razonada

La Administración Tributaria al sancionar los incumplimientos a las disposiciones que se expresan en el Código Tributario, las llevará a cabo por medio de Resolución Razonada que le extenderá al sujeto pasivo.

(2) Se ordenará la iniciación del procedimiento

Al momento de entregar la Resolución Razonada por parte de la Administración Tributaria, se concede audiencia al interesado dentro del plazo de tres días hábiles, contados a partir de la notificación respectiva entregándole una copia del informe de auditoría o de infracción en el que se le atribuyen los incumplimientos constatados.

(3) El proceso se abrirá a pruebas.

Por el plazo de ocho días hábiles el proceso de apertura a pruebas, los cuales se contarán desde el día siguiente al vencimiento del plazo establecido para la audiencia, en ese período se deberá presentar mediante escrito aquellas pruebas que fueren idóneas y conducentes.

(4) Se dictará la resolución que corresponda

Concluido el término probatorio, se dictará la resolución que corresponda, con fundamento en las pruebas y disposiciones legales aplicables.

(5) Se entregará en el acto de la notificación, junto a la resolución respectiva

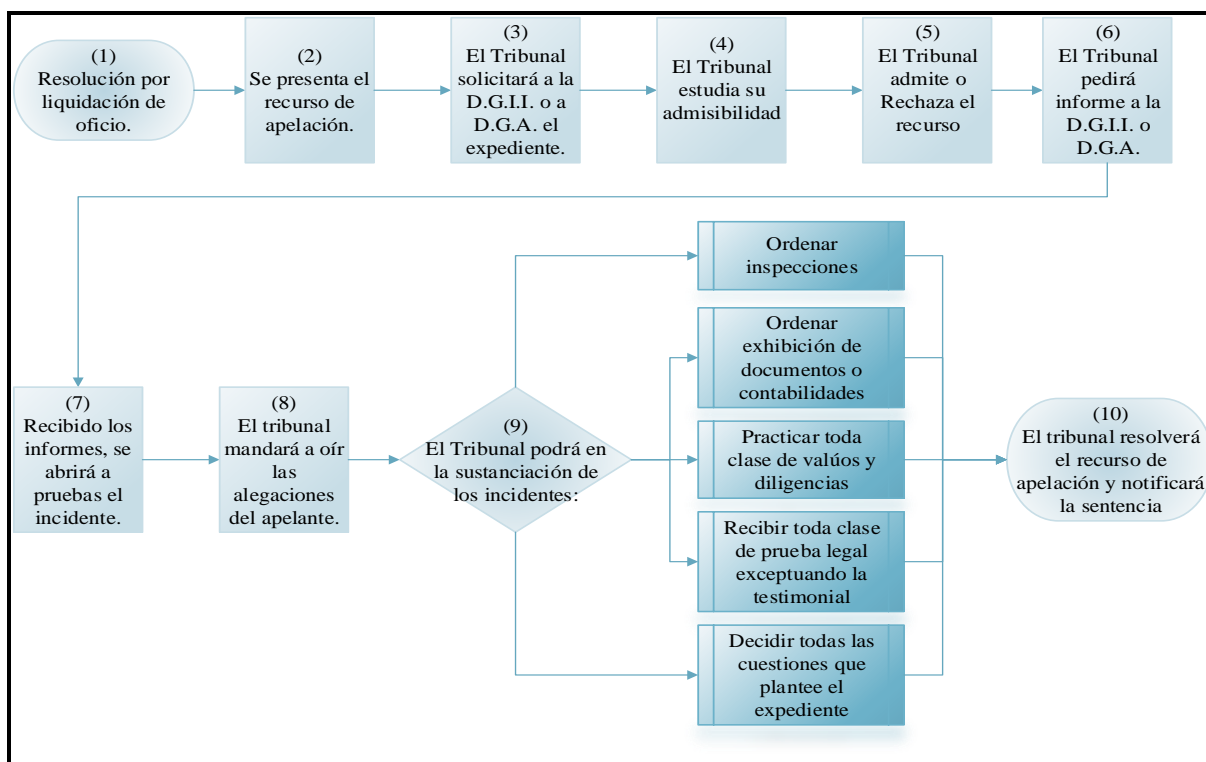
La resolución deberá entregarse en el acto de la notificación, junto a la resolución respectiva, el informe de audiencia y apertura a pruebas cuando de la valoración de los argumentos

vertidos y pruebas presentadas se concluyera que el sujeto pasivo ha desvirtuado en todo o en parte los ilícitos atribuidos. (Vásquez López, Código Tributario, 2015)

### 2.3.3 Tribunal de apelaciones de los impuestos internos y de aduanas

En esta instancia, se conocerán todas aquellas pugnas de los sujetos pasivos para con la administración tributaria en la que habiendo pasado por la instancia de Audiencia y Apertura a Pruebas aún se tienen convergencias fundamentadas con el fallo tomado en esa instancia.

**Figura N°. 17 Proceso de demanda en el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos**



**Fuente: Elaboración propia con base en la Ley de organización y funcionamiento del tribunal de apelaciones de impuestos internos y aduanas**

(1) Resolución por liquidación de oficio.

Los sujetos pasivos, agotada la instancia administrativa de Audiencia y Apertura a Pruebas y recibiendo una resolución desfavorable por parte de la Dirección General de Impuestos Internos o la Dirección General de Aduanas, y aun estando insatisfecho con el resultado obtenido, puede presentar un recurso de apelación ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, dentro del término perentorio de quince días hábiles contados a partir del día siguiente al de la notificación respectiva, el documento a presentar al tribunal, lo remitirá con una copia en papel simple, en el cual el sujeto pasivo expondrá las razones en las que ampara su impugnación de manera clara constando en el documento las generales que correspondan para ser notificado.

(2) El tribunal solicitará a la D.G.I.I. o a D.G.A. el expediente. dentro del plazo de tres días hábiles.

En dicho plazo, después de la recepción del recurso de apelación, el Tribunal solicitará a la Dirección General de impuestos internos o la dirección General de Aduanas que le emita el expediente del caso para efectos de analizar la admisibilidad del recurso presentado por el sujeto pasivo.

(3) El Tribunal estudia su admisibilidad.

En dicho análisis, se considerarán aspectos como la presentación en tiempo, forma y la legitimidad de la persona que recurre para determinar su aceptación o su inadmisión.

- (4) El Tribunal admite o Rechaza el recurso.

En el caso en que el Tribunal rechace el recurso de reclamación, prevendrá al compareciente de tal situación, pero si este es admitido, se continuará con los procedimientos del caso.

- (5) Tribunal pedirá informe a la D.G.I.I. o D.G.A., justificación de su actuación.

El Tribunal solicitará a la Dirección General de impuestos internos o la dirección General de Aduanas un informe en el que se sustente los puntos que forman la base para la querella, justificando su accionar ante el caso, dentro del término de quince días hábiles.

- (6) Recibido los informes, se abrirá a pruebas el incidente.

El caso se abrirá a pruebas cuando el Tribunal haya recibido los informes por el término perentorio de cinco días hábiles contados a partir de la notificación correspondiente al querellante.

- (7) El tribunal mandará a oír las alegaciones del apelante.

Al iniciar esta etapa, el querellante deberá presentar sus alegaciones finales en un plazo improrrogable de ocho días hábiles contados a partir del día siguiente al de la notificación para esos efectos.

- (8) El Tribunal podrá en la sustanciación de los incidentes:

En esta etapa, el tribunal puede ordenar inspecciones, exhibición de documentos o contabilidades, practicar toda clase de valúo y diligencias, recibir toda clase de prueba legal exceptuando la testimonial, decidir todas las cuestiones que plantee el expediente.

- (9) El tribunal resolverá el recurso de apelación y notificará la sentencia.

El plazo para resolver el recurso de apelación y notificar la sentencia no podrá exceder de nueve meses contados a partir de la fecha de interposición de dicho recurso. Dicha sentencia deberá versar exclusivamente sobre los puntos controvertidos. (Vásquez López, Ley de organización y funcionamiento del tribunal de apelaciones de los impuestos internos, 1991)

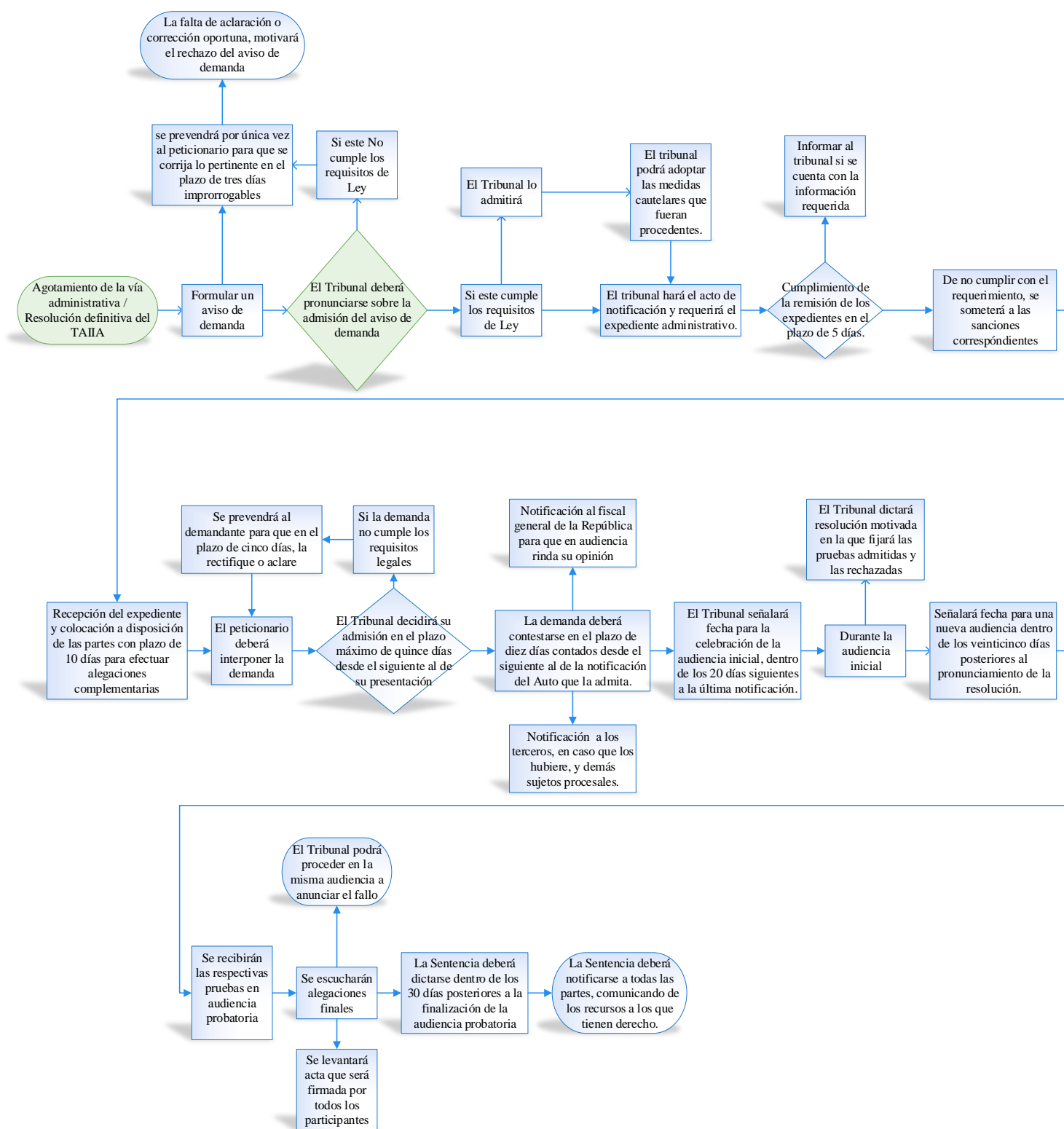
#### **2.3.4 Sala de lo Contencioso Administrativo**

El primer argumento con el cual se debe contar para interponer una demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo consiste en el agotamiento de todas las etapas administrativas para determinar la ilegalidad de las actuaciones de la Administración Pública.

Posteriormente, debe verificarse si es competencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo su conocimiento de acuerdo con los artículos 2 y 3 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, de ser así, se puede continuar el proceso.

Dentro de las competencias de lo contencioso administrativo, se pretende conocer de las pretensiones sobre actos administrativos que conlleven a ser impugnados.

**Figura N°. 18 Proceso de demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo**



**Fuente: Elaboración propia con base en Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativo**

(1) Resolución de instancias administrativas

Una vez agotada la vía administrativa, cuando se haya hecho uso en tiempo y forma de los recursos pertinentes, cuando se trate de desviación de poder, denegación presunta de una petición y cuando se realiza la aplicación de disposiciones de carácter general es procedente que también conozca algún tribunal de lo Contencioso Administrativo.

(2) Formulación de un aviso de demanda

El aviso de demanda se deberá formular dentro de los primeros 30 días después de la emisión de la resolución de la instancia administrativa precedente.

(3) Pronunciación por parte del tribunal sobre el aviso de demanda

Respecto del aviso de demanda, el tribunal tendrá que pronunciarse dentro del plazo de cinco días posteriores a la fecha de presentación observando el cumplimiento de los requisitos de ley, asimismo el tribunal podría tomar las medidas cautelares necesarias.

(4) Remisión del expediente administrativo

Dentro del plazo perentorio de cinco días contados desde el día siguiente a la notificación de aceptación del aviso de demanda, la autoridad administrativa tendrá que remitir el expediente y documentos relativos al tribunal, en el caso de que la autoridad administrativa no tenga la referida documentación, tendrá que hacerlo del conocimiento del tribunal con la debida justificación y en el caso de no cumplir con la remisión de la información y ni de las razones la autoridad administrativa se haría acreedor a una sanción pecuniaria

(5) Recepción del expediente y colocación a disposición de las partes

Cuando el tribunal reciba el expediente, lo pondrá a disposición de las partes involucradas concediendo un plazo de 10 días que puedan efectuar las alegaciones que estimen oportunas.

(6) Admisión de la demanda

En el caso de que la demanda cumpliera los requisitos legales, el tribunal la admitirá en el plazo máximo de 15 días contados desde el día siguiente de su presentación.

(7) Contestación de la demanda

El tribunal cuenta con un plazo de 10 días contados desde el día siguiente al de la notificación del auto que la admita.

(8) Programación para la audiencia inicial

Después de que la demanda sea contestada, a más tardar en el plazo de tres días, el tribunal señalará fecha para la celebración de la audiencia inicial.

(9) Celebración de la audiencia inicial

En el curso de la audiencia inicial, el tribunal admitirá o rechazará las pruebas presentadas y definirá la fecha para una audiencia en donde se recibirán las pruebas dentro de un plazo de 25 días después del pronunciamiento de la resolución.

(10) Celebración de la audiencia probatoria

Durante la celebración de la audiencia probatoria, se practicarán las pruebas que habrían sido admitidas previamente por el Tribunal, que normalmente consiste en un interrogatorio de las partes, pruebas testificales y pruebas periciales.

(11) Dictado de sentencia.

Posterior a la finalización de la audiencia probatoria, el Tribunal deberá dictar sentencia, atendiendo a los requisitos particulares dependiendo si la sentencia es estimatoria o desestimatoria.

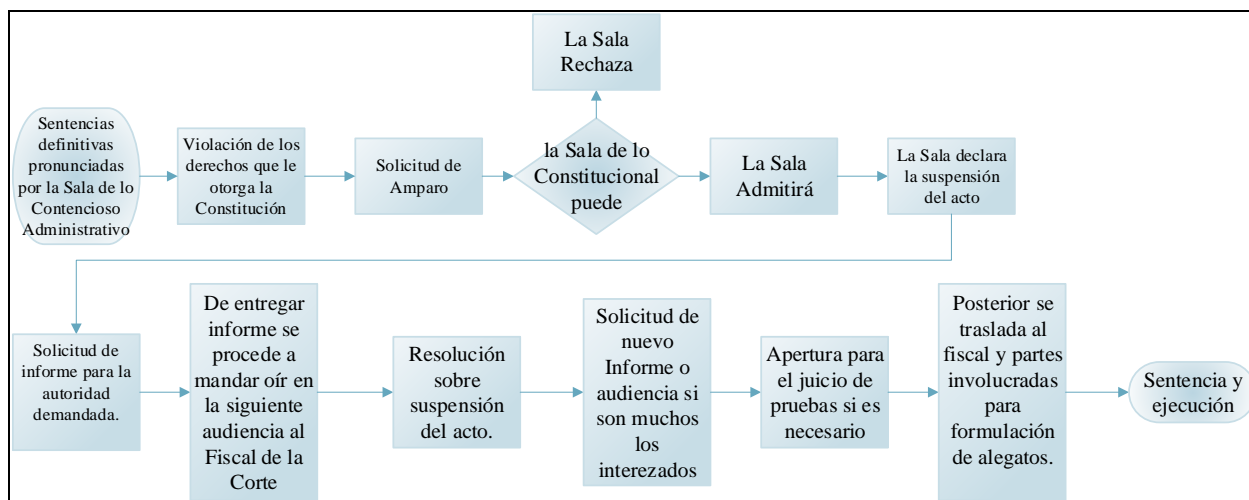
Recibida la certificación de la sentencia, la autoridad o funcionario demandado, practicara las diligencias para su cumplimiento dentro del plazo de treinta días, contados desde aquél en que la resolución obtenga el estado de firmeza. (Organo Legislativo, Ley de la Juricción de lo Contencioso Administrativo, 2017)

### 2.3.5 Sala de lo Constitucional.

Procedimientos Constitucionales: Son aquellos que están inducidos por la misma legislación del Estado de un país; por tanto, hace referenciación de tres aspectos como sigue: El de inconstitucionalidad de las leyes, decretos y reglamentos: Puede llegar a este pleno cuando la misma tenga ausencia de base legal que fundamente lo establecido.

**El amparo:** Puede el contador litigar en beneficio de su cliente ante la Corte sea para prolongar proceso siempre en la búsqueda de apoyo para función hacia el sujeto pasivo; considerando sea el factor tiempo por medio de plazo que sirva para recabar pruebas que sustentando el uso de la Ley que favorezca a resolver el caso.

**Figura N°. 19 Procesos de demanda constitucional**



**Fuente: Elaboración propia con base en la Ley de Procedimientos Constitucionales**

(1) Solicitud de amparo.

Para emprender uno de los procesos de esta Ley; el agraviante haciendo uso de su derecho inicia el proceso ante la instancia de lo Constitucional de la Corte Suprema.

(2) Recibida la demanda, la Sala de lo Constitucional puede obrar de la forma siguiente:

**La Sala Rechaza:** La falta de aclaración o de corrección oportuna, producirá la declaratoria de inadmisibilidad de la demanda. Así mismo por alguna inconsistencia en función del cumplimiento a los artículos 12, 13 y 14 de la Ley de Procedimientos Constitucionales.

**La Sala Admitirá:** Si se hubiere llenado los requisitos que exige el Art. 14 de la aludida ley, en caso contrario, prevendrá al demandante que lo haga dentro del plazo de tres días contados a partir del día siguiente de la notificación.

(3) La Sala declara en auto la suspensión del acto contra el que se reclama.

Sucede la suspensión aun cuando el peticionario no la hubiere solicitado. Será procedente ordenar la suspensión de forma inmediata cuando su ejecución pueda producir un daño irreparable o de difícil reparación por la sentencia definitiva. La Sala en función de ambas debe velar porque el recurso no sea de perjuicio para la misma y de los demás.

(4) Solicitud de informe para la autoridad o funcionario demandado.

Este informe será rendido por parte de la autoridad o funcionario demandado en el plazo de veinticuatro horas; donde concretará a expresar si son ciertos o no los hechos que se le atribuyen, la falta de informe dentro del término legal, hará presumir la existencia del acto reclamado; se impondrá al funcionario una multa de diez a cien colones equivalentes a un dólar con catorce centavos o en once con cuarenta y tres centavos.

(5) De entregar informe se procede a a mandar oír en la siguiente audiencia al Fiscal de la Corte.

(6) Resolución sobre suspensión.

Con la respuesta del Fiscal o sin ella, la Sala resolverá decretándola, declarándola sin lugar o, en su caso confirmando o revocando la provisional si se hubiere decretado.

Para efectos de informar a la parte involucrada se utilizará la vía telegráfica.

La resolución que deniegue la suspensión del acto no causa estado y podrá revocarse en cualquier estado del juicio, siempre que la sala lo estime conveniente.

(7) Solicitud de nuevo Informe.

La autoridad o funcionario demandado, deberá rendir detalladamente a los tres días.

Dicho informe con o sin, se dará traslado al Fiscal de la Corte. Pero si fueran varios los terceros no se les dará traslado, sino audiencia común por tres días. El tribunal designará entre ellos al que deba representarlos.

(8) Apertura para el juicio de pruebas si es necesario.

Hay que mencionar que para remisión de pruebas se consideran ocho días hábiles y el término de la distancia. Si la prueba estuviera fuera de la capital y consistiere en la de inspección, de testigos o de peritos.

(9) Posterior se traslada al fiscal y partes involucradas.

Para que formulen y presenten sus respectivos alegatorios de forma escrita, en el término de tres días hábiles.

(10) Sobreseimiento.

El juicio de amparo terminará en los casos siguientes:

- a) Por desistimiento del actor. Es decir, por la falta de seguimiento en el proceso de amparo por parte del agraviado.
- b) Conformidad del agraviado respecto al acto reclamado.
- c) Antecede la advertencia del tribunal que la demanda se admitió en contravención con los artículos 12 establece. Si el amparo solicitado se fundare en detención ilegal o restricción de la libertad personal de un modo indebido.

Art. 13 El juicio de amparo es improcedente en asuntos judiciales puramente civiles, comerciales o laborales, y respecto de sentencias definitivas ejecutoriadas en materia penal.

Art. 14 Contempla algunos requisitos que se deben reunir como: Mencionar apartado de descriptivo personal tanto del agraviado en su caso si fuera representado por un representante legal o apoderado.

- a) Falta de prueba en existencia del acto reclamado, siendo necesaria.
- b) Por fallecimiento del agraviado, siempre que el acto reclamado afectare únicamente a su persona.

#### (11) Sentencia y ejecución

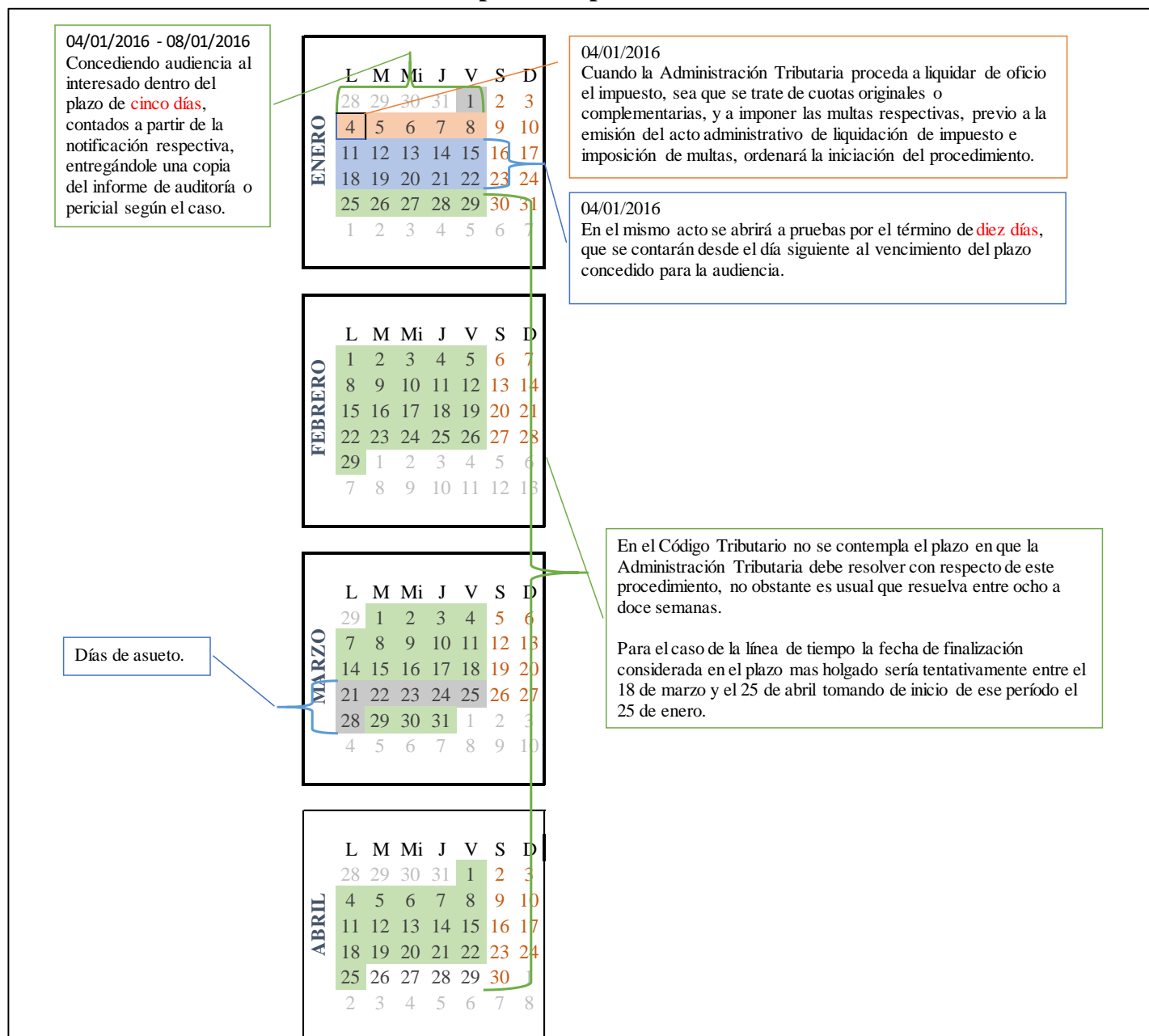
Se devuelve el expediente transcurrida la audiencia, se pronuncia sentencia citando las leyes y dictámenes que se consideren aplicables. Así mismo se comunicará a la autoridad o funcionario demandado y se notificará a las otras partes.

De concederse la demanda de amparo se ordena a la autoridad demandada que las cosas vuelvan al estado en que se encontraban antes del acto reclamado y si hubiere perjuicio irremediable se producirá la acción civil de indemnización por daños y perjuicios contra el responsable personalmente y en forma subsidiaria contra el Estado. (Orantes, 1960)

### 2.3.6 Duración estimada de los procesos

Audiencia y apertura a pruebas

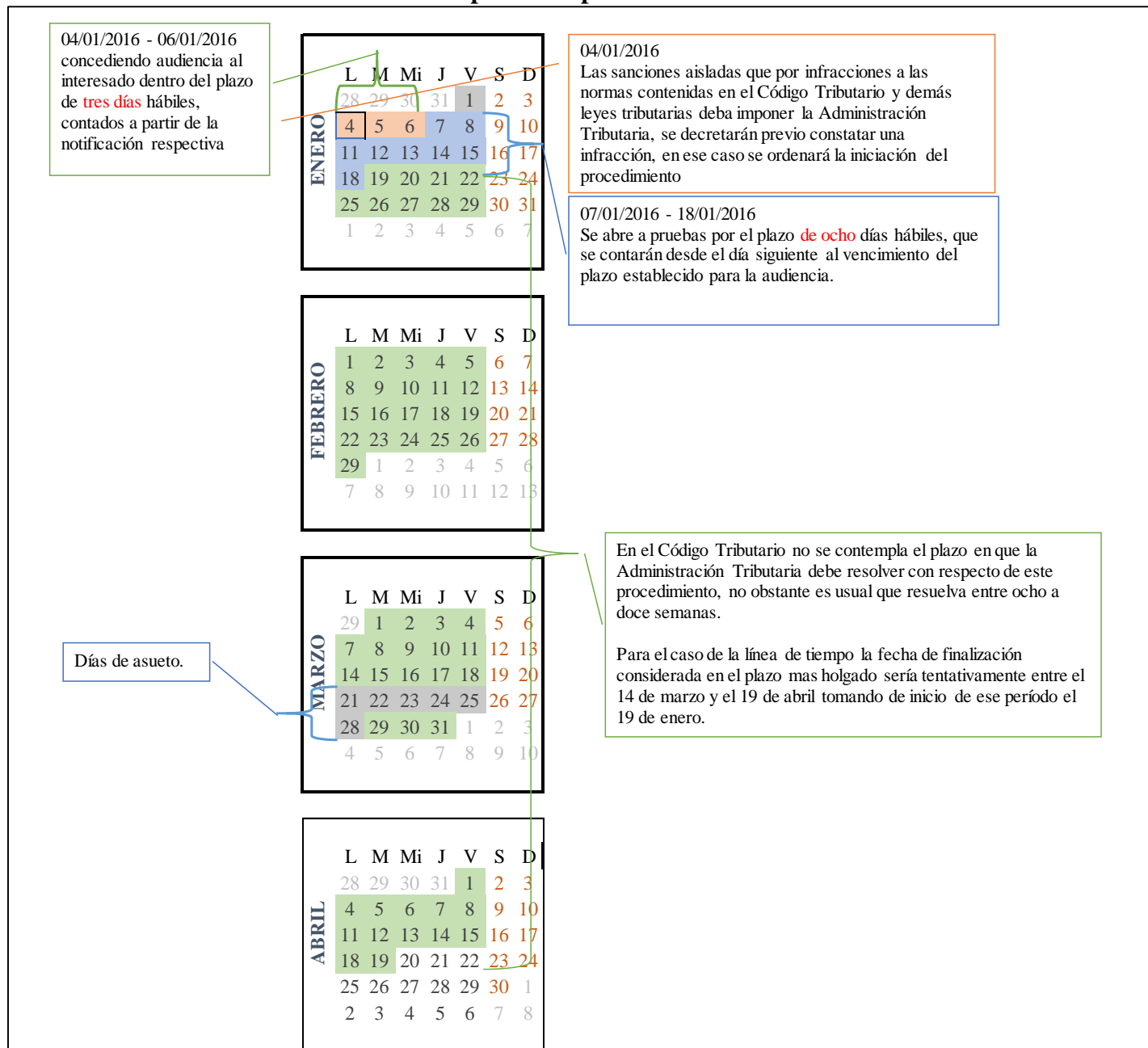
**Figura N°. 20 Duración estimada del proceso de apelación en instancia de audiencia y apertura a pruebas**



**Fuente: Elaboración propia con base al Código Tributario**

## Audiencia y apertura a pruebas en el caso de multas aisladas

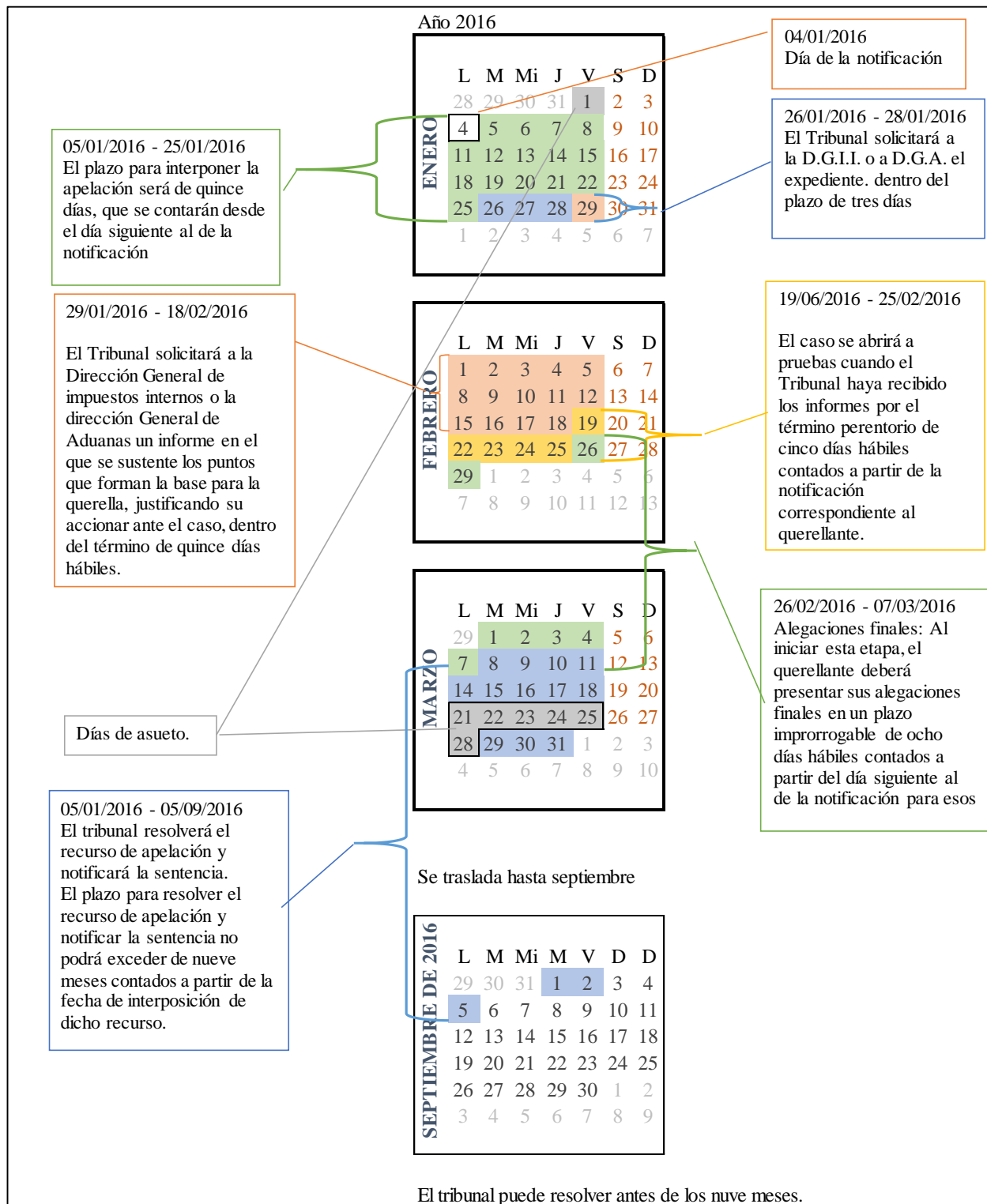
**Figura N°. 21 Duración estimada del proceso de apelación en la instancia de audiencia y apertura a pruebas**



Fuente: Elaboración propia con base al Código Tributario

## Proceso en el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas

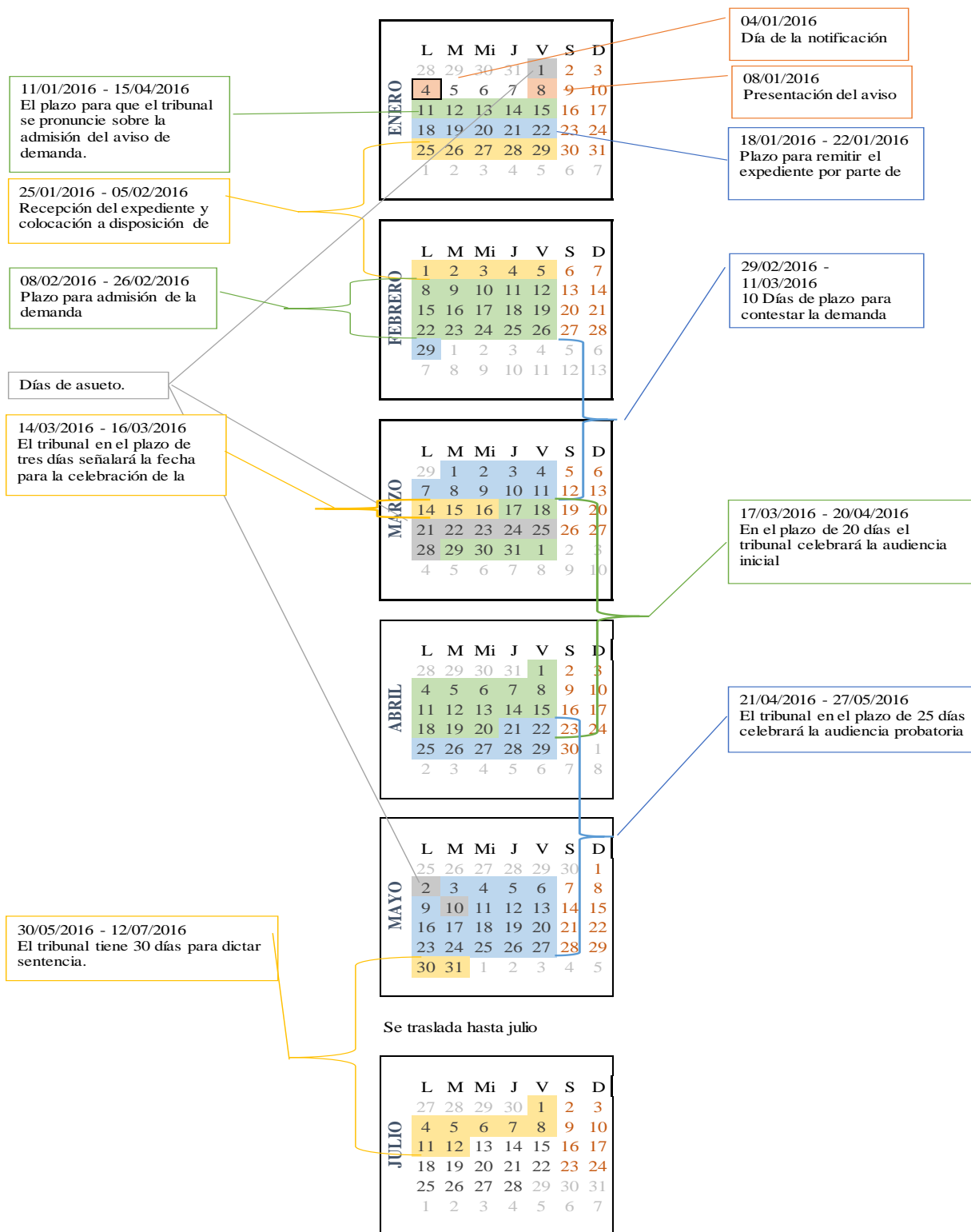
**Figura N°. 22 Duración estimada del proceso de apelación en el TAIIA.**



**Fuente: Elaboración propia con base a la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.**

## Sala de lo Contencioso Administrativo

Figura N°. 23 Duración estimada del proceso de demanda contencioso administrativa.



Fuente: Elaboración propia con base a la Ley de la jurisdicción contencioso administrativa.

## **2.4 Marco técnico.**

### **Sección 2 de la NIIF para las PYMES “Conceptos y Principios Fundamentales”**

Tal como su nombre lo establece, la sección trata todos aquellos principios relacionados en la elaboración de los estados financieros.

Específicamente, al describir los elementos de los estados financieros, el párrafo 2.20 define las características del concepto de pasivo. Puede considerarse un pasivo por diversas causas, entre ellas la de una obligación legal (que puede estar directamente relacionadas a litigios fiscales o tributarios).

Sin embargo, si existe como resultado de sucesos pasados seguridad razonable de que la entidad deberá desprenderse de recursos para poder subsanar la obligación, deberá entonces considerarlo al momento de la preparación de los estados financieros.

### **Sección 8 de la NIIF para las PYMES “Notas a los estados financieros”**

Las notas a los estados financieros contienen el listado de políticas utilizadas en la elaboración de los estados financieros, así como también información complementaria a las cifras de los mismos, que no es perceptible a simple vista.

El párrafo 8.2 literal b) establece que las notas “revelarán la información requerida por esta Norma que no se presente en otro lugar de los estados financieros; y”

c) “proporcionarán información adicional que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos.”

En el párrafo 8.6 se establece que una entidad revelará las políticas contables que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

Relacionado al tema de litigios, es importante destacar que, el párrafo 8.7 en el literal b) establece que se debe definir su importe al final del período sobre el que se informa.

### **Sección 10 de la NIIF para las PYMES “Políticas, Estimaciones y Errores Contables”**

La sección 10 abarca los cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores en estados financieros de períodos anteriores.

El párrafo 10.19 establece que, “son errores de periodos anteriores las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad correspondientes a uno o más periodos anteriores, que surgen de no emplear, o de un error al utilizar, información fiable que:

- (a) estaba disponible cuando los estados financieros para esos periodos fueron autorizados a emitirse; y
- (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.”

La no revelación de un proceso de litigios, que sea significativo para la presentación de los estados financieros, podría considerarse un error en la preparación de los mismos.

### **Sección 21 de la NIIF para las PYMES “Provisiones y Contingencias”**

Esta sección se aplicará a todas las provisiones, excepto a las tratadas en otra sección de la Norma.

En el párrafo 21.4 se establece que una entidad sólo reconocerá una provisión si y solo si, esta tiene una obligación en la fecha del período sobre el que se informa, sea probable que la

compañía tenga que desprenderse de recursos para liquidar la obligación y el importe pueda medirse de forma fiable.

Según el párrafo 21.5 se deberá reconocer la provisión como un pasivo en el estado de situación financiera y un gasto en el período sobre el que se informa, a menos que otra sección considere un criterio diferente.

En el párrafo 21.11 se establece que “Una entidad revisará y ajustará las provisiones en cada fecha de presentación, para reflejar la mejor estimación actual del importe que sería requerido para cancelar la obligación en esa fecha.”

De acuerdo a lo establecido en el párrafo 21.14 la información a revelar sobre las provisiones deberá contener a) una conciliación que muestre: el importe al inicio y al final de periodo, adiciones, ajustes, valores cargados a la provisión, importes no utilizados revertidos, b) descripción breve de la obligación y su naturaleza, c) incertidumbre relativa a la obligación y d) montos de posibles reembolsos.

### **Sección 29 de la NIIF para las PYMES “Impuestos a las Ganancias y NIC 12”**

Las diferencias temporales que trata la sección 29 y la NIC. 12, surgen de las discrepancias entre los valores en libros reconocidos financieramente y las bases tributarias de activos y pasivos, no obstante, en los casos que cuando la entidad se ve expuesta a un caso de litigios fiscales, existe la posibilidad que esta se desprenda de recursos en función de asumir algún tipo de sanción de la Administración Tributaria; sin embargo, de ser un valor que se reconozca como gasto en el futuro, para efectos de su deducibilidad de la renta obtenida en función de impuestos no es aplicable, de acuerdo a lo establecido con el Artículo 29-a numeral 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el que se expresa “ No serán deducibles los gastos por castigos o provisiones de cualquier

naturaleza contenidos en principios y normas contables o normas emitidas por entes reguladores, que la presente Ley no permita expresamente su deducción” por lo tanto es una diferencia entre las bases fiscal y financiera que en ningún momento se llegaría a equiparar.

### **Sección 32 de la NIIF para las PYMES “Hecho ocurridos después del período sobre el que se informa y NIC 10”**

La norma y la sección en alusión, tratan sobre los eventos ocurridos después del final del período de presentación de los estados financieros son los eventos, tanto favorables como nocivos, que ocurren entre el final del período de presentación de los estados financieros y la fecha cuando se autoriza el uso de los mismos.

Los marcos de referencia contables, prescriben que los estados financieros no se ajustan para reflejar los eventos que surgen después del final del período de presentación de los estados financieros, sino que solo revelan la naturaleza y el impacto de tales eventos que son conocidos como sucesos de no-ajuste, caso que puede ser aplicable, cuando la entidad es notificada por parte de la Administración Tributaria sobre un evento que de origen a un litigio sobre transacciones del período cerrado pero en el que aún se está antes de la fecha de su aprobación. (Hernán Cardozo, 2015)

### **Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por IFAC.**

En el referido cuerpo normativo, del apartado 290 Independencia – Encargos de auditoría y de revisión, establece que puede haber un riesgo de auto revisión cuando una firma representa a un cliente de auditoría en la resolución de un litigio fiscal.

El riesgo de auto revisión e importancia del mismo depende según la norma de cinco factores:

- 1- Cuando el profesional habría realizado la recomendación que originó el litigio fiscal.
- 2- Cuando el litigio tendrá un efecto material sobre los estados financieros que el profesional habría de expresar una opinión.
- 3- Si el asunto está sustentado con disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal.
- 4- Si los procedimientos son públicos y
- 5- El papel de la dirección en la resolución del litigio.

La norma establece de una manera firme que cuando el profesional no debe asumir un compromiso de representar a un cliente; ante un litigio fiscal cuando el monto en querrela sea material con respecto de los estados financieros, habiendo que emitir una opinión, no obstante, permite que el contador asesore a su cliente de auditoría con respecto al caso en litigio.

El Código de Ética de la IFAC tiene para bien de forma estrecha el quehacer del profesional de la Contaduría Pública en el involucramiento activo en procesos de litigios que puedan suscitarse en alguna etapa del desarrollo pleno de la entidad para la cual prestan su servicio. Así mismo dentro de los principios que menciona el documento se tiene a bien considerar el espíritu competitivo tanto en la formación como en la prestación de su servicio como profesional. Es por eso que retomamos literalmente lo siguiente que la normativa establece como parte de la partida implicante del contador ante un litigio sea este en carácter administrativo y fiscal.

En la sección 290.207 del código de Ética de la IFAC. “Servicios de apoyo en litigios” expresa lo siguiente:

Los servicios de apoyo en litigios pueden incluir actividades como la actuación en calidad de perito, el cálculo de daños estimados o de otras cantidades que pueden resultar a cobrar o a pagar como resultado del litigio o de otra disputa legal, y la asistencia en relación con la gestión y obtención de documentos. La realización de estos servicios puede originar una amenaza de auto-revisión o de abogacía.

La sección 290.208 manifiesta:

Si la firma presta un servicio de apoyo en litigios a un cliente de auditoría y el servicio implica la estimación de daños o de otras cantidades que afectan a los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, se acatarán las disposiciones relativas a la prestación de servicios de valoración incluidas en los apartados 290.175 a 290.180. En el caso de otros servicios de apoyo en litigios, se evaluará la importancia de cualquier amenaza que se origine y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. (IESBA, 2009)

## **CAPITULO III. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

### **3.1 Enfoque y tipo de investigación**

#### **3.1.1 Enfoque**

El enfoque de la investigación fue mixto, cualitativo y cuantitativo:

Cualitativo porque se sujeta al análisis de información de textos y material en curso del trabajo. Asimismo, se proyectó construir e interpretar la realidad del profesional de la Contaduría Pública en el papel protagónico ante un litigio tributario o jurídico.

Se consideró como cuantitativo por el dinamismo de recolección de datos para medir y concretizar la temática en algo próspero que respalde la solución para la misma; como también se estableció hipótesis de dicho estudio.

#### **3.1.2 Tipo de investigación**

Como procedimiento para guiar el estudio se utilizó el método hipotético deductivo, donde se analizaron los elementos que pueden ser la causa fundamental siendo de la existencia de un problema el cual surgió de la observación que permitió plantear el fenómeno que se investigó, de la problemática se formuló la hipótesis en su momento para guiar la investigación que explican el porqué de la temática, también se utilizaron diferentes técnicas que permitieron la recolección de datos que se utilizaron para plantear la hipótesis planteada.

### **3.2 Delimitación espacial y temporal**

#### **3.2.1 Delimitación espacial**

La investigación tuvo lugar en las oficinas de contadores Públicos autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador y la herramienta que se generó será de utilización a nivel nacional.

### **3.2.2 Delimitación temporal**

Este estudio tiene de base las opiniones y datos de contadores públicos autorizados por el Consejo de Vigilancia de La Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría en los períodos de agosto y septiembre del año 2016.

### **3.3 Sujeto y objeto de estudio**

El área específica que se estudió son los contadores públicos autorizados por el concejo de vigilancia de la contaduría pública y auditoria con respecto del tema de litigios fiscales entre agosto y septiembre de 2016.

#### **3.3.1 Unidades de análisis**

El área específica que se estudió son los contadores públicos autorizados por el concejo de vigilancia de la contaduría pública y auditoria.

#### **3.3.2 Población y marco muestral**

La unidad de análisis fue tomada de acuerdo al siguiente dato estadístico.

$$N = \frac{N.p.q.Z^2}{e^2(n-1) + p.q.Z^2}$$

n= Tamaño de la muestra

N= Tamaño de la población

Z= Valor crítico correspondiente a un coeficiente de confianza con el cual se desea hacer la investigación. (Para una confianza del 95%, = 1.96)

p= Probabilidad de ocurrencia del evento (95% ≡ 0.95)

$q =$  Probabilidad de no ocurrencia del evento ( $1 - \equiv 1 - 0.95 = 0.05$ )

$e =$  Error máximo tolerable ( $5\% \equiv 0.05$ )

Entonces:

$$n = \frac{(1.96)^2 \cdot (0.95) \cdot (0.05) \cdot (308)}{(308 - 1)(0.05)^2 + (1.96)^2(0.95)(0.05)}$$

$$n = \frac{56.202608}{0.7675 + 0.182476}$$

$$n = \frac{56.202608}{0.949976}$$

$$n = 59.16 \approx 59$$

### 3.3.3 Variables e indicadores

- ✓ Variable Independiente: Guía e ilustraciones de un litigio de carácter administrativo, judicial tributario.
- ✓ Variable Dependiente: El uso y aplicación de la Guía y darle valor agregado al desempeño del contador público en casos de litigios.

## 3.4 Técnicas, materiales e instrumentos

### 3.4.1 Técnicas, y procedimientos para la recopilación de la información

La herramienta a utilizada para la recolección de datos fue el cuestionario, el cual se generó partiendo de las variables, identificando su tipo (cualitativa o cuantitativa), definiendo su escala de medición y determinando el indicador objeto de cada pregunta en cuestión.

Posterior a la recogida de los datos, se procedió a su análisis por cada indicador.

### **3.4.2 Instrumentos de medición**

Los instrumentos de medición documental utilizados fueron el cuestionario con el que se midió la opinión del profesional.

### **3.5 Procesamiento y análisis de la información**

Los datos obtenidos de las encuestas se procesaron a través del programa SPSS en donde los datos fueron vaciados para su representación gráfica y posterior interpretación de resultados.



### 3.7 Presentación de resultados

#### 3.7.1 Tabulación y análisis de resultados

**Pregunta 1:** ¿Ejerce la profesión de contaduría pública de manera independiente o es empleado a tiempo completo de alguna empresa?

**Objetivo:** Conocer el ámbito de desenvolvimiento profesional del contador público.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.1

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Profesional independiente.	20	33.90%
Empleado.	21	35.59%
Independiente y empleado.	18	30.51%
<b>Total</b>	<b>59</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 1



### **Análisis e interpretación.**

De la ilustración se puede notar que la muestra tomada para analizar y comprobar las hipótesis planteadas presenta un grado aceptable de equilibrio con respecto del ámbito profesional en el que se desenvuelve el contador público.

Las oportunidades para el desarrollo y bien reconocida la labor del profesional de la contaduría pública está en constante crecimiento; valiéndose de un 34% que se encuentra estrecho a un buen porcentaje de 36% que prefieren emplearse para tener una mejor estabilidad. Limitándose a posibles oportunidades desempeñándose de forma independiente en el ámbito de la contaduría.

**Pregunta 2:** ¿Considera que un contador público es el profesional indicado para llevar a cabo litigios en temas tributarios?

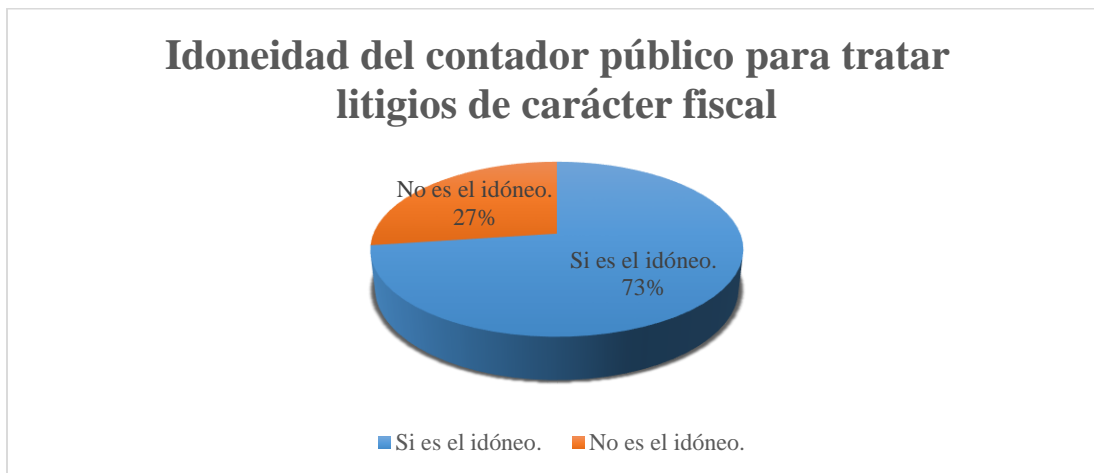
**Objetivo:** Determinar si a criterio del encuestado es parte de las competencias del contador público la atención de litigios de carácter fiscal.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.2

<b>Alternativas</b>	<b>Frecuencia Absoluta</b>	<b>Frecuencia Relativa</b>
Si es el idóneo.	43	72.88%
No es el idóneo.	16	27.12%
<b>Total</b>	<b>59</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

### Gráfica de la pregunta 2



#### **Análisis e interpretación.**

Según el 72.88% de los encuestados respondió que el contador público es el profesional idóneo para tratar casos de litigios relacionados con temas fiscales, no obstante, hay un 27.12% de los mismos que opina que otro profesional diferente a un contador público es el idóneo para tratar dichos casos, sobre la información arroja de los datos recopilados, a continuación, se vierte un análisis al respecto.

Asímismo los resultados están inclinados de forma positiva al dinamismo del rol al profesional de la contaduría pública por su experiencia, análisis y entendimiento en problemáticas que están en latente fragilidad el sujeto pasivo; donde el contador incide de forma protagónica ante casos de litigios tributario.

**Pregunta 3:** Si en la pregunta anterior su respuesta fue “No”, indique que tipo de profesionales considera que son los indicados para ese tipo de trabajos

**Objetivo:** Determinar si a criterio del encuestado no es parte de las competencias del contador público la atención de litigios de carácter fiscal, definir qué profesional a su criterio sería el indicado.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.3

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Abogados.	16	100%
Otros	0	0%
<b>Total</b>	<b>16</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 3



#### **Análisis e interpretación.**

Con respecto de los resultados obtenidos después de consultarles a los contadores si consideran que no son los profesionales indicados para atender litigios de carácter fiscal, que en

ese caso quienes serían los profesionales idóneos para atender litigios de carácter tributario, obteniendo una respuesta unánime de los 16 contadores públicos coincidiendo que esas competencias eran para los licenciados en ciencias jurídicas.

El contador es figura importante para la inducción en casos de litigios tributario y fiscal; no obstante, el abogado es quien se considera en minoría porque requiere del conocimiento y respaldo de la experticia del profesional en la contaduría para completarse en el desarrollo de procesos donde se ventilen casos en relación al estudio del trabajo investigado; quedando con este resultado evidenciado.

**Pregunta 4:** En su formación universitaria, ¿obtuvo conocimientos técnicos y jurídicos para poder llevar a cabo un litigio de carácter tributario?

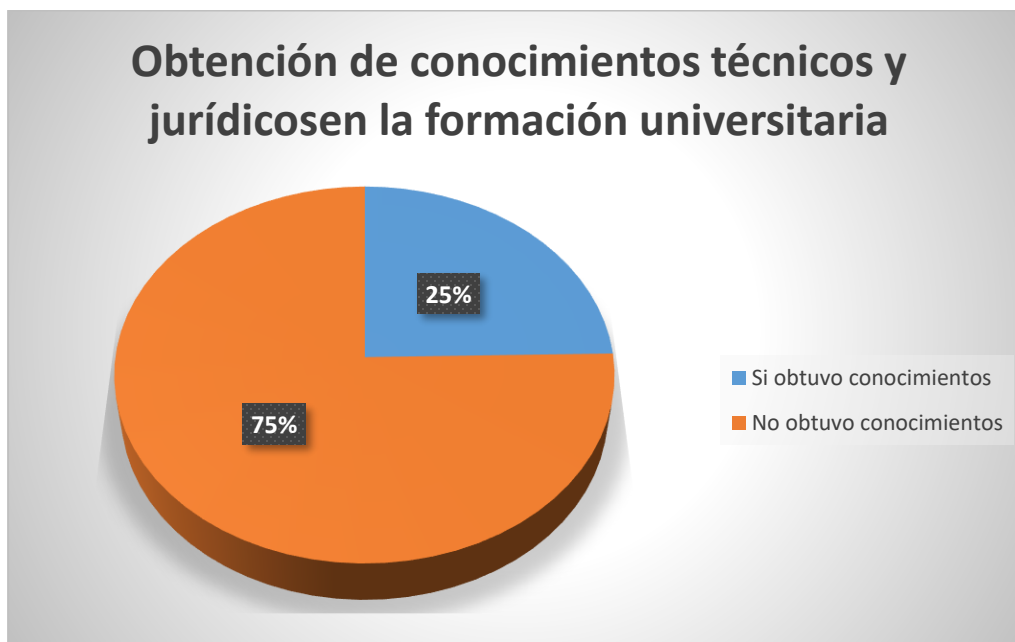
**Objetivo:** Conocer si en la formación universitaria del profesional, obtuvo las herramientas cognitivas para llevar a cabo un litigio fiscal y de esa forma determinar la importancia de la investigación.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.4

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
No obtuvo conocimientos	44	75%
Si obtuvo conocimientos	15	25%
<b>Total</b>	<b>59</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 4



#### **Análisis e interpretación.**

Partiendo de los datos recolectados de los contadores públicos se puede observar que la mayoría de los encuestados responden que no tuvieron la formación técnica necesaria para llevar a cabo litigios de carácter tributario, esta situación evidencia de una forma clara la necesidad de una herramienta que guíe al profesional de la contaduría pública la atención en litigios de carácter fiscal.

**Pregunta 5:** Si en la pregunta 4 respondió “No”, señale que factores incidieron en no haber obtenido esa formación en su centro de estudios.

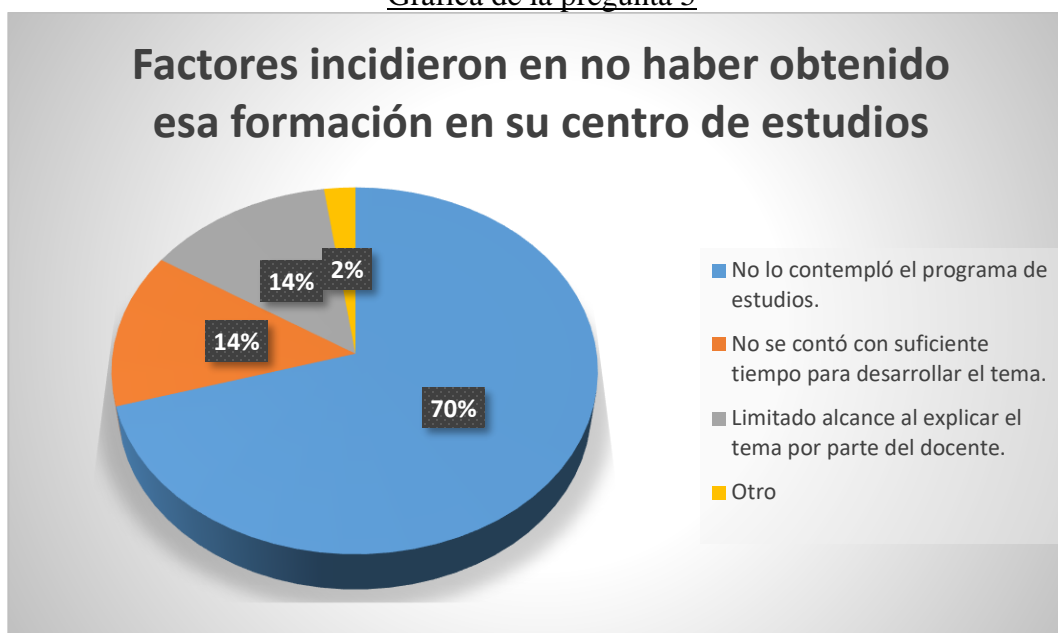
**Objetivo:** determinar los factores que incidieron en que el profesional de la República no obtuviera universitaria los conocimientos necesarios para atender casos de litigios.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.5

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
No lo contempló el programa de estudios.	31	70.45%
No se contó con suficiente tiempo para desarrollar el tema.	6	13.64%
Limitado alcance al explicar el tema por parte del docente.	6	13.64%
Otro	1	2.27%
<b>Total</b>	<b>44</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 5



### Análisis e interpretación.

La mayor parte de los encuestados respondió que dentro de su formación académica, el tema relacionado con las competencias para atender un litigio de carácter fiscal no fue abordado por el programa de estudios, dato respaldado por el análisis de las encuestas en donde consta que el 70% de los profesionales que respondió que no habían recibido en sus centros educativos dicha

formación señalan ese motivo, seguido por un 14% de profesionales que estimaron que la parte docente relacionada con esos temas no tenían el suficiente alcance para abordarlos.

No siendo el tema en estudio del porque el programa no lo considero; pero si es de retomar para efectos necesario e importante que en los centros de estudios en educación superior fuera posible retomarse para darle un plus al profesional de la contaduría pública; quien en su cotidianidad de sus actividades en ciertas veces se le presenta escenarios de este tipo por el cual se ha llevado el presente trabajo de investigación respecto a litigios.

**Pregunta 6:** Como parte de su educación continuada, ¿ha participado en seminarios, conferencias, charlas o capacitaciones referente al tema de litigios tributarios?

**Objetivo:** Determinar si como parte de la educación continuada del profesional de la contaduría pública, habría obtenido formación con respecto de litigios fiscales y contrastar los resultados con el aporte que se daría en la investigación.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.6		
Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si ha participado	25	42.37%
No ha participado	34	57.63%
<b>Total</b>	<b>59</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

### Gráfica de la pregunta 6



#### **Análisis e interpretación.**

Referente a la educación continuada de los profesionales, se observa que la mayoría no ha asistido parte de esa educación a recibir temas con relación a la atención de litigios fiscales dado que el 57.63% de los encuestados respondieron no haber asistido a charlas, capacitaciones o seminarios al respecto, esta situación configura una más de las situaciones que le dan la importancia a la realización de la investigación dada la necesidad de crear una investigación del tema en cuestión.

Se presenta una parte de la necesidad y búsqueda continua por su propia cuenta del profesional en la contaduría pública; para estar a la vanguardia en temas como litigios tributarios porque afectan a los sujetos pasivos y deben ser abordados por el contador público.

**Pregunta 7:** En su trayectoria profesional, ¿cuantos años de atender litigios de carácter fiscal lleva?

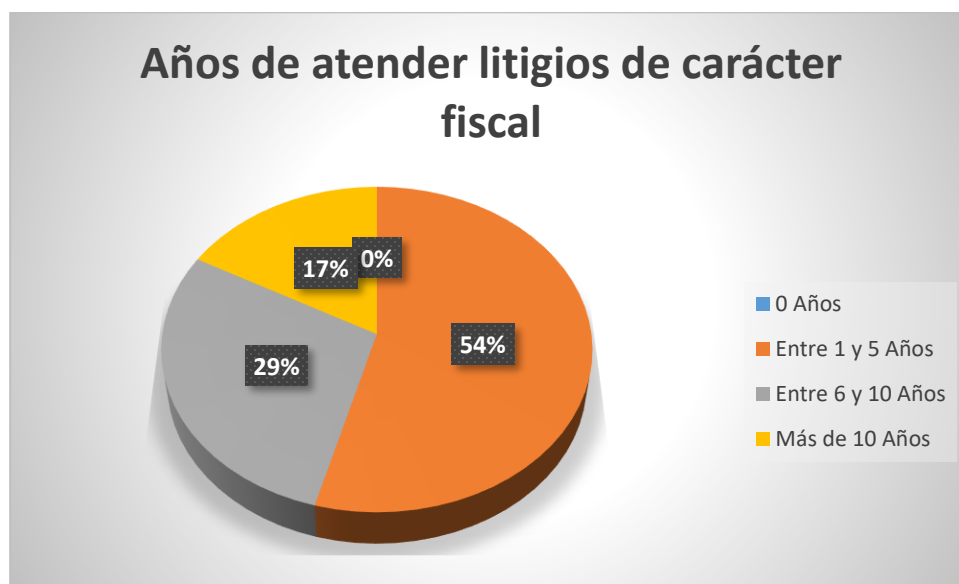
**Objetivo:** Indagar si el contador público tiene experiencia en llevar a cabo litigios de carácter fiscal para medir el impacto en razón de la utilidad de la investigación.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.7

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Menor a un año o no tiene experiencia	0	0.00%
Entre 1 y 5 Años	32	54.24%
Entre 6 y 10 Años	17	28.81%
Más de 10 Años	10	16.95%
<b>Total</b>	<b>59</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 7



### **Análisis e interpretación.**

La tendencia de la utilización de las competencias relacionadas con litigios de carácter fiscal es requerida por parte de los profesionales en contaduría pública, dado que todos los encuestados respondieron que ya habían tenido alguna experiencia en atención de litigios de carácter tributario, esta condición vuelve definir la necesidad de un instrumento que guíe al contador con respecto de los procedimientos a seguir ante casos de litigios fiscales.

**Pregunta 8:** En la entidad para la que trabaja o con sus clientes, ¿les han impuesto sanciones por parte de la Administración Tributaria o en instancias superiores a dicha entidad?

**Objetivo:** Determinar si en el trabajo del profesional ha estado expuesto a alguna situación de litigios fiscales, y con eso identificar el impacto de los resultados de la investigación.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.8

<b>Alternativas</b>	<b>Frecuencia Absoluta</b>	<b>Frecuencia Relativa</b>
SI les han impuesto sanciones	36	61.02%
No les han impuesto sanciones	23	38.98%
<b>Total</b>	<b>59</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 8



**Análisis e interpretación.**

La mayor parte de los profesionales de la contaduría pública encuestados respondieron que ya sea en su trabajo o con sus clientes la Administración Tributaria les han impuesto alguna sanción, por lo tanto, la utilidad del trabajo de investigación sería sustantiva ya que en la generalidad de entidades con las que el contador público pueda llegar a tener relación ya sea laboralmente o como prestadores de servicios.

**Pregunta 9:** Si en la pregunta anterior su respuesta fue Si, indique el área relacionada con la sanción.

**Objetivo:** Determinar a qué tipo de sanciones de la Administración Tributaria, el profesional ha estado expuesto.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.9

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Sustantivo	22	61.11%
Formal	2	5.56%
Ambas	12	33.33%
<b>Total</b>	<b>36</b>	<b>100.00%</b>

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 9



### **Análisis e interpretación.**

La mayor parte de las multas impuestas a los clientes o entidades donde laboran los profesionales de la contaduría pública encuestados son del área sustantiva con un 61% de incidencia en tale entidades, que sumando con el 33% de los que respondieron ambas, llegamos a un 9411% de los profesionales que tuvieron este tipo de sanciones.

**Pregunta 10:** Señale las instancias a las que les compete conocer de los temas de litigios en materia fiscal.

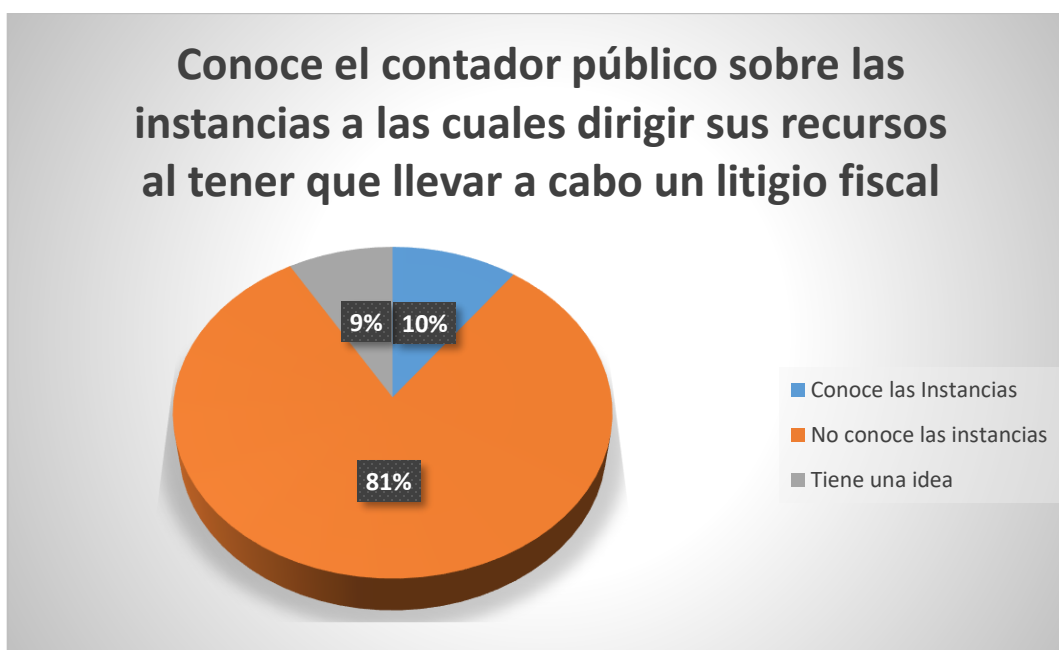
**Objetivo:** Indagar si el profesional conoce sobre las instancias a las cuales dirigir sus recursos al tener que llevar a cabo un litigio fiscal y con eso definir lo apropiado de la información contenida en el trabajo.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.10

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Conoce las Instancias	6	10.17%
No conoce las instancias	48	81.36%
Tiene una idea	5	8.47%
Total	59	100.00%

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 10



### **Análisis e interpretación.**

Claramente con los resultados obtenidos y en esta gráfica podemos apreciar que existe un marcado desconocimiento sobre las instancias a las cuales se tienen que dirigir los recursos para atender casos de litigios en materia tributaria, ante el resultado del 81% de los profesionales que respondieron de manera errónea sobre las instancias consultadas podemos confirmar la necesidad de un instrumento que guíe al contador público cuando se trate del tema de atención de casos de litigios en materia fiscal.

**Pregunta 11:** Enumere las instancias considerando la secuencia en la que se desarrolla un proceso de litigio de carácter tributario.

**Objetivo:** Sondar si el contador público domina los procedimientos en las instancias correspondientes para llevar a cabo un litigio fiscal y determinar puntos a enfocar en la propuesta a sugerir.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.11

<b>Alternativas</b>	<b>Frecuencia Absoluta</b>	<b>Frecuencia Relativa</b>
Conoce la secuencia	21	35.59%
No conoce la secuencia	38	64.41%
Total	59	100.00%

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

### Gráfica de la pregunta 11



#### **Análisis e interpretación.**

Como resultado de la pregunta anterior se puede hacer de una manera clara que la mayoría de contadores públicos no conocen sobre la secuencia en función de las instancias a las que les compete conocer de litigios en materia fiscal, en torno a este análisis reafirma la necesidad del estudio en tanto se debe conocer las instancias y los procedimientos necesarios para llevar a cabo un litigio de carácter fiscal.

**Pregunta 12:** En su trayectoria profesional, ¿cuantos litigios de carácter fiscal ha atendido?

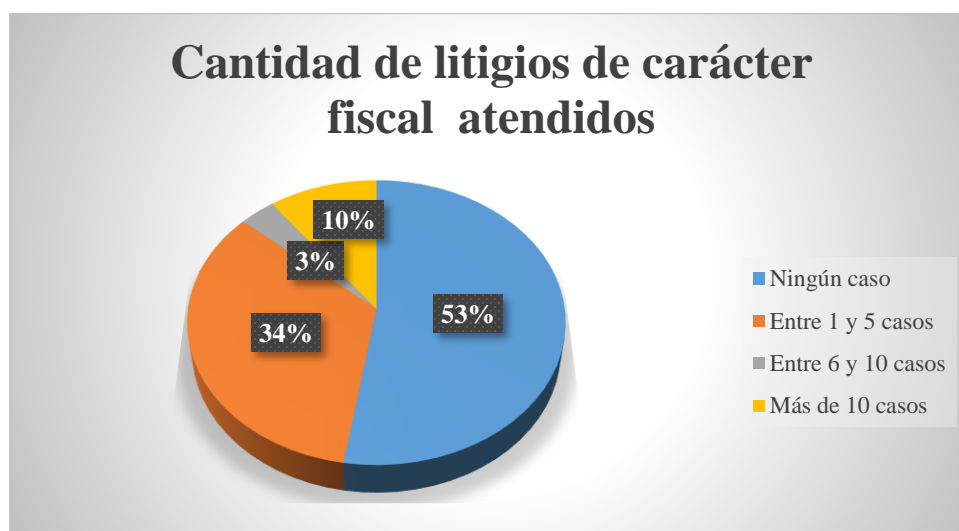
**Objetivo:** Indagar si el contador público tiene experiencia en llevar a cabo litigios de carácter fiscal para medir el impacto en razón de la utilidad de la investigación.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.12

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Ningún caso	31	32.54%
Entre 1 y 5 casos	20	33.90%
Entre 6 y 10 casos	2	3.39%
Más de 10 casos	6	10.17%
Total	59	100.00%

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 12



### Análisis e interpretación.

En la gráfica anterior se muestra claramente que de los contadores públicos encuestados, más de la mitad (el 52.54%) de ellos no han atendido ningún caso de litigios de carácter fiscal, no obstante hay otro porcentaje importante que es el 33.9% de los encuestados expresan haber atendido entre uno y cinco casos en su trayectoria profesional, situación que se contrasta con el análisis de la pregunta siete, en donde se consultan los años de atender litigios fiscales en el cual

la mayoría de los encuestados respondió que tiene entre uno y cinco años de atender litigios en esta materia, estos resultados y análisis confirman la importancia de la investigación, debido a que teniendo una herramienta sigue los pasos a seguir por parte del contador público, éste puede tener un campo de oportunidad más para el ejercicio profesional.

**Pregunta 13:** La Administración Tributaria impone una sanción la cual legalmente es aplicable, no obstante, no se siguió el debido proceso y existe la posibilidad de ganar el caso por ese motivo; el caso es atendido por un contador público

¿Considera que hay falta a la ética profesional por parte del contador público?

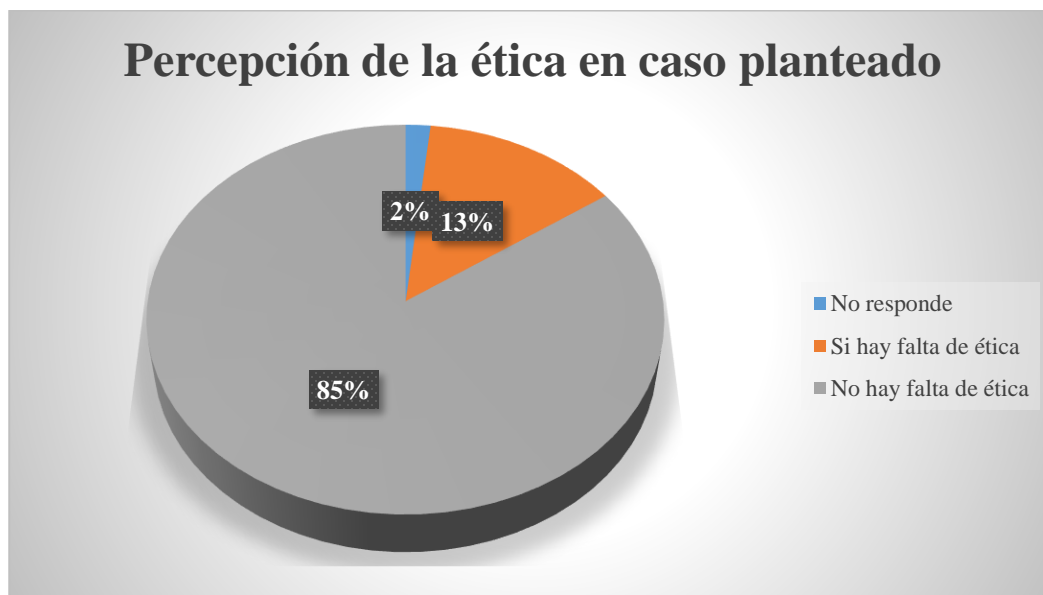
**Objetivo:** Identificar cual es la percepción del contador público respecto a la ética profesional.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.13

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
No responde	1	1.69%
Si hay falta de ética	8	13.56%
No hay falta de ética	50	84.75%
Total	59	100.00%

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

### Gráfica de la pregunta 13



#### **Análisis e interpretación.**

En el caso planteado, se expuso una situación hipotética en donde por no seguir el debido proceso en la imposición de una sanción por parte de la Administración Tributaria el contador público de una opción de ganar el caso, ante tal situación se verifico que el 85% de los encuestados opinan que no se faltaría la ética en el caso que el asunto sea tratado por un contador público frente a un trece por ciento que opinan que se falta de ética.

**Pregunta 14:** ¿Cuáles son las leyes que establecen los procesos de litigios en materia fiscal?

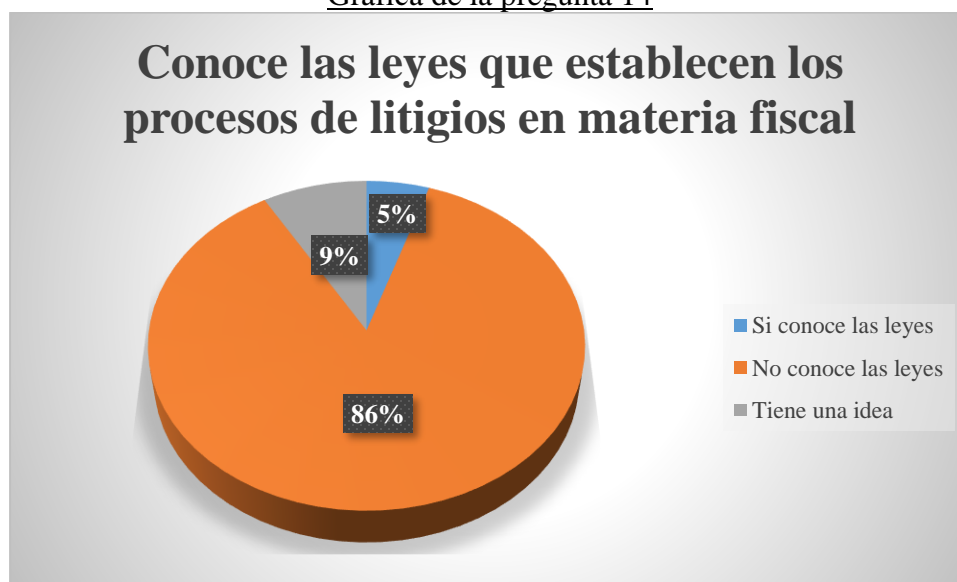
**Objetivo:** Identificar si el contador público domina las bases legales correspondientes para llevar a cabo un litigio fiscal y determinar puntos a enfocar en la propuesta a sugerir.

Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.14

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si conoce las leyes	3	5.08%
No conoce las leyes	51	86.44%
Tiene una idea	5	8.47%
Total	59	100.00%

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 14



### **Análisis e interpretación.**

Las respuestas de los encuestados en este punto se verifican con una contundencia en la cual nos indica que no se tiene conocimiento de que establecen los procedimientos para llevar a cabo un litigio de carácter fiscal, únicamente el 5% de los encuestados contestó en forma certera el cuestionamiento sobre este punto, esta información afirman que hay necesidad de una herramienta que sirve como guía para que los profesionales en contaduría pública puedan utilizar

para llenarse de los conocimientos necesarios con respecto de las leyes y los procedimientos indicados a llevar a cabo litigios de carácter fiscal.

**Pregunta 15:** ¿Considera importante el desarrollo de un instrumento para orientar al contador en una litigación del tipo fiscal?

**Objetivo:** Conocer la posición del profesional para definir la elaboración de una propuesta de herramienta orientadora en casos de litigios fiscales.

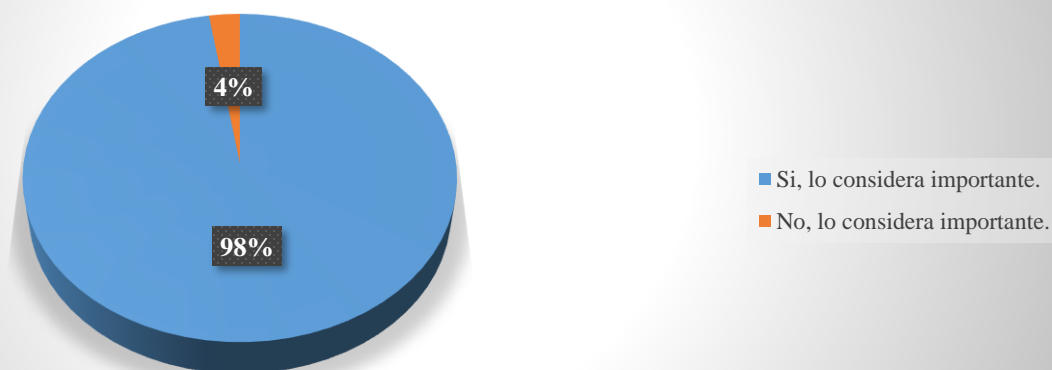
Tabla de distribución de frecuencias de la pregunta N.15

Alternativas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si, lo considera importante.	57	96.61%
No, lo considera importante.	2	3.39%
Total	59	100.00%

Fuente: Elaboración propia con base en datos recopilados por Encuesta entre agosto y septiembre del 2016

Gráfica de la pregunta 15

### Importancia el desarrollo de un instrumento para orientar al contador en una litigación del tipo fiscal



### **Análisis e interpretación.**

Los contadores públicos encuestados manifiestan que la generación de un instrumento que sirva como guía para orientar el desarrollo de un litigio de carácter fiscal es importante dado que el 97% de los encuestados como un instrumento útil, definiendo la importancia del trabajo de investigación.

#### **3.7.2 Diagnóstico**

Respecto al análisis luego de ingresado los datos que corresponden a la herramienta utilizada se concluye en el siguiente diagnóstico:

Se verifica mediante el análisis e interpretación de la información emitida por los profesionales de la contaduría pública que es una problemática vigente el desconocimiento y la falta de preparación con respecto del manejo de los litigios de carácter administrativo, judicial tributario.

Según el análisis que se verifica en los resultados de las valoraciones de las respuestas brindadas por parte de los contadores públicos inscritos en el Consejo de Vigilancia de la contaduría pública; se ve claramente que hay desconocimiento en relación al procedimiento y a las instancias para llevar a cabo un litigio de carácter tributario.

#### **Idoneidad del contador público.**

Con respecto del cien por ciento de los encuestados que son profesionales en contaduría pública autorizado por el Consejo de vigilancia, se puede concluir que el contador público es

considerado uno de los profesionales idóneos para poder llevar a cabo litigios de carácter tributario debido a que el 72.88% de los encuestados así lo opinan, según la pregunta dos.

### **Escasa formación con respecto de litigios fiscales en los estudios universitarios**

De acuerdo con los resultados arrojados por el instrumento utilizado para la recolección de los datos en cuanto a la medición de la variable de obtención de conocimientos en la formación universitaria por parte del contador público con respecto de litigios fiscales se verifica claramente que en los centros de estudio superior en las que los encuestados cursaron su formación académica no se les brindó las herramientas necesarias para poder llevar a cabo un litigio de carácter tributario ya que el 75% contestaron no haber tenido tal formación al respecto, según la pregunta cuatro.

### **Falta de formación al respecto de litigios de carácter tributario como parte de la educación continuada**

Al verificar que en 57.63% de los encuestados manifiestan no haber asistido a conferencias charlas o capacitaciones como parte de su educación continuada, según la pregunta seis, se reafirma la hipótesis en la que se menciona que “Una guía e ilustraciones de un litigio de carácter administrativo, judicial tributario para el profesional de la carrera de Contaduría Pública; le será de aporte para el desempeño y apoyo para el sujeto pasivo al suscitarse un litigio ante la Administración Tributaria”, en función del desconocimiento del contador público con respecto de los procedimientos necesarios para llevar a cabo un litigio de carácter tributario de que éste no tiene ese tipo de formación en sus estudios académicos ni como educación continuada ya en el ejercicio profesional, además se comprobó con la herramienta utilizada que los profesionales desconocen sobre las instancias a las que les compete conocer de litigios en materia fiscal debido

a que el 81.36% de los encuestados no tienen claridad al respecto según los datos expresados por ellos mismos según la pregunta 10, al igual que el 64.41% de los mismos encuestados no pudieron enumerar de forma correcta las instancias de acuerdo a la secuencia en la que se desarrolla un proceso de litigios de carácter tributario según la pregunta 11.

### **Utilidad del estudio**

Según los encuestados en las entidades para las que laboran el 61.02% expresan afirmativamente que la Administración Tributaria les había impuesto alguna sanción, de acuerdo con la pregunta 8, situación que confirma la utilidad de generar una herramienta que guíe al contador público ante un caso de litigio de carácter tributario, agregado a esta situación se puede verificar que el 86.44% de los encuestados desconocen de las leyes que tratan sobre los procesos de litigios en materia fiscal, situación que reafirma la necesidad de un estudio al respecto.

### **Desaprovechamiento de un nicho de negocios para ejercer la práctica profesional**

pese a la exposición que tienen las empresas o entidades en las que el profesional de la contaduría pública ejerce la cual según los datos recolectados el 61.02% de los encuestados manifiestan que la Administración Tributaria les impuso alguna sanción no obstante el 52.54% de los profesionales encuestados no han atendido ningún litigio de carácter tributario de acuerdo con la pregunta 12.

## **CAPITULO IV. ILUSTRACIÓN SOBRE UN PROCESO DE LITIGIO ADMINISTRATIVO Y JUDICIAL TRIBUTARIO**

El proceso inicia mediante un estudio para ver el comportamiento de la contribuyente, en la cual una Unidad Específica se encarga iniciar la fiscalización.

### **4.1 Guía de procedimientos ilustrativos en litigios para el profesional de la contaduría pública en procesos administrativos y judiciales tributarios**

El rol del contador público en los procesos administrativos y judiciales tributarios tiene una función trascendental, siendo importante e imprescindible el conocimiento de las leyes relacionadas con el desarrollo profesional del mismo, así como la aplicación y uso correcto de las normas técnicas financieras y de auditoría, que le permitan en un proceso de fiscalización realizado por la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda, identificar el origen de los hallazgos determinados en la fiscalización, documentación que los soporta, sanciones y base legal que fundamentan los citados hallazgos, lo cual le sirve como fuente para formar criterios para mostrarse parte con conocimiento de causa en un proceso administrativo tributario, ya sea en nombre del sujeto pasivo o en calidad de apoderado del mismo, además debe contar con la pericia de recabar y aportar las pruebas, argumentos y alegatos encaminados a desvirtuar los hallazgos determinados en las fiscalizaciones, en el proceso de Audiencia y Apertura a Pruebas, en la Unidad de Audiencia y Tasaciones de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda, así como en el proceso de apelación en el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas, y actuar en apoyo técnico en caso de que el citado proceso se eleve a la Sala de Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia e incluso en caso que llegue a la instancia de la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia.

### **4.1.1 Objetivo de la guía ilustrativa**

Poner a disposición un documento donde se ilustren los procedimientos técnicos y jurídicos que oriente sobre el rol del contador público como parte asistente al sujeto pasivo en un proceso de litigio administrativo y judicial tributario ante instancias administrativas y judiciales.

### **4.1.2 Alcance**

- a) Orientar al profesional de la Contaduría Pública en procesos de litigios administrativos, tributarios.
- b) Proponer la herramienta que coordine con el sujeto pasivo para asumir estos procesos con la naturalidad de su misma profesión.
- c) Dar a conocer el proceso desde inicio hasta donde llegue la propuesta del caso presentado para el rol del contador público.
- d) En el documento no se propone ninguna solución a algún esquema de caso o caso en particular, ya que cada asunto materia de litigio, es muy particular y su conclusión favorable dependerá de los factores inherentes a cada situación en particular, como pueden ser la situación real de los hallazgos de la Administración Tributaria, la experiencia del profesional que lo trate, los recursos a disposición, entre muchos otros.

### **4.1.3 Beneficios y limitantes**

Beneficios:

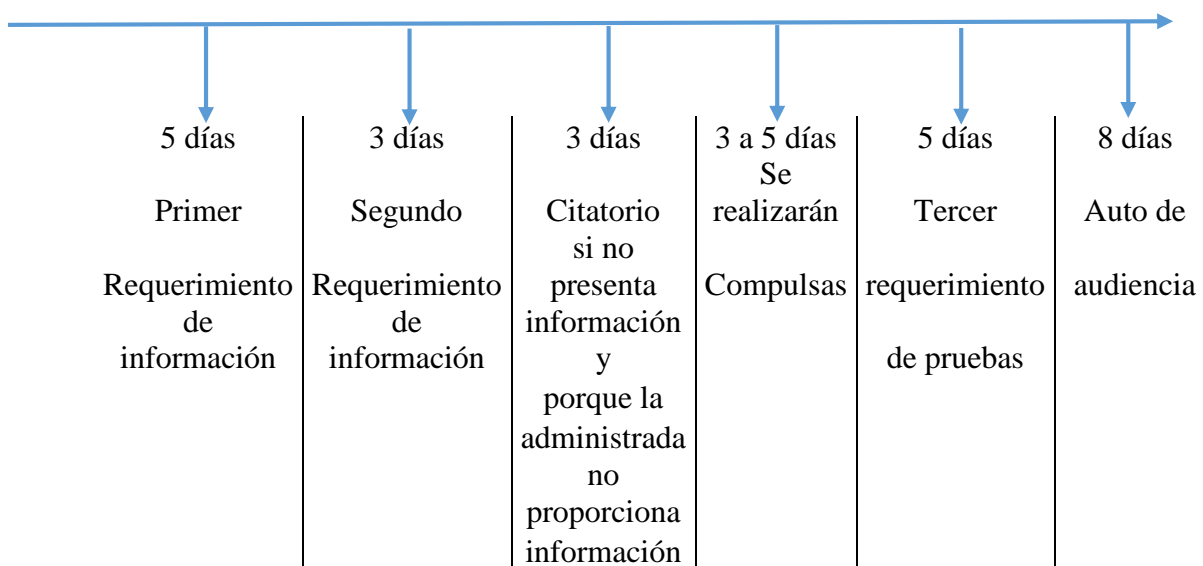
Con respecto de los beneficios de la investigación, se puede mencionar la utilidad con relación a hacer prevalecer el principio tributario de justicia, en función de la aplicación de sanciones a los sujetos pasivos que tengan realmente fundamentos legales para evitar costos en multas e intereses que fueran improcedentes.

Limitantes:

Lo que genera una barrera para poder hacer prevalecer el principio de justicia tributaria, sería la mala o inapropiada aportación de las pruebas en el proceso correspondiente, ya que si la evidencia no es suficiente o apropiadas, no se podría llevar a cabo la efectiva defensa.

## 4.2 Explicación de un proceso de litigio (fase administrativa):

### 4.2.1 Proceso de Fiscalización (D.G.I.I.)



El proceso de fiscalización se desarrolla de la siguiente manera:

#### a) Auto de designación de auditores para la fiscalización:

En este auto de designación se notifica al sujeto pasivo cuáles serán los períodos a revisar y además los cumplimientos a verificar durante el plazo señalado, el sujeto pasivo está en toda la obligación de cumplir con la información solicitada.

**b) Primer Requerimiento de Información**

La Administración Tributaria hace un primer requerimiento de información en el cual basará su estudio, el sujeto pasivo tiene un plazo de cinco días hábiles para entregar la información solicitada.

**c) Segundo Requerimiento de Información**

Posterior al primer requerimiento, la Administración Tributaria hará un segundo petitorio que abone al proceso de revisión, solo tienes dos ocasiones para solicitar información, por lo cual es importante que solicite la documentación suficiente para fundamentar los incumplimientos si los hubiere, el plazo para hacer entrega de la información, es también de cinco días hábiles.

**d) Requerimiento de prueba documental**

Después que se han entregado los requerimientos de información solicitados por la Administración Tributaria, es necesario presentar las pruebas que soportan la misma, para lo cual emite un requerimiento de prueba documental, el cual deberá ser completado en un plazo no mayor a cinco días hábiles.

**e) Escrito presentado por la administrada respecto de la prueba solicitada**

En caso que la administrada tenga algún comentario respecto a la información solicitada, deberá hacerlo saber dentro del plazo mencionado, para evitar cualquier incumplimiento al proceso de fiscalización que pudiera llevar a consecuencias mayores.

**f) Informe de auditoría**

El informe de auditoría representa la finalización de la fiscalización, en el cual los auditores designados, indicarán si existen incumplimientos encontrados durante el proceso, los cuales es necesario hacer del conocimiento del sujeto pasivo y de la misma Administración Tributaria, para que se proceda a imponer las multas correspondientes si fuera el caso, de lo contrario es un informe final en el cual se notifica que no se han encontrado situaciones fuera de lo normal durante la revisión y entonces queda finalizado.

**4.2.2 Unidad de audiencia y apertura a pruebas****a) Auto de audiencia y tasaciones**

En el auto de audiencia y tasaciones, se notifica a la administrada que, tiene un plazo de diez días hábiles para presentar información que considere conveniente para descargar los incumplimientos que se le imputan, en caso que cuente con ellos deberá presentarlos a la unidad respectiva y continuar el proceso de acuerdo a como sea señalado.

**b) Primer escrito para la unidad de audiencia y apertura a pruebas**

La administrada hace del conocimiento a la unidad, de las diligencias que se desarrollan en su nombre, para lo cual manifiesta que se presentará para continuar el proceso y cuando sea necesario presentará las pruebas pertinentes que le permitan demostrar que no ha cometido ningún incumplimiento ante la Administración Tributaria.

**c) Segundo escrito para la unidad de audiencia y apertura a pruebas**

La administrada se presenta a la unidad de audiencia y tasaciones, manifestando su inconformidad al proceso y con las pruebas correspondientes al mismo, la cual ha sido escuchada y posterior a eso se emitirá una resolución al respecto.

**d) Resolución de la unidad de audiencia y tasaciones**

En el informe, la unidad de audiencia y tasaciones, hace una explicación general de como se ha desarrollado el proceso, desde el auto de designación de auditores, solicitud de información, los incumplimientos encontrados, las pruebas presentadas por la administrada, hasta la determinación de sanciones y la justificación de las mismas, se designa un plazo para su liquidación y por último se le aclara que, de no estar de acuerdo y contar con los argumentos necesarios, podrá presentar una apelación ante el Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas dentro de un plazo perentorio de quince días hábiles posteriores a la notificación de la resolución.

#### **4.2.3 Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas**

**a) Escrito para Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas**

La administrada presenta las bases del recurso de apelación a la resolución emitida por la Unidad de Audiencia y Tasaciones, solicitando su caso sea escuchado y se sigan las diligencias respectivas para llegar a una resolución favorable a sus intereses.

**b) Solicitud de expedientes**

Posterior al escrito para el TAI, este deberá solicitar el expediente a la Dirección General de Impuestos Internos, para evaluar el caso e iniciar el proceso de apelación, la DGII tendrá un plazo de tres días hábiles para cumplir con la entrega del expediente, los cuales contarán a partir de la entrega de la solicitud del mismo.

**c) Admisión del recurso de apelación**

El tribunal de apelaciones de impuestos internos y aduanas, posterior a la revisión del expediente de la administrada y a la revisión del escrito de recurso de apelación, si cumple con las formalidades establecidas en la ley y además ha sido presentado dentro del plazo correspondiente, emitirá un escrito de admisión del recurso, el cual será enviado a la Dirección General de Impuestos Internos con copia a la administrada y la DGII tendrá un plazo de quince días para contestar los alegatos presentados respecto a la resolución.

**d) Apertura a pruebas**

Aceptado el recurso y posterior a recibir contestación de la DGII, se abre a pruebas dentro de un plazo de cinco días hábiles contados a partir de la notificación del auto de parte del tribunal de apelaciones.

**e) Alegatos finales**

Posterior a la apertura a pruebas, se dicta un plazo de ocho días hábiles para que ambas partes presenten sus alegatos finales ya que, posterior a ello, se emitirá una resolución, la cual será la finalización de la vía administrativa del proceso.

**f) Resolución del Tribunal de Impuestos Internos y Aduanas**

La resolución del TAIIA inicia revisando la sanción impuesto a la administrada por la Unidad de Audiencia y Tasaciones, las causas de la mismas y luego describe como se desarrolló el proceso en el tribunal, sin embargo, a pesar de los alegatos presentados por la administrada, este confirma las sanciones, certifica la resolución y acta de notificación deben ser devueltas a la Dirección General de Impuestos Internos, posteriormente se deberá notificar a la administrada.

La finalización del proceso administrativo con una resolución desfavorable a un sujeto pasivo, no significa que todo está perdido, ya que, se puede continuar con la Sala de lo Contencioso Administrativo si se considera que se tienen los alegatos necesarios para demostrar que hubo una situación que pueda haber generado alguna controversia suscitada en relación con la legalidad de los actos de la Administración Tributaria.

#### **4.3 Lista de verificación de elementos de análisis ante la documentación respeto de la fiscalización.**

##### **Lista de verificación ante una fiscalización por parte de la D.G.I.I.**

Indicación: Marque con una X a según corresponda para cada caso.

<b>N.</b>	<b>Concepto</b>	<b>Cumple</b>	<b>No Cumple</b>	<b>No Aplica</b>
1	Si se ha notificado adecuadamente Según el Art 165 del Código Tributario.			
2	Verificar si se ha recibido copia del auto de nombramiento de los auditores y de la notificación para iniciar el expediente que se deberá llevar en todo el proceso de fiscalización.			
3	Verificar que el nombre del auditor y el ejercicio a fiscalizar coincida con el del auto de nombramiento y lo señalado en la notificación correspondiente.			
4	Verificar que las autoridades que firmaron el auto de nombramiento están facultados para ello de acuerdo a lo regulado en la ley orgánica de la DGII.			
5	Constatar que el auditor nombrado sea el que realice la auditoría			

N.	Concepto	Cumple	No Cumple	No Aplica
6	Verificar que toda la información que le sea requerida en el proceso de fiscalización sea solicitada por escrito y dejar copia de la misma.			
7	Asegurarse que al finalizar la auditoría, el auditor elaborará un informe de auditoría por el impuesto fiscalizado, el cual debe de hacerse del conocimiento del sujeto pasivo mediante notificación.			
8	Verificar que el informe de auditoría este firmado por el auditor y autoridades con las facultades para ello, conforme a la ley orgánica de la DGII.			
9	Verificar que la fecha de notificación donde le hayan entregado copia del informe de auditoría, este dentro del plazo de caducidad.			
10	Verificar que en el contenido del informe de auditoría, conste lo sucedido el proceso de fiscalización, y que en cada una de las objeciones que se hayan hecho, se detalle la base técnica y legal tributaria que soporte dicha objeción y realmente sean las que los justifiquen.			
11	Verificar ya en el proceso de apelación, que el representante legal o quien actúe en su nombre, esté acreditados en la Dirección General.			
12	En la instancia de apertura a pruebas, asegúrese de presentar en cada objeción las razones de inconformidad de hecho y de derecho soportadas con las pruebas documentales de descargo anexas al escrito correspondiente.			
13	Asegúrese en el caso de no estar conforme con la resolución, de presentar recurso de apelación dentro del plazo del quince días hábiles contados a partir del día siguiente del de la notificación,.			

### Lista de al recibir notificaciones de sanciones aisladas

Indicación: Marque con una X a según corresponda para cada caso.

N.	Concepto	Cumple	No Cumple	No Aplica
1	Verificar el informe relativo a la sanción			
2	Verificar si la fiscalización está dentro de los tres años contados a partir de la presentación de la declaración de acuerdo al impuesto que trate atendiendo el Art. 175 del Código Tributario.			
3	Que las bases legales contenidas en las notificaciones correspondan a la temática y contexto de lo referido, Art. 3 literal C del Código Tributario			
4	Verificar que la notificación de la sanción esté firmada por el funcionario competente.			

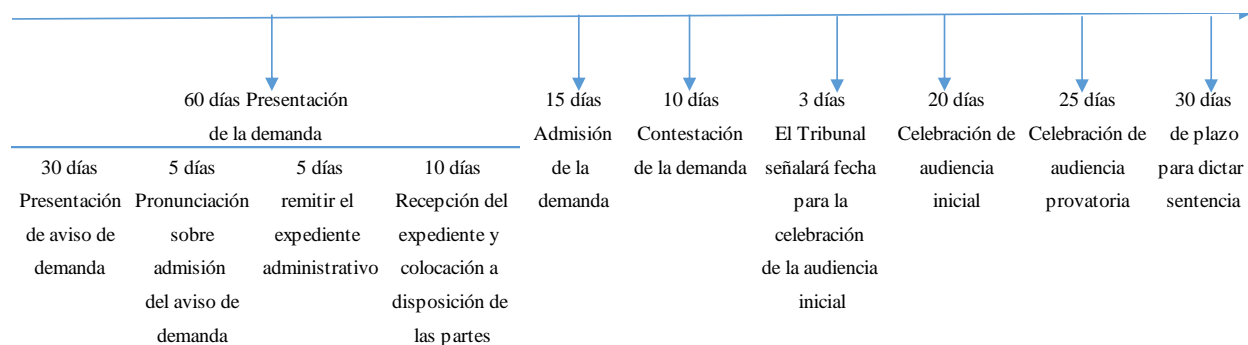
Cuando el cuerpo de auditores de la Administración Tributaria, determinen que el sujeto pasivo ha incumplido con alguna disposición expresada en el Código Tributario, proceden a la liquidación de oficio del impuesto.

La Administración Tributaria enviará junto al auto de audiencia y apertura a pruebas la copia del informe de los auditores, a efecto de hacerlo del conocimiento al sujeto pasivo para que este ejerza sus garantías de audiencia y defensa.

Se concede audiencia en plazo de 5 días contados a partir de la notificación respectiva, entregándole una copia del informe de auditoría o pericial según el caso, para que muestre su conformidad o no con el resultado de la auditoría.

#### 4.4 Desarrollo para el proceso de litigio citando caso propuesto (fase judicial):

##### 4.4.1 Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia



Después de haber sido notificados de la decisión de la última instancia administrativa disponible, se cuenta con un plazo de 60 días hábiles para interponer una demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo, no obstante, antes de la demanda se formula un aviso de demanda con su debido procedimiento dentro de los primeros treinta días de los 60 indicados.

#### a) **Presentación de Demanda Contencioso Administrativa**

La demandante (administrada) deberá ser representada por un Abogado de la República, ya que, así está establecido en el Art. 67 del Código Procesal Civil Mercantil, sin embargo, para efectos de preparar pruebas relacionadas a aspectos contables, deberá ser asistido por un contador público.

En la presentación de la demanda, se deberá detallar cuales son las autoridades demandadas y el acto administrativo impugnado además de todos los requisitos establecidos en el art. 34 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, dicha demanda deberá ser presentada dentro de los 60 días siguientes al de la resolución del Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas.

#### **4.5 Ilustración de un proceso de litigios**

En este capítulo se ejemplificó los procesos que se llevan a cabo ante la Administración Tributaria, relacionadas con una fiscalización, por medio de auto designación de auditor tributario, en atención a las facultades según los artículos 173 y 174 del Código Tributario, cabe destacar que el mismo procedimiento aplica para una apelación a una sanción aislada para apelar un informe de auditoría de fiscalización, en el caso que se presenta se tomó el caso que viene de una fiscalización.

Es importante mencionar que el Auditor tributario, tiene las facultades de fiscalización e investigación, en virtud de lo dispuesto en los artículos antes mencionados, para poder verificar si la administrada fiscalizada según el caso hipotético que se ilustra, ha dado cumplimiento a las obligaciones contenidas en la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la

Prestación de Servicios, así como las contenidas en el Código Tributario, su Reglamento de Aplicación y demás disposiciones legales aplicables.

Cabe destacar que el proceso o procedimiento de fiscalización es el conjunto de actuaciones que la Administración Tributaria realiza con el propósito de establecer la auténtica situación tributaria de los sujetos pasivos; dicho proceso inicia, con la notificación de la orden de fiscalización firmada por el funcionario competente, la cual se denomina Auto Designación de Auditor, en la que se indica la identidad del sujeto pasivo, los periodos ejercicios, impuestos, y obligaciones a fiscalizar.

Cuando la Administración Tributaria hubiese designado auditor para el ejercicio de las facultades de fiscalización, inspección, investigación y control, y este constatará los incumplimientos a las obligaciones formales, podrán elaborar informe para que se proceda a la imposición de sanciones de acuerdo a los procedimientos establecidos en el artículo 260 del Código Tributario.

A continuación, se presentan las generalidades de la administrada fiscalizada según el caso hipotético:

Administrada: Ana María Pérez Núñez

N.I.T.: 0111-180567-111-1

N.R.C.: 100000-1

Para efectos del caso a ilustrar, la actividad económica principal que la citada administrada habría desarrollado para los periodos tributarios de enero a diciembre de dos mil catorce, consistió en la compra y venta de electrodomésticos.

Además, el patrimonio o capital contable de la administrada, Ana María Pérez Núñez, según consta en Balance General al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, ascendió al

valor de ciento diecinueve mil trescientos treinta y nueve dólares veintiocho centavos de dólar (\$119,339.28).

El proceso inicia cuando la Administración Tributaria designa auditores para la fiscalización, la cual se realizó a través del auto respectivo.

Luego de verificar la validez del auto de designación de auditores para la fiscalización, los auditores previamente identificados, hacen la primera solicitud de información, la cual tendrá un plazo de cinco días hábiles para ser presentada.

Aun cuando se hubiese realizado un requerimiento de información, podrían solicitar toda la información que consideren pertinentes para poder llegar a una conclusión razonable acerca del hecho en cuestión, en cada requerimiento de información el sujeto pasivo cuenta con un plazo de cinco días para presentar la misma, al finalizar la solicitud de información formal, también se hace la solicitud de pruebas documentales específicas que amparen la información solicitada previamente y Finalizado el proceso, el equipo de auditores designados presenta un informe el cual puede tener diversos resultados.

El informe puede arrojar que el sujeto pasivo cumple con todo lo estipulado en las leyes, reglamentos y Código Tributario; sin embargo, es posible que tenga como resultado la imposición de sanciones, a lo cual el sujeto pasivo puede tomar acciones diferentes, la primera es, dar cumplimiento a las sanciones establecidas en el informe y la segunda opción es evaluar si tiene los argumentos necesarios para realizar un proceso de apelación ante las instancias correspondientes, para lo cual es necesario que se autorice al contador público y este pueda representarle durante el proceso respectivo hasta la solución favorable o definitiva según sea el caso.

**Listado de los documentos que se ilustran del proceso de litigios.**

<b>a. <u>Proceso de fiscalización</u></b>	
i.	Auto de designación de auditores para realizar la fiscalización
ii.	Primer requerimiento de información
iii.	Segundo requerimiento de información
iv.	Requerimiento de prueba documental
v.	Escrito de la administrada respecto de la prueba solicitada
vi.	Informe de auditoría
<b>b. <u>Unidad de audiencia y apertura a pruebas</u></b>	
i.	Auto de audiencia
ii.	Escrito para mostrarse parte en la audiencia (manifestando la inconformidad)
iii.	Escrito segundo a la unidad de audiencia y apertura a pruebas
iv.	Resolución de la unidad de audiencia y apertura a pruebas
<b>c. <u>Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas</u></b>	
i.	Escrito de recurso de apelación para ante el Tribunal de Impuestos Internos y Aduanas
ii.	Escrito de solicitud de expedientes.
iii.	Escrito de admisión del recurso.
iv.	Escrito de apertura a pruebas
v.	Escrito para alegaciones finales
vi.	Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.
<b>d. <u>Instancia de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.</u></b>	
i.	Demanda contencioso administrativo.

## 4.5.1 Proceso de fiscalización

### Auto de designación de auditores para la fiscalización.



Ministerio de Hacienda  
Dirección General de Impuestos Internos



**17000-NEX-0812-2015**

**N.I.T.: 0111-180567-111-1**

**NRC: 100000-1**

**DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES;** San Salvador, a las siete horas cincuenta minutos del día trece de marzo de dos mil quince.

**DESÍGNASE** a **ANA GLADIS GUZMAN ALFARO, VERONICA CAROLINA FUNES CASTRO** y **OSCAR ALEXIS GARCIA VELADO**, miembros del cuerpo de auditores de la Dirección General de Impuestos Internos, para que en sus calidades de Auditora, Supervisora de Auditores y Coordinador de Grupos de Fiscalización, respectivamente, fiscalicen e investiguen, en atención a las facultades conferidas a esta Dirección General, en virtud de lo dispuesto en los artículos 173 y 174 del Código Tributario, si la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NUÑEZ**, ha dado cumplimiento a las Obligaciones Tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, su Reglamento, así como las contenidas en el Código Tributario, su Reglamento de Aplicación y demás disposiciones legales, en relación con el Impuesto referido, durante cada uno de los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce. Asimismo, **FACÚLTASE** a **ANA GLADIS GUZMAN ALFARO**, para que notifique el presente auto. **NOTIFIQUESE.**

Por delegación de la Subdirección General.

**LIC. JONATHAN OSWALDO FUENTES RODRIGUEZ**  
SUBDIRECTOR DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

Rev.: \_\_\_\_\_



SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
3ª AVENIDA NORTE Y 13ª CALLE PONIENTE NO. 207, CENTRO DE GOBIERNO, SAN SALVADOR, TEL: 2244-4121 Y FAX 2244-4106



CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN

## Primer Requerimiento de Información



Ministerio de Hacienda  
Dirección General de Impuestos Internos

17001-NEX-0815-2014  
N.I.T. : 0111-180567-111-1  
N.R.C.: 100000-1



**DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES, COORDINACIÓN DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN;** San Salvador, a las siete horas cincuenta y cinco minutos del día trece de marzo de dos mil quince.

**REQUIÉRESE** de conformidad a lo establecido en los artículos 126 literales a) y d) y 173 literales a) y e) del Código Tributario en relación con el artículo 120 de su Reglamento de Aplicación, y a las facultades de fiscalización e investigación otorgadas mediante auto de designación de auditores identificado con número de referencia **17000-NEX-0812-2015**, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Medianos Contribuyentes, a las siete horas cincuenta minutos del día trece de marzo de dos mil quince; a la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, para que dentro del plazo de **CINCO DÍAS HÁBILES**, contados a partir de la notificación del presente Auto, exhiba los registros y documentos correspondientes a los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, que se detallan a continuación:

1. Formulario Registro Único de Contribuyentes (F-210)
2. Formulario de Actualización de Dirección para Recibir Notificaciones (F-211)
3. Libros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, correspondientes a los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
4. Registro de costos y retaceos de las compras realizadas en los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
5. Balance General del ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, con sus respectivos Anexos, debidamente firmados por los responsables en los términos prescritos en las leyes respectivas.
6. Las declaraciones de los diferentes tributos, que tenga obligación de presentar, según su actividad económica, así como la documentación de soporte respectiva, de los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
7. Registro de control de inventarios correspondiente a los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación y resultado de las operaciones, tal como lo dispone el inciso primero del artículo 142 del Código Tributario y demás requisitos establecidos en el artículo 142-A del referido Código.
8. Detalle del inventario físico practicado al final del ejercicio impositivo dos mil catorce; asimismo, el Acta donde conste dicho detalle, la cual deberá estar firmada por los responsables en los términos previstos en las leyes.

Todos los documentos deberán estar organizados en estricto orden y en relación con cada mes o período tributario, por fechas y asientos de la contabilidad, de manera que puedan examinarse fácilmente.

**ACLÁRASE** a la referida contribuyente, que la información y documentación antes detallada no constituye su totalidad, en caso de necesitar datos adicionales se le requerirán oportunamente. **NOTIFIQUESE.**

Por delegación de la Subdirección General.

**LIC. OSCAR ALEXIS GARCIA VELADO**  
COORDINADOR DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN  
SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

Rev. \_\_\_\_\_



SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
3ª AVENIDA NORTE Y 13ª CALLE PONIENTE NO. 207, CENTRO DE GOBIERNO, SAN SALVADOR, TEL: 2244-4121 Y FAX 2244-4106



CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN

## Segundo Requerimiento de Información



Ministerio de Hacienda  
Dirección General de Impuestos Internos  
38001-NEX -0870 -2015



N.I.T. : 0111-180567-111-1  
N.R.C.: 100000-1

**DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES, COORDINACIÓN DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN**; San Salvador, a las siete horas cincuenta y cinco minutos del día trece de marzo de dos mil quince.

**REQUIÉRESE** de conformidad a lo establecido en los artículos 126 literales a) y d) y 173 literales a) y e) del Código Tributario en relación con el artículo 120 de su Reglamento de Aplicación, y a las facultades de fiscalización e investigación otorgadas mediante auto de designación de auditores identificado con número de referencia **17000-NEX-0812-2015**, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Medianos Contribuyentes, a las siete horas cincuenta minutos del día trece de marzo de dos mil quince; a la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, para que dentro del plazo de **CINCO DÍAS HÁBILES**, contados a partir de la notificación del presente Auto, exhiba los registros y documentos correspondientes a los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, que se detallan a continuación:

1. Formulario Registro Único de Contribuyentes (F-210)
2. Formulario de Actualización de Dirección para Recibir Notificaciones (F-211)
3. Libros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, correspondientes a los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
4. Registro de costos y retaceos de las compras realizadas en los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
5. Balance General del ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, con sus respectivos Anexos, debidamente firmados por los responsables en los términos prescritos en las leyes respectivas.
6. Las declaraciones de los diferentes tributos, que tenga obligación de presentar, según su actividad económica, así como la documentación de soporte respectiva, de los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
7. Registro de control de inventarios correspondiente a los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación y resultado de las operaciones, tal como lo dispone el inciso primero del artículo 142 del Código Tributario y demás requisitos establecidos en el artículo 142-A del referido Código.
8. Detalle del inventario físico practicado al final del ejercicio impositivo dos mil catorce; asimismo, el Acta donde conste dicho detalle, la cual deberá estar firmada por los responsables en los términos previstos en las leyes.

Todos los documentos deberán ser organizados en estricto orden y en forma cronológica, de manera que puedan examinarse fácilmente.

**ACLÁRESE** a la contribuyente, que la documentación antes detallada fue solicitada su exhibición por primera vez mediante Auto de Requerimiento identificado con número de referencia **17001-NEX-0815-2015**, emitido a las siete horas cincuenta y cinco minutos del día trece de marzo de dos mil quince, notificado a las nueve horas cincuenta minutos del día dieciséis del mismo mes y año antes citados, y a la fecha no ha dado cumplimiento, por lo que se le está requiriendo nuevamente.

Por delegación de la Subdirección General.

**LIC. OSCAR ALEXIS GARCIA VELADO**  
COORDINADOR DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN  
SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

Rev. \_\_\_\_\_



SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
3ª AVENIDA NORTE Y 13ª CALLE PONIENTE NO. 207, CENTRO DE GOBIERNO, SAN SALVADOR, TEL: 2244-4121 Y FAX 2244-4106



CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN

## Requerimiento de prueba documental

Luego del examen sobre la documentación proporcionada, en la cual cada una de las entregas se formaliza por escrito mediante una nota de entrega de documentos, los auditores de la DGII. Solicitan de manera puntual la información, que para efectos de este caso hipotético se encuentra en condiciones observables.

## Cedula de condiciones observables

### CÉDULA VERIFICACION DE REQUISITOS MINIMOS DEL REGISTRO DE CONTROL DE INVENTARIOS DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

REF :  
HECHO POR : NHAP  
REVISADA :  
POR : AYMC  
AUTORIZADO :  
POR : JEOA  
FECHA : 15/08/2011  
NIT : 0111-180567-111-1

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE:

ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ.

NRC : 100000-1

N	REQUISITOS MINIMOS	CUMPLE	NO CUMPLE	COMENTARIO
1	Encabezado que identifique el título del registro; nombre del contribuyente, período que abarca, NIT y NRC.		X	El encabezado no identifica el nombre de la sociedad contribuyente, NIT ni NRC.
2	Correlativo de la operación		X	
3	fecha de la operación	X		
4	Número de Comprobante de Crédito Fiscal, Nota de Crédito, Nota de Débito, Factura de Consumidor Final, Declaración de Mercancía o Formulario Aduanero correspondiente, según el caso.		X	
5	Nombre, razón social o denominación del proveedor;		X	
6	Nacionalidad del proveedor		X	
7	Descripción del producto comprado, especificando las características que permitan individualizarlo e identificarlos plenamente.		X	
8	Fuente o referencia del libro de costos de retaceos o de compras locales de donde ha sido tomado el costo correspondiente, o en su caso la referencia de la hoja de costos o informe de donde se ha tomado el costo de producción de las unidades producidas.		X	
9	Número de unidades que ingresan		X	
10	Número de unidades que salen	X		
11	Saldo en unidades	X		
12	Importe monetario o precio de costo de las unidades que ingresan		X	
13	Importe monetario o precio de costo o venta, según sea el caso de las unidades que salen.	X		
14	Saldo monetario del importe de las unidades existentes, a precio de costo.		X	

Nota: La sociedad lleva registro de las ventas que realiza valuando estas a precio de costo y el precio de venta, no obstante, no detalla el movimiento de estas ya que no puede visualizarse por fecha cuantas entran, ni cuantas quedan en existencia, únicamente las unidades que salen, al cuestionarle a la contribuyente manifestó que por ello se realiza levantamiento físico de inventario cada tres meses a fin de documentar la mercadería, por lo tanto no se lleva registro de la mercadería comprada disponibles para la venta.

ANA GLADIS GUZMÁN ALFARO  
Auditor

VERÓNICA CAROLINA FUNES CASTRO  
Supervisor

## Requerimiento de prueba página 1



Ministerio de Hacienda  
Dirección General de Impuestos Internos



**38001-NEX-0885-2015**  
(En su respuesta cite esta referencia)

**N.I.T. : 0111-180567-111-1**  
**N.R.C. : 100000-1**

**DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES, COORDINACIÓN DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN;** San Salvador, a las siete horas cincuenta y cinco minutos del día veintidós de septiembre de dos mil quince.

**REQUIÉRESE** de conformidad con las disposiciones legales contenidas en los artículos 126 literales a) y d) y 173 literales a) y e) del Código Tributario, en relación con el artículo 118 de su Reglamento de Aplicación y a las facultades de fiscalización e investigación otorgadas mediante Auto de Designación de Auditores identificado con número de referencia **38000-NEX-0812-2015**, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Medianos Contribuyentes, a las siete horas cincuenta minutos del día trece de septiembre de dos mil quince y notificado a las nueve horas treinta minutos del día dieciséis de marzo de dos mil quince; a la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, para que dentro del plazo de **CINCO DÍAS HÁBILES**, contados a partir del día siguiente de la notificación de este auto, presente en esta Oficina ubicada en Tercera Avenida Norte y Trece Calle Poniente, Número Doscientos Siete, Municipio y Departamento de San Salvador, la siguiente información y documentación:

1. Formulario Registro Único de Contribuyentes (F-210)
2. Formulario de Actualización de Dirección para Recibir Notificaciones (F-211)
3. Libros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, correspondientes a los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
4. Registro de costos y retaceos de las compras realizadas en los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
5. Balance General del ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, con sus respectivos Anexos, debidamente firmados por los responsables en los términos prescritos en las leyes respectivas.
6. Las declaraciones de los diferentes tributos, que tenga obligación de presentar, según su actividad económica, así como la documentación de soporte respectiva, de los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
7. Registro de control de inventarios correspondiente a los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación y resultado de las operaciones, tal como lo dispone el inciso primero del artículo 142 del Código Tributario y demás requisitos establecidos en el artículo 142-A del referido Código, Detalle del inventario físico practicado al final del ejercicio impositivo dos mil catorce; asimismo, el Acta donde conste dicho detalle, la cual deberá estar firmada por los responsables en los términos previstos en las leyes.

**ACLÁRASE** a la referida contribuyente que la información y documentación requerida, deberá ser presentada por medio de escrito firmado por el Representante Legal o Apoderado debidamente acreditado ante esta Dirección General, y en caso que sea presentado por cualquier otra persona, la firma consignada en el escrito deberá ser autenticada ante Notario de conformidad con lo establecido en el artículo 34 del Código Tributario y artículo 7 de su Reglamento de Aplicación; asimismo, que esta no constituye su totalidad, en caso de necesitar datos adicionales se le requerirán oportunamente. **NOTIFIQUESE.**



SUBDIRECCION DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
TERCERA AVENIDA NORTE Y TRECE CALLE PONIENTE No. 207 CENTRO DE GOBIERNO, S.S. TEL. CONM.: (503) 2244-4100  
CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACION ESPAÑOLA DE NORMALIZACION Y CERTIFICACION



## Requerimiento de prueba página 2



Por delegación de la Subdirección General.

**LIC. OSCAR ALEXIS GARCIA VELADO  
COORDINADOR DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN  
SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

El infrascrito Coordinador de Grupos de Fiscalización de la Subdirección de Medianos Contribuyentes, Dirección General de Impuestos Internos, **HACE CONSTAR:** Que el presente folio y el que le antecede corresponden al auto de requerimiento de documentación e información identificado con el número de referencia **38001-NIN-0885-2015**, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Medianos Contribuyentes, Coordinación de Grupos de Fiscalización, a las siete horas cincuenta y cinco minutos de este día, mes y año, agregado al expediente del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios que a nombre de la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, lleva esta Dirección General; San Salvador, a las nueve horas diez minutos del día veintidós de septiembre de dos mil quince.

**LIC. OSCAR ALEXIS GARCIA VELADO  
COORDINADOR DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN  
SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

Rev.\_\_\_\_\_  
IVA / 0614-190983-126-1

**Escrito de la administrada respecto de la prueba solicitada**

San Salvador 26 de octubre de 2015

Señor  
Director General de Impuestos Internos  
Presente.

Yo, **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, con Número de Identificación Tributaria 0111-180567-111-1, expongo:

Que he recibido la notificación de un requerimiento de información, mediante auto emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Medianos Contribuyentes, Coordinación de Grupos de Fiscalización, a las siete horas cincuenta y cinco minutos del día veintidós de septiembre de dos mil quince, con número de referencia **38001-NEX-0885-2015**, mediante el cual me solicita información Registros de Control de Inventarios, correspondientes a los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil quince, que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación y resultado de las operaciones, tal como lo dispone el inciso primero del artículo 142 del Código Tributario y demás requisitos establecidos en el artículo 142-A del referido Código.

En cuanto a proporcionar fotocopia del Acta de Inventario practicado al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, resumen de inventario físico registrado en el Libro de Estados Financieros y Fotocopia del Registro de Control de Inventario, no se pueden proporcionar por no tenerlos en mi poder, ya que esa documentación es manejada por el contador Juan Pablo Pineda que se encuentra de vacaciones fuera del país.

Atentamente,

**ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**  
**DUI: 01072951-3**

## Informe de auditoría

Es el documento que resulta de una fiscalización coordinada por un grupo de auditores designados para el proceso de verificación, evaluación del cumplimiento por parte del sujeto pasivo; mismo que al tener el conocimiento puede presentar sus alegatos para su respectiva comprobación de lo concluido en dicho informe.



Ministerio de Hacienda  
Dirección General de Impuestos Internos

MINISTERIO DE HACIENDA

GOBIERNO DE

**EL SALVADOR**

UNÁMONOS PARA CRECER

**38001-NIN-01050-2015**

San Salvador, 18 de diciembre de 2015

Señor

### **SUBDIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

Presente

Se ha dado cumplimiento al auto de designación de auditores, emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Otros Contribuyentes, a las siete horas cincuenta minutos del día trece de marzo de dos mil quince, agregado al expediente **N.I.T.: 0111-180567-111-1** y **N.R.C.: 100000-1**, perteneciente a la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, en el que se designó para fiscalizar e investigar, en atención a las facultades conferidas a esta Dirección General, en virtud de lo dispuesto en los artículos 173 y 174 del Código Tributario, si la referida contribuyente ha dado cumplimiento a las Obligaciones Tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, su Reglamento, así como las contenidas en el Código Tributario, su Reglamento de Aplicación y demás disposiciones legales, en relación con el Impuesto referido, respecto de cada uno de los períodos tributarios comprendidos del uno del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil dos mil catorce.

### **NOTIFICACIÓN**

El auto de designación fue notificado a la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, por medio del señor Guillermo Paredes, por no haber encontrado al contribuyente, ni persona comisionada para recibir notificaciones, ni apoderado, ni cónyuge, ni compañera de vida, ni hijo mayor de edad, ni socio, ni dependiente, ni sirviente domestico; a las ocho horas cuarenta y cinco minutos del día dieciséis de marzo de dos mil dos mil quince, quien manifestó estar al servicio de la referida contribuyente en el lugar señalado para recibir notificaciones, identificándose por medio de su documento único de identidad número cero uno cinco tres dos cinco cero cuatro guion uno.

### **ACTIVIDAD ECONÓMICA**

La actividad económica principal que la citada contribuyente desarrolló para los periodos tributarios del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, consistió en la compra y venta de electrodomésticos.

### **CONTABILIDAD**

La contribuyente investigada para los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, controló sus operaciones por medio de contabilidad formal, cuyo sistema fue autorizado por el Licenciado Mario Alberto Guzmán Pineda, con número de inscripción 90999, conforme a lo previsto en el artículo 17 literal a) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría; los libros son llevados en forma mecanizada, además, cuentan con las



SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
13ª CALLE PONIENTE Y 3ª AVENIDA NORTE, No. 207, CENTRO DE GOBIERNO, S.S. TEL. CONM.: (503) 2244-4100  
**CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN**



## Informe de auditoría página 2



partidas contables respectivas y están respaldadas con la documentación legal que sustentan las operaciones; los documentos se conservan en legajos ordenados y archivados en orden cronológico; de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 139 del Código Tributario, relacionado con los artículos 435 al 455 del Código de Comercio.

La contribuyente para los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, llevó los Libros que se detallan a continuación:

- ✓ Libro Diario Mayor
- ✓ Libro de Estados Financieros

### PATRIMONIO O CAPITAL CONTABLE

- ✓ El patrimonio o capital contable de la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, según consta en Balance General al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, ascendió al valor de **UN MILLÓN CIENTO NOVENTA Y TRES MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y DOS DÓLARES OCHENTA CENTAVOS DE DÓLAR (\$1,193,392.80)**, el cual fue proporcionado por la contribuyente fiscalizada, mediante acta levantada el día dieciocho de mayo de dos mil quince, en atención a auto con referencia **38001-NEX-0815-2015**, estando constituido por las siguientes cuentas contables:

(CIFRAS EXPRESADAS EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)

CAPITAL CONTABLE	2014
Capital Personal	1,256,650.10
Pérdidas de Ejercicios Anteriores	(152,231.50)
Utilidad del Ejercicio	88,974.20
<b>TOTAL CAPITAL CONTABLE</b>	<b>1,193,392.80</b>

- ✓ De lo anterior cabe mencionar que el Balance no contempla superávit por revaluó de activos no realizados.

### REGISTROS IVA

Para el control y registro de las operaciones afectas al Impuesto en estudio, la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, utilizó los libros de Ventas a Consumidor Final y de Compras, establecidos en el artículo 141 inciso primero del Código Tributario y artículo 82 de su Reglamento de Aplicación; sus anotaciones respecto de los periodos tributarios investigados se encontraron a las siguientes fechas:

LIBRO	REGISTRADOS AL	FOLIO
Ventas a Contribuyentes	31-Diciembre-2014	1435
Ventas a Consumidor Final	31-Diciembre-2014	908
Compras	31-Diciembre-2014	1254

## Informe de auditoría página 3



- ✓ Se constató que los referidos libros son llevados por medio de sistema mecanizado, anotando la documentación emitida por ventas y los documentos de compras recibidos diariamente y en orden cronológico, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 141 literal a) del Código Tributario.
- ✓ Se constató asimismo que las anotaciones de los registros del Impuesto a la Transferencia de Muebles y a la Prestación de Servicios fueron totalizadas por período tributario; además, en la hoja en que consta el total de las operaciones aparece la firma del contador de la contribuyente.
- ✓ De la verificación efectuada a los libros detallados, se estableció que la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, ha dado cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 141 inciso primero del Código Tributario, en relación con el artículo 82 de su Reglamento de Aplicación.

### REGISTROS CONTROL DE INVENTARIOS

- a) De la obligación de llevar los Registros de Control de Inventarios con base a las disposiciones contenidas en el Artículo 142, inciso primero del Código Tributario en el cual se establece que “los sujetos pasivos cuyas operaciones consistan en transferencias de bienes muebles corporales están obligados a llevar registros de control de inventarios que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados así como la descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente”, y con los requisitos establecidos en el Artículo 142-A del mismo Código, verificando que la contribuyente no cumple con todos los requisitos, según detalle siguiente:

REQUISITO	SI CUMPLE	NO CUMPLE
Un encabezado que identifique el título del registro; nombre del contribuyente, período que abarca, NIT y NRC		X
Correlativo de la operación.		X
Fecha de la operación.	X	
Número de Comprobante de Crédito Fiscal, Nota de Crédito, Nota de Débito, Factura de Consumidor Final, documento de sujeto excluido a que se refiere el Artículo 119 del Código Tributario, Declaración de Mercancía o Formulario Aduanero correspondiente, según el caso.		X
Nombre, razón social o denominación del proveedor.		X
Nacionalidad del proveedor.		X
Descripción del producto comprado, especificando las características que permitan individualizarlo e identificarlos plenamente.		X
Fuente o referencia del libro de costos de retaceos o de compras locales de donde ha sido tomado el costo correspondiente, o en su caso la referencia de la hoja de costos o informe de donde se ha tomado el costo de producción de las unidades producidas.		X
Número de unidades que ingresan.		X
Número de unidades que salen	X	
Saldo en unidades.	X	
Importe monetario o precio de costo de las unidades que ingresan.		X
Importe monetario o precio de costo o venta, según el caso de las unidades que salen.	X	
Saldo monetario del importe de las unidades existentes, a precio de costo.		X

## Informe de auditoría página 4



- b) La obligación de Practicar el inventario físico al comienzo y final de cada ejercicio impositivo según lo establecido en el inciso Segundo del Artículo 142 del Código Tributario, la contribuyente realizó el levantamiento de inventario físico lo cual consta mediante acta de fecha treinta y uno de diciembre de dos mil catorce emitida a las doce horas treinta minutos del mismo día mes y año. Verificando que la contribuyente en estudio si cumple.
- c) De la obligación de utilizar un método de valuación de inventario según se establece en el artículo 143 del Código Tributario. Se verifico que si cumple ya que utiliza el método de Primeras Entradas Primeras Salidas indicado el Artículo 143 literal d) del Código Tributario.

### **DOCUMENTACIÓN**

La contribuyente fiscalizada utilizó para el control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, durante los periodos tributarios fiscalizados, Comprobantes de Crédito Fiscal, los cuales cumplen con los requisitos legales establecidos en el artículo 114 literal a) del Código Tributario.

### **DECLARACIONES PRESENTADAS DENTRO DEL PLAZO LEGAL**

Se constató que la contribuyente fiscalizada presentó las declaraciones del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, correspondientes a los períodos tributarios del uno de abril al treinta y uno de diciembre de catorce, dentro del plazo legal establecido: es decir, dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario correspondiente, cumpliendo con lo establecido en el artículo 94 inciso primero de la Ley de la materia, en relación con el artículo 94 del Código Tributario.

### **HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO**

De conformidad a lo establecido en los artículos 4, 5 inciso primero, 6 y 7 inciso primero literal I) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, constituye hecho generador del impuesto la transferencia de electrodomésticos, efectuadas por la contribuyente, durante los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.

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

De conformidad con lo establecido en el artículo 8 inciso primero de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en la venta de electrodomésticos, efectuadas por la contribuyente investigada, durante los períodos tributarios comprendidos del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce; el Impuesto se causó al momento de ser emitidos los Comprobantes de Crédito Fiscal y las Facturas de Consumidor Final, que dan constancia de las operaciones realizadas.

### **OPERACIONES INTERNAS GRAVADAS Y DÉBITOS FISCALES DECLARADOS**

De conformidad a lo dispuesto en los Artículos 74 y 75 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, se determinó que las operaciones para los periodos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce correspondieron a una tasa del cero por ciento (0%) para las operaciones soportadas con Facturas de Exportación y con tasa del trece por ciento (13%) para las operaciones amparadas con Comprobante de Crédito Fiscal; los cuales están debidamente documentados, registrados y declarados por la contribuyente ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ, por un monto total de OCHOCIENTOS VEINTIUN MIL CIENTO VEINTIDOS DÓLARES CON ONCE CENTAVOS DE DÓLAR (\$ 821,122.11), que provinieron de su actividad económica durante los periodos en estudio, de las cuales, las soportadas con Facturas de

## Informe de auditoría página 5



Exportación; ascienden a la cantidad de OCHOCIENTOS DIECISIETE MIL SEISCIENTOS VEINTITRES DÓLARES CON CINCUENTA Y UN CENTAVOS DE DÓLAR (\$ 817,623.51), y las operaciones amparadas con Comprobante de Crédito Fiscal ascienden a la cantidad de TRES MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y OCHO DÓLARES CON SESENTA CENTAVOS DE DÓLAR (\$3,498.60).

Después de realizar los procedimientos de auditoría pertinentes, los cuales se detallan en el siguiente apartado, se determinó que los valores declarados están documentados y registrados.

### **COMPRAS INTERNAS GRAVADAS Y CRÉDITO FISCAL DOCUMENTADOS, REGISTRADOS Y DECLARADOS**

La contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, durante los períodos en estudio, ha declarado las compras realizadas internamente, las cuales se encuentran registradas en el libro respectivo, las que corresponden principalmente a la adquisición de electrodomésticos de diferentes tipos.

Después de realizar los procedimientos de auditoría pertinentes, los cuales se detallan en el siguiente apartado, se determinó que los valores declarados están documentados y registrados.

Con base a los documentos e información exhibida en atención al auto con referencia 38001-NEX-0815-2015, de fecha 13 de marzo de 2015, notificado el día 16 del mismo mes y año citado, entre los cuales se encuentran el Libro de Compras, Libros de Contabilidad y Comprobantes de Crédito Fiscal recibidos por la fiscalizada, y el registro de control de inventarios, lo cual consta en actas levantada el día 29 de mayo de 2015 y 24 de junio del mismo año, suscritas por Guillermo Paredes y por Ana Gladis Guzman Alfaro, en sus calidades de asistente de contabilidad de la contribuyente fiscalizada y de Auditor Tributario, respectivamente, se realizaron los siguientes procedimientos:

- ✓ Se cotejaron los valores y conceptos que amparan los Comprobantes de Crédito Fiscal recibidos de sus proveedores durante los períodos tributarios comprendidos del 01 de abril al 31 de diciembre de 2014, por la compra de electrodomésticos, con los valores y conceptos registrados en los libros de contabilidad que llevó la contribuyente fiscalizada durante los períodos tributarios citados, no encontrando diferencias significativas.
- ✓ Se realizaron compulsas a proveedores de la contribuyente fiscalizada, determinados a partir de los Comprobantes de Crédito Fiscal y Libro de Compras exhibidos por la contribuyente fiscalizada en estudio; pero no se mostraron diferencias.
- ✓ Se le solicitó por escrito a la contribuyente el registro de control de inventarios, sin embargo fue proporcionado, sin cumplir con los requisitos de los artículos 142 y 142-A del Código tributario.

La comprobación respecto de que la contribuyente no llevo Registro de Control de Inventario, para los periodos tributarios investigados es tal y como se detalló en apartado "REGISTRO DE CONTROL DE INVENTARIO", del presente informe.

### **INVESTIGACIÓN**

Debido a que la contribuyente no disponía de espacio físico para atendernos, la investigación se efectuó en las oficinas de la Subdirección de Medianos Contribuyentes, ubicadas en Trece Calle Poniente y Tercera Avenida Norte, número doscientos siete, Centro de Gobierno, municipio y departamento de San Salvador, lugar donde fue exhibida la documentación requerida para que sea verificada, situación que consta mediante actas de recepción de documentos elaboradas en fechas 5, 7 y 29 de mayo de 2015, 24 y 29 de junio del mismo año y 28 de julio del mismo año referido, a las catorce horas cuarenta y cinco minutos, a las quince horas quince minutos, a las quince horas veinte minutos, a las quince horas treinta minutos y a las quince

## Informe de auditoría página 6



horas treinta minutos, respectivamente; suscritas por Guillermo Paredes, quien fue la persona que exhibió la información en su calidad de asistente contable de la contribuyente en estudio y Ana Gladis Guzman Alfaro, Auditor Tributario designado por esta Dirección General, actas en las cuales se detallaron los Libros y Documentos mostrados por la referida contribuyente; asimismo por medio de acta suscrita a las catorce horas cincuenta minutos del día dieciséis de septiembre de dos mil quince por las misma personas, se hace constar la documentación no exhibida, consistentes en: Registros del Control de Inventarios correspondiente a los periodos tributarios comprendidos del uno abril al treinta y uno de diciembre de catorce, así como los inventarios iniciales y finales con las respectivas actas levantadas, en las que conste el detalle de los referidos inventarios, todo correspondiente a los periodos tributarios comprendidos de 01 abril a 31 diciembre de 2014, en los requerimientos se solicitaron la información siguiente:

1. Formulario Registro Único de Contribuyentes (F-210)
2. Formulario de Actualización de Dirección para Recibir Notificaciones (F-211)
3. Libros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, correspondientes a los periodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
4. Registro de costos y retaceos de las compras realizadas en los periodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
5. Balance General del ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, con sus respectivos Anexos, debidamente firmados por los responsables en los términos prescritos en las leyes respectivas.
6. Las declaraciones de los diferentes tributos, que tenga obligación de presentar, según su actividad económica, así como la documentación de soporte respectiva, de los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
7. Registro de control de inventarios correspondiente a los periodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación y resultado de las operaciones, tal como lo dispone el inciso primero del artículo 142 del Código Tributario y demás requisitos establecidos en el artículo 142-A del referido Código.
8. Detalle del inventario físico practicado al final del ejercicio impositivo dos mil catorce; asimismo, el Acta donde conste dicho detalle, la cual deberá estar firmada por los responsables en los términos previstos en las leyes.

No obstante, lo anterior, **no exhibió** la siguiente documentación:

1. Numeral a) del requerimiento, respecto a: Formulario Registro Único de Contribuyentes (F-210).
2. Numeral d) del requerimiento, respecto a: Registro de costos y retaceos de las compras realizadas en los periodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.

Para complementar la información se realizaron los siguientes procedimientos:

1. Se verificaron los Libros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios de los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, determinando que en estas se reflejan los ingresos

## Informe de auditoría página 7



obtenidos por Exportaciones con tasa 0%, y las ventas internas gravadas con Comprobantes de Crédito Fiscal o con Facturas de Consumidor Final.

2. Se comprobó que la contribuyente durante los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, ha declarado los montos de Débitos Fiscales como corresponde.
3. Se solicitó mediante Requerimiento con número de Referencia **38001-NEX-0885-2015**, emitido el día veintidós de septiembre de dos mil quince y notificado a las quince horas cuarenta minutos del día veintitrés de septiembre de dos mil quince, a la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, cinco días hábiles, presente la información y documentación siguiente:
  - a) Formulario Registro Único de Contribuyentes (F-210)
  - b) Formulario de Actualización de Dirección para Recibir Notificaciones (F-211)
  - c) Libros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, correspondientes a los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
  - d) Registro de costos y retaceos de las compras realizadas en los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
  - e) Balance General del ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, con sus respectivos Anexos, debidamente firmados por los responsables en los términos prescritos en las leyes respectivas.
  - f) Las declaraciones de los diferentes tributos, que tenga obligación de presentar, según su actividad económica, así como la documentación de soporte respectiva, de los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
  - g) Registro de control de inventarios correspondiente a los períodos comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación y resultado de las operaciones, tal como lo dispone el inciso primero del artículo 142 del Código Tributario y demás requisitos establecidos en el artículo 142-A del referido Código, Detalle del inventario físico practicado al final del ejercicio impositivo dos mil catorce; asimismo, el Acta donde conste dicho detalle, la cual deberá estar firmada por los responsables en los términos previstos en las leyes.

La contribuyente dio respuesta a requerimiento proporcionando la documentación requerida excepto lo contenido en el literal a) explicando que dicho formulario ya había sido desechado; literal e) explicando que la empresa, no realiza este proceso por lo cual este registro no es aplicable y literal g) explicando que este formulario, no pudo ser presentado, porque aún está en proceso de realización.

## Informe de auditoría página 8



### CONCLUSIÓN

Como resultado de los procedimientos descritos en los apartados anteriores, se **CONCLUYE** que la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, no ha dado cumplimiento a las Obligaciones Tributarias contenidas en el Código Tributario durante los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, debido a que se determinó que cometió el incumplimiento que se detalla a continuación:

**Llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario**, debido a que el registro de control de inventarios correspondiente a los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, utilizado por la contribuyente, no posee lo siguiente: a) Un encabezado que identifique el título del registro; nombre del contribuyente, período que abarca, NIT y NRC; b) Correlativo de la operación; c) Número de Comprobante de Crédito Fiscal, Nota de Crédito, Nota de Débito, Factura de Consumidor Final, documento de sujeto excluido a que se refiere el artículo 119 del Código Tributario, Declaración de Mercancía o Formulario Aduanero correspondiente, según el caso; d) Nombre, razón social o denominación del proveedor; e) Nacionalidad del proveedor; f) Descripción del producto comprado, especificando las características que permitan individualizarlo e identificarlos plenamente; g) Fuente o Referencia del libro de costos de retaceos o de compras locales de donde ha sido tomado el costo correspondiente; h) Número de unidades que ingresan; i) Importe monetario o precio de costo de las unidades que ingresan; j) Saldo monetario del importe de las unidades existentes, a precio de costo.

Lo que se constató con la información y documentación proporcionada por la contribuyente mediante escrito presentado a esta Dirección General el día 26 de octubre de dos mil quince, lo anterior, en respuesta a requerimiento de referencia 38001-NEX-0885-2015, proveído a las siete horas treinta minutos del día doce de agosto de dos mil once, notificado a la contribuyente a las quince horas cuarenta minutos del mismo día, mes y año; información con la cual se pudo constatar que la referida contribuyente ha infringido lo establecido en el artículo 142 y 142-A del Código Tributario, circunstancia que se sanciona de conformidad a lo dispuesto en el artículo 243 literal b) del citado Código.

Así nuestro Informe,

**ANA GLADIS GUZMÁN ALFARO**

Auditora Tributario

**VERÓNICA CAROLINA FUNES CASTRO**





Supervisora de Auditores

**LIC. OSCAR ALEXIS GARCIA VELADO**

Coordinador de Grupos de Fiscalización

## 4.5.2 Unidad de Audiencia y apertura a pruebas

### Auto de audiencia

 Ministerio de Hacienda Dirección General de Impuestos Internos	 MINISTERIO DE HACIENDA GOBIERNO DE <b>EL SALVADOR</b> UNÁMONOS PARA CRECER	
<b>38000-NEX-0478-2015</b>		
<b>NIT: 0111-180567-111-1</b> <b>NRC: 100000-1</b>		
<b>DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCION DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES;</b> San Salvador, a las diez horas diez minutos del día veintiuno de diciembre de dos mil quince.		
<p>De conformidad a lo regulado en los artículos 10 literal a), 37, 172 inciso segundo, 202 inciso primero literal b), 229 y 260 del Código Tributario, <b>CONCÉDESE AUDIENCIA</b> a la contribuyente <b>ANA MARÍA PEREZ NUÑEZ</b>, para que dentro del plazo de <b>CINCO DÍAS</b> contados a partir del día siguiente al de la notificación del presente auto, se manifieste de considerarlo pertinente, mediante escrito que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 34 del referido Código, sobre la conformidad o no con relación al hecho constitutivo de infracción que consta en el Informe de Auditoría de fecha dieciocho de diciembre de dos mil quince, emitido en función fiscalizadora por Ana Gladis Guzman Alfaro, Verónica Carolina Funes Castro, Oscar Alexis Hernández Velado, en sus calidades de Auditora, Supervisora de Auditores y Coordinador de Grupos de Fiscalización, respectivamente, en virtud de las facultades que les fueron asignadas mediante Auto de Designación emitido por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Medianos Contribuyentes, a las siete horas cincuenta minutos del día trece de marzo de dos mil quince, notificado a las nueve horas treinta minutos del día dieciséis del mismo mes y año; auto mediante el cual se designó para fiscalizar e investigar el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, su Reglamento, así como las contenidas en el Código Tributario, su Reglamento de Aplicación y demás disposiciones legales, relacionadas con el referido impuesto, durante cada uno de los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.</p> <p>Informe de Auditoría mediante el cual en la conclusión se resume el incumplimiento determinado por esta Dirección General, mismo que se amplía en los apartados respectivos del citado Informe, producto de lo cual se ha determinado lo siguiente:</p> <p><b>Llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario</b>, debido a que el registro de control de inventarios correspondiente a los periodos tributarios comprendidos del uno de mayo al treinta y uno de diciembre de dos mil diez, utilizado por la sociedad contribuyente, no posee lo siguiente: a) Un encabezado que identifique el título del registro; nombre del contribuyente, período que abarca, NIT y NRC; b) Correlativo de la operación; c) Número de Comprobante de Crédito Fiscal, Nota de Crédito, Nota de Débito, Factura de Consumidor Final, documento de sujeto excluido a que se refiere el artículo 119 del Código Tributario, Declaración de Mercancía o Formulario Aduanero correspondiente, según el caso; d) Nombre, razón social o denominación del proveedor; e) Nacionalidad del proveedor; f) Descripción del producto comprado, especificando las características que permitan individualizarlo e identificarlos plenamente; g) Fuente o Referencia del libro de costos de retaceos o de compras locales de donde ha sido tomado el costo correspondiente; h) Número de unidades que ingresan; i) Importe monetario o precio de costo de las</p>		
	<b>1</b> <b>SUBDIRECCIÓN DE OTROS CONTRIBUYENTES</b> TERCERA AVENIDA NORTE Y TRECE CALLE PONIENTE No. 207 CENTRO DE GOBIERNO, S.S. TEL. CONM.: (503) 2244-4122	
CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACION ESPAÑOLA DE NORMALIZACION Y CERTIFICACION		

## Auto de audiencia página 2

unidades que ingresan; j) Saldo monetario del importe de las unidades existentes, a precio de costo.

En consecuencia, la contribuyente investigada ha infringido lo establecido en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario, circunstancia que es sancionada conforme a lo establecido en el artículo 243 literal b) del Código Tributario.

**ABRENSE A PRUEBAS** las presentes diligencias por el plazo de **DIEZ DÍAS**, contados a partir del día siguiente al vencimiento del plazo concedido para la audiencia, a efecto de que la contribuyente **ANA MARÍA PEREZ NUÑEZ**, aporte en dicho lapso, mediante escrito que cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 34 del Código Tributario, aquellas pruebas que fueran idóneas y conducentes que amparen la razón de su inconformidad.

**Los plazos concedidos en el presente auto de conformidad con el artículo 10 inciso primero y literal a) del Código Tributario, son hábiles y perentorios, en tal sentido, transcurridos los mismos ésta Dirección General se verá inhibida de conocer sobre situaciones de hecho y probanzas que no sean aportadas oportunamente, quedando caducadas y perdidas las oportunidades procesales otorgadas y se emitirá la resolución correspondiente.**

Asimismo, se **REQUIERE** a la contribuyente **ANA MARÍA PEREZ NUÑEZ**, para que dentro de los plazos concedidos en el presente auto, subsane la obligación incumplida, establecida en el citado Informe, de la siguiente manera:

La forma de subsanar el incumplimiento consistente en **Llevar Registro de Control de Inventarios sin cumplir los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario**, respecto del periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, será presentando ante esta Administración Tributaria, el Registro de Control de Inventarios del referido periodo mensual cumpliendo con todos los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario, dentro de los plazos que se le otorgan en el presente auto.

**Se hace del conocimiento a la contribuyente, que de conformidad con lo dispuesto en los artículos 32 y 90 incisos octavo y noveno del Código Tributario, en relación con el artículo 30 inciso segundo de su Reglamento de Aplicación, en caso de que decida designar Apoderado para que la represente, entre otros, en el procedimiento de Audiencia y Apertura a Pruebas, concedido en el presente auto; el Apoderado designado deberá, mediante la presentación de un escrito dirigido a la Administración Tributaria, mostrarse parte ante esta, debiendo en el mismo acto: a) Acreditar su personería por medio de poder Judicial o Administrativo con cláusula especial, en el que conste de manera específica las facultades para actuar en el Procedimiento de Audiencia y Apertura a Pruebas, entre las cuales deberá señalarse expresamente la de recibir notificaciones; y b) Señalarse en el escrito lugar para recibir notificaciones.**

La expresión de su conformidad o no con el contenido del citado Informe de Infracción, así como la aportación de pruebas, será deducida ante la Unidad de Audiencia y Tasaciones de esta Dirección General, ubicada en Colonia Buenos Aires, Diagonal Centroamérica, Avenida Alvarado, Condominio Tres Torres, Torre Uno, nivel Siete, Ala "A", Ministerio de Hacienda, Ciudad y Departamento de San Salvador, a efecto de que se evacue la audiencia concedida y se valoren las pruebas pertinentes.

Entréguese a la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NUÑEZ** el Informe de Auditoria de fecha dieciocho de diciembre de dos mil quince. **NOTÍFQUESE.**

Por delegación de la Subdirección General.

**Auto de audiencia página 3**

**LIC. JONATHAN OSWALDO FUENTES RODRIGUEZ  
SUBDIRECTOR DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

El infrascrito Subdirector de Otros Contribuyentes de la Dirección General de Impuestos Internos, **HACE CONSTAR:** Que el presente folio y el que le antecede corresponden al Auto pronunciado a las diez horas diez minutos de este día, mes y año, agregado al expediente del Impuesto sobre la Renta, que a nombre de la contribuyente **ANA MARÍA PEREZ NUÑEZ**, lleva esta Dirección General; San Salvador, a las once treinta minutos del día veintiuno de diciembre de dos mil quince.

**LIC. JONATHAN OSWALDO FUENTES RODRIGUEZ  
SUBDIRECTOR DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

**Escrito para mostrarse parte en la audiencia (manifestando inconformidad)**

En esta etapa del proceso se pueden agregar argumentos, alegatos y aportar pruebas; ya que la normativa no es restrictiva, no obstante, puede aportar más pruebas en el escrito de apertura a pruebas.



San salvador, 5 de enero de dos mil dieciséis

Dirección General de Impuestos Internos  
Unidad de Audiencia y Tasaciones  
Presente.

Yo, ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ, mayor de edad, identificándome con Documento Único de Identidad Numero 00361236-0, y Número de Identificación Tributaria 0111-180567-111-1, actuando en calidad de contribuyente vengo a mostrarme parte en la audiencia otorgada mediante auto con referencia 38000-NEX-0478-2015, emitido por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES, a las diez horas diez minutos del día diecinueve de diciembre de dos mil quince, para que muestre mi conformidad o inconformidad con los hallazgos determinados en el informe de auditoría de fecha diecinueve diciembre de dos mil quince, a lo cual expongo:

En virtud del informe de auditoría emitido por la Dirección General de Impuestos Internos antes mencionado, vengo a mostrar mi inconformidad con los hallazgos determinados y los incumplimientos determinados correspondientes a los periodos comprendidos de abril a diciembre de dos mil catorce.

Además, manifesté que en la etapa correspondiente de apertura a pruebas presentare las pruebas que amparan que he cumplido con todas las obligaciones tributarias.

**Atentamente:**

ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ

## Escrito presentado a la unidad de audiencia y apertura a pruebas

En el caso se hayan aportado pruebas en el escrito anterior también se pueden agregar otras en este escrito.

San salvador, 19 de enero de dos mil dieciséis

Dirección General de Impuestos Internos  
Unidad de Audiencia y Tasaciones  
Presente.


Yo, ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ, mayor de edad, identificándome con Documento Único de Identidad Numero 00361236-0, y Número de Identificación Tributaria 0111-180567-111-1, actuando en calidad de contribuyente vengo a mostrarme parte en la apertura a pruebas otorgada mediante auto con referencia 38000-NEX-0478-2015, emitido por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES, a las diez horas diez minutos del día diecinueve de diciembre de dos mil quince, para que presente las pruebas relacionadas con los hallazgos determinados en el informe de auditoría de fecha diecinueve diciembre de dos mil quince, a lo cual expongo:

Que se me ha violentado el principio de justicia tributaria, ya que los auditores en su informe establecen que no existen diferencias entre los valores registrados y declarados correspondientes a los periodos tributarios comprendidos de abril a diciembre de dos mil dieciséis, por lo que ellos mismos, asumen que he cumplido con mis obligaciones tributarias de registrar y pagar todos mis impuestos, y manifiestan que por no haber registrados créditos fiscales en el registros de control de inventarios los objetan, sin embargo aclaro que dicho registro de control de inventarios si lo llevo en forma electrónica, ya que cuento con un programa de computadora que registra todas y cada una de las entradas y salidas, no obstante el auditor se negó a verificar el programa en el que lleva dicho registro, en ese sentido adjunto al presente escrito registro de control de inventarios impreso del sistema con lo que compruebo que dichos hallazgos determinados por los auditores no existen, ya que ellos no realizaron todos los procedimientos de auditoria necesarios para determinar si efectivamente dichos registros existían o no, ya que aun cuando se les menciono que dicho registro si se llevaba en la computadora, sin embargo, no existió de parte de los autores la voluntad de revisar y confirmar que efectivamente dicho registro si existe. Por todo lo anterior expuesto, PIDO: Se tengan por presentadas las pruebas pertinentes en los términos anteriormente expuestos, y con las pruebas que presento proceder a dejar sin efecto el contenido del auto emitido por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES, a las diez horas diez minutos del día diecinueve de diciembre de dos mil quince, así como el informe de auditoría de fecha diecinueve diciembre de dos mil quince. Y se continúe con el trámite legal correspondiente.

**ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**

## Resolución de la unidad de audiencia y apertura a pruebas

Para efectos de ilustrar no solamente en instancia de audiencia y tasaciones, se presenta una resolución en donde resulta desfavorable para el sujeto pasivo, no obstante, dependiendo de la calidad de las pruebas y de las valoraciones de los funcionarios, el proceso puede llegar solo a esta instancia por lo que se recibiría una resolución en donde se desvirtúa el informe de auditoría.

 <p>Ministerio de Hacienda Dirección General de Impuestos Internos</p>	<p>MINISTERIO DE HACIENDA GOBIERNO DE <b>EL SALVADOR</b> UNÁMONOS PARA CRECER</p>
<p><b>20006-TAS-0099- 2016</b></p> <p>N.I.T.: 0111-180567-111-1 NRC: 100000-1</p>	
<p><b>DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, DIVISIÓN JURÍDICA, SECCION DE INCUMPLIMIENTOS TRIBUTARIOS.</b> San Salvador, a las ocho horas del día seis de mayo de dos mil dos mil dieciséis.</p>	
<p>Visto el Informe de auditoría de fecha dieciocho de diciembre de dos mil quince, emitido por la auditora Ana Gladis Guzman Alfaro y la supervisora de auditores Verónica Carolina Funes Castro, ambas de la Subdirección de Medianos Contribuyentes, de esta Dirección General, el cual se encuentra agregado en el expediente del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios que esta oficina lleva a nombre de la contribuyente <b>ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ</b>, en el cual se hace constar que la aludida contribuyente ha infringido lo dispuesto a los artículos 142 y 142 -A del Código Tributario, al <b>llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142 – A del Código Tributario</b>, respecto de los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce; y</p>	
<p><b>CONSIDERANDO:</b></p>	
<p><b><u>AUTO DE DESIGNACIÓN Y SU NOTIFICACIÓN</u></b></p>	
<p>1) Que esta Dirección General, en virtud de las facultades conferidas en los artículos 173 literales a),b), c), e) y j), 173 y 174 del Código Tributario, mediante auto de designación proveído a las diez horas diecisiete minutos del día trece de marzo de dos mil quince, procedió a designar a <b>ANA GLADIS GUZMAN ALFARO, VERONICA CAROLINA FUNES CASTRO</b> y <b>OSCAR ALEXIS GARCIA VELADO</b>, todos miembros del cuerpo de auditores de esta Dirección General, en sus calidades de Auditora, Supervisor de Auditores y Coordinador de Grupos de Fiscalización, respectivamente, para que fiscalizaran e investigaran si la contribuyente <b>ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ</b>, había dado cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, su Reglamento, así como las contenidas en el Código Tributario, su respectivo Reglamento de Aplicación y demás disposiciones legales, en relación con el impuesto referido, durante los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil dos mil catorce.</p>	
<p>Que de acuerdo a las reglas previstas en el artículo 165 del Código Tributario, la notificación del auto de designación de auditores se efectuó a las nueve horas treinta minutos del día dieciséis de marzo de dos mil quince, por medio de JUAN PABLO PINEDA, quien manifestó estar al servicio de la contribuyente, constando al pie del aludido acto de comunicación su nombre y firma, así como sello de la contribuyente fiscalizada.</p>	

## Resolución de tasación de impuestos página 2



### DOCUMENTACIÓN Y BASE UTILIZADA PARA LA LIQUIDACIÓN DE OFICIO

II) En la presente investigación, sirvieron de base los Libros, Registros, documentos e información que obra en poder de la contribuyente investigada, consistentes en: Libro Diario Mayor legalizado, Libro de Ventas a Contribuyentes, Libro de Ventas a Consumidor Final y Libro de Compras, las declaraciones del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, presentadas a esta Administración Tributaria; Comprobantes de Crédito Fiscal emitidos y recibidos por la contribuyente en estudio, así como la obtenida al interior de esta Dirección General, la cual se detalla, según corresponda, en cada uno de los apartados contenidos en el Informe de Auditoría, lo cual permitió conocer en forma directa el incumplimiento; por lo que es procedente la determinación de la infracción, sobre base cierta de acuerdo a lo previsto en el artículo 184 literal a) del Código Tributario.

### REGISTROS DE CONTROL DE INVENTARIOS

III) Se determinó que durante los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, la actividad económica generadora de ingresos gravable de la contribuyente consistió en la compra y venta de electrodomésticos, por lo que la contribuyente estaba obligada a llevar Registros de Control de Inventarios, ya que dicha obligación recae sobre los sujetos pasivos cuyas operaciones consistan en transferencias de bienes muebles corporales, tal como lo dispone el inciso primero del artículo 142 del Código Tributario, por lo cual se realizó lo siguiente:

Se requirió mediante auto de referencia **38001-NEX-0815-2015**, emitido a las siete horas cincuenta y cinco minutos del día trece de marzo de dos mil quince, notificado a las nueve horas treinta minutos del día dieciséis del mismo mes y año, se requirió en el numeral 8) lo siguiente:

“Registros de Control de Inventarios, correspondientes a los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación y resultado de las operaciones, tal como lo dispone el inciso primero del artículo 142 del Código Tributario y demás requisitos establecidos en el artículo 142-A del referido Código”.

No habiendo obtenido respuesta, por lo que se emitió auto por segunda vez con referencia **38001-NEX-0870-2015**, a las siete horas cuarenta y cinco minutos del día uno de septiembre de dos mil quince, notificado a las diez horas quince minutos del día cuatro de septiembre de dos mil quince en el cual se le requirió en el numeral 8) la misma documentación.

A efectos de que ampliara y clarificara su respuesta, se emitió nuevo requerimiento de referencia **38001-NEX-0885-2015**, emitido a las siete horas cincuenta y cinco minutos del día veintidós de septiembre de dos mil quince, notificado a las diez horas treinta minutos del día veinticuatro del mismo mes y año, en donde en el punto 3 del requerimiento antes referido se le solicitó lo siguiente: “8. *Proporcione detalle del Acta en la que consta el detalle del inventario físico, practicado el treinta y uno de diciembre de dos mil catorce; asimismo el resumen del inventario físico de mercadería registrado en el libro de Estados Financieros legalizado, según lo establecido en el inciso tercero del artículo 142 del Código Tributario; y fotocopia del Registro de Control de Inventario, llevado durante los periodos tributarios comprendidos de abril a diciembre de dos mil catorce, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 142 del Código Tributario y que cumplan los requisitos señalados en el Artículo 142-A del citado Código*”

En respuesta al requerimiento último descrito, la contribuyente investigada, presentó a esta Oficina escrito el día veintisiete de octubre de dos mil quince, en el cual en respuesta al numeral 3 del requerimiento con referencia **38001-NEX-0885-2015**, menciona: “8. *En cuanto a proporcionar fotocopia del Acta de Inventario practicado al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, resumen de inventario físico registrado en el Libro de Estados Financieros y Fotocopia del Registro de Control de Inventario*”.

## Resolución de tasación de impuestos página 3



De la respuesta obtenida por parte de la contribuyente y considerando que durante el proceso de la investigación no presentó el Registro de Control de Inventario apegado a las disposiciones del código tributario, el cual fue solicitado reiteradamente por medio de requerimientos anteriormente detallados, para efectos del estudio se concluye que la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, para los periodos tributarios comprendidos del 01 de abril al 31 de diciembre de 2014, el cual llevó Registro de Control de Inventarios, sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario.

### **PATRIMONIO O CAPITAL CONTABLE**

IV) El patrimonio o capital contable de la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, según consta en Balance General al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, ascendió al valor de **UN MILLÓN CIENTO NOVENTA Y TRES MIL TRESCIENTOS NOVENTA Y DOS DÓLARES OCHENTA CENTAVOS DE DÓLAR (\$1,193,392.80)**, el cual fue proporcionado por la contribuyente fiscalizada, mediante acta levantada el día siete de mayo de dos mil catorce, en atención a auto con referencia **38001-NEX-0885-2015**, estando constituido por las siguientes cuentas contables:

CUADRO N° 1: Composición del capital contable.

(CIFRAS EXPRESADAS EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)

CAPITAL CONTABLE	2014
Capital Social	1,256,650.10
Utilidad de Ejercicios Anteriores	(152,231.50)
Utilidad del Ejercicio	88,974.20
<b>TOTAL CAPITAL CONTABLE</b>	<b>1,193,392.80</b>

De lo anterior cabe mencionar que el Balance no contempla superávit por revaluó de activos no realizados.

### **HECHO GENERADOR**

V) De conformidad a lo establecido en los artículos 4, 5 inciso primero, 6 y 7 inciso primero literal I) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, constituye hecho generador del impuesto la transferencia de electrodomésticos, efectuadas por la contribuyente, durante los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.

### **DE LA VERIFICACIÓN EFECTUADA**

VI) Como consecuencia del análisis realizado por los auditores **ANA GLADIS GUZMAN ALFARO**, **VERONICA CAROLINA FUNES CASTRO** y **OSCAR ALEXIS GARCIA VELADO**, todos miembros del cuerpo de auditores de esta Dirección General, en sus calidades de Auditora, Supervisor de Auditores y Coordinador de Grupos de Fiscalización, respectivamente, a la documentación e información proporcionada por la contribuyente fiscalizada, dichos auditores procedieron a rendir a esta Dirección General **el Informe de fecha dieciocho de diciembre de dos mil quince, el cual de aquí en adelante en la presente resolución también se reconocerá como Informe de Auditoría**, el cual contiene los resultados de la labor encomendada por medio del auto de designación correspondiente, siendo tales resultados los siguientes

## Resolución de tasación de impuestos página 4



### **DECLARACIONES PRESENTADAS DENTRO DEL PLAZO LEGAL**

VII) Se constató que la contribuyente fiscalizada presentó las declaraciones del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, correspondientes a los periodos tributarios del uno de abril al treinta y uno de diciembre de catorce, dentro del plazo legal establecido: es decir, dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al periodo tributario correspondiente, cumpliendo con lo establecido en el artículo 94 inciso primero de la Ley de la materia, en relación con el artículo 94 del Código Tributario.

### **OPERACIONES INTERNAS GRAVADAS Y DÉBITOS FISCALES DECLARADOS**

VIII) De conformidad a lo dispuesto en los Artículos 74 y 75 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, se determinó que las operaciones para los periodos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce correspondieron a una tasa del cero por ciento (0%) para las operaciones soportadas con Facturas de Exportación y con tasa del trece por ciento (13%) para las operaciones amparadas con Comprobante de Crédito Fiscal; los cuales están debidamente documentados, registrados y declarados por la contribuyente ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ, por un monto total de OCHOCIENTOS VEINTIUN MIL CIENTO VEINTIDOS DÓLARES CON ONCE CENTAVOS DE DÓLAR (\$ 821,122.11), que provinieron de su actividad económica durante los periodos en estudio, de las cuales, las soportadas con Facturas de Exportación; ascienden a la cantidad de OCHOCIENTOS DIECISIETE MIL SEISCIENTOS VEINTITRES DÓLARES CON CINCUENTA Y UN CENTAVOS DE DÓLAR (\$ 817,623.51), y las operaciones amparadas con Comprobante de Crédito Fiscal ascienden a la cantidad de TRES MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y OCHO DÓLARES CON SESENTA CENTAVOS DE DÓLAR (\$3,498.60).

Después de realizar los procedimientos de auditoria pertinentes, los cuales se detallan en el siguiente apartado, se determinó que los valores declarados están documentados y registrados.

### **COMPRAS INTERNAS GRAVADAS Y CRÉDITO FISCAL DOCUMENTADOS, REGISTRADOS Y DECLARADOS**

IX) La contribuyente ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ, durante los periodos en estudio, ha declarado las compras realizadas internamente, las cuales se encuentran registradas en el libro respectivo, las que corresponden principalmente a la adquisición de electrodomésticos de diferentes tipos.

Después de realizar los procedimientos de auditoria pertinentes, los cuales se detallan en el siguiente apartado, se determinó que los valores declarados están documentados y registrados.

Con base a los documentos e información exhibida en atención al auto con referencia **38001-NEX-0815-2015**, de fecha 13 de marzo de 2015, notificado el día 16 del mismo mes y año citado, entre los cuales se encuentran el Libro de Compras, Libros de Contabilidad y Comprobantes de Crédito Fiscal recibidos por la fiscalizada, y el registro de control de inventarios, lo cual consta en actas levantada el día 29 de mayo de 2015 y 24 de junio del mismo año, suscritas por Guillermo Paredes y por Ana Gladis Guzman Alfaro, en sus calidades de asistente de contabilidad de la contribuyente fiscalizada y de Auditor Tributario, respectivamente, se realizaron los siguientes procedimientos:

1. Se cotejaron los valores y conceptos que amparan los Comprobantes de Crédito Fiscal recibidos de sus proveedores durante los periodos tributarios comprendidos del 01 de abril al 31 de diciembre de 2014, por la compra de electrodomésticos, con los valores y conceptos registrados en los libros de contabilidad que llevó la contribuyente fiscalizada durante los periodos tributarios citados, no encontrando diferencias significativas.

## Resolución de tasación de impuestos página 5



2. Se realizaron compulsas a proveedores de la contribuyente fiscalizada, determinados a partir de los Comprobantes de Crédito Fiscal y Libro de Compras exhibidos por la contribuyente fiscalizada en estudio; pero no se mostraron diferencias.
3. Se le solicito por escrito a la contribuyente el registro de control de inventarios, sin embargo fue proporcionado, sin cumplir con los requisitos de los artículos 142 y 142-A del Código tributario.

La comprobación respecto de que la contribuyente llevo Registro de Control de Inventario sin cumplir con las formalidades exigidas en el Código Tributario, para los periodos tributarios investigados es tal y como se detalló en apartado "**REGISTRO DE CONTROL DE INVENTARIO**", del presente informe.

### CONCLUSIÓN

XI) Como resultado de los procedimientos descritos en la presente resolución, se concluye que la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, no ha dado cumplimiento a las Obligaciones Tributarias contenidas en el Código Tributario, su Reglamento de Aplicación, relacionadas con el impuesto referido, respecto de cada uno de los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.

### INFRACCIONES

XII) Con base a lo dispuesto en los artículos 173, 174, 226, 227, 228 inciso segundo, 229 y 230 del Código Tributario, esta Dirección General por medio de la fiscalización practicada, constató que la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ** incurrió en la siguiente infracción:

1. **Llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario**, respecto de los periodos tributarios comprendidos del 01 de abril al 31 de diciembre de dos mil 2014, lo cual se detalla ampliamente en el apartado "**REGISTROS DE CONTROL DE INVENTARIOS**", del Informe de Auditoría, por lo que se pudo constatar ha infringido lo establecido en el artículo 142 y 142-A del Código Tributario, circunstancia que se sanciona de conformidad a lo dispuesto en el artículo 243 literal b) del mismo cuerpo legal.

### DE LA AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBAS Y DEL REQUERIMIENTO DE SUBSANACIÓN.

XIII) Al haber concluido la auditoría, teniendo los resultados del estudio y en aras de salvaguardar el derecho de contradicción que le asiste a dicha contribuyente con base a lo dispuesto en el artículo 4 literal b) del Código Tributario, esta Dirección General otorgó a la referida contribuyente las garantías procesales de audiencia y defensa contenidas en el artículo 11 de la Constitución de la República de El Salvador, por lo que esta Oficina con base a lo dispuesto en los artículos 10 literal a), 37, 172 inciso segundo, 186, 202 inciso primero literal b) y 229 del Código Tributario, por medio de auto pronunciado a las diez horas diez minutos del día veintitrés de diciembre de dos mil quince, **CONCEDIÓ** a la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ** por **CINCO DÍAS** y **APERTURA A PRUEBAS** por **DIEZ DÍAS** ambos términos hábiles y perentorios, entregándole a la referida contribuyente, el Informe de Auditoría y respectivos anexos, en el acto de la notificación del expresado auto de audiencia y apertura a pruebas, realizado a las nueve horas cincuenta minutos del día veintisiete de noviembre de dos mil quince, por medio de Cesar Wilfredo Ramirez Santiago, con la finalidad de que la aludida contribuyente manifestara su conformidad o no con el resultado de la auditoría efectuada por esta Oficina, planteando las alegaciones que pudieran convenir a su derecho o presentando las pruebas idóneas y conducentes que ampararan la razón de su inconformidad.

Asimismo, se requirió a la contribuyente fiscalizada para que dentro de los plazos concedidos subsanara las obligaciones incumplidas, establecidas en el Informe de Auditoría de fecha dieciocho de diciembre de dos mil quince,

## Resolución de tasación de impuestos página 6



consistente en: **1) Llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario**, respecto de los periodos tributarios comprendidos de abril a diciembre de dos mil catorce.

### DE LA AUDIENCIA

Dentro del plazo concedido para la audiencia, la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, ejerció su derecho de audiencia conferido, establecido en el artículo 4 literal b) numeral 2) del Código Tributario, mediante escrito presentado a esta Dirección General el día cinco de enero de dos mil dieciséis, suscrito por la contribuyente, en el que en síntesis expone lo siguiente:

En virtud del informe de auditoría emitido por la Dirección General de Impuestos Internos antes mencionado, viene a mostrar su inconformidad con los hallazgos determinados y los incumplimientos determinados.

Manifiesta su inconformidad respecto de la infracción consistente determinada en el Informe de Auditoría consistente en **Llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario**, respecto de los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.

Además, manifestó que en la etapa correspondiente de apertura a pruebas presentara las pruebas que amparan que he cumplido con todas las obligaciones tributarias.

No obstante no expresó argumentos de hecho, ni de derecho que valorar por parte de esta Oficina.

### DE LA APERTURA A PRUEBAS

Dentro del plazo concedido para la aportación de pruebas, la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, ejerció su derecho conferido en esta etapa procedimental, establecido en el artículo 4 literal b) números 1 y 3 del Código Tributario, mediante escrito presentado a esta Dirección General el día cinco de enero de dos mil dieciséis, suscrito por la contribuyente, en el que en síntesis expone lo siguiente:

Que se me ha violentado el principio de justicia tributaria, ya que los auditores en su informe establecen que no existen diferencias entre los valores registrados y declarados, por lo que ellos mismos, asumen que he cumplido con mis obligaciones tributarias de registrar y pagar todos mis impuestos, sin embargo aclaro que dicho registro de control de inventarios si lo llevo en forma electrónica, ya que cuento con un programa de computadora que registra todas y cada una de las entradas y salidas, no obstante el auditor se negó a verificar el programa en el que lleva dicho registro, en ese sentido adjunto al presente escrito registro de control de inventarios impreso del sistema con lo que compruebo que dichos hallazgos determinados por los auditores no existen, ya que ellos no realizaron todos los procedimientos de auditoría necesarios para determinar si efectivamente dichos registros existían o no, ya que aun cuando se les menciono que dicho registro si se llevaba en la computadora, sin embargo, no existió de parte de los auditores la voluntad de revisar y confirmar que efectivamente dicho registro si existe. Por todo lo anterior expuesto, PIDO: Se tengan por presentadas las pruebas pertinentes en los términos anteriormente expuestos, y con las pruebas que presento proceder a dejar sin efecto el contenido del auto emitido por la **DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES**, a las diez horas diez minutos del día diecinueve de diciembre de dos mil quince, así como el informe de auditoría de fecha diecinueve diciembre de dos mil quince y se continúe con el trámite legal correspondiente.

Respecto de lo manifestado por la contribuyente que se le ha violentado el principio de justicia esta Oficina manifiesta:

## Resolución de tasación de impuestos página 7



En cuanto al aducido Principio de Justicia, a efectos de comprensión cabe traer a cuenta que el mismo es a la vez un principio y un derecho, el cual se encuentra consagrado en el artículo 1 incisos primero y tercero de nuestra Carta Magna, razón por la cual es de aplicación general, constituyéndose por ello en una de las finalidades del Estado de Derecho, resultando por tanto el citado principio como uno de los principios rectores de las actuaciones de la Administración Tributaria en tal sentido ha sido incluido en el artículo 3 incisos primero literal a) y segundo del Código Tributario, el cual reza de la siguiente manera: “Con fundamento en el principio de justicia la Administración Tributaria garantizará la aplicación oportuna y correspondiente de las normas tributarias”, en congruencia con el mismo la Administración Tributaria ha velado en sus actuaciones salvaguardar dentro de sus procedimientos como ha ocurrido en este caso durante la fiscalización e investigación ordenada y en el procedimiento de Audiencia y Apertura a Pruebas, la correcta aplicación de la normativa tributaria y la verificación del cumplimiento de la misma por el contribuyente, cuidando como ha ocurrido en el presente caso los resultados de la fiscalización, se encuentren sustentados en las pruebas necesarias, idóneas y suficientes, con fundamentos de hecho y de derecho para ejercer su facultad y pretensión impositiva, velando al mismo tiempo por el cumplimiento de los derechos fundamentales garantizados en la Constitución de la República de El Salvador, es decir que sus actuaciones no pueden ir en detrimento de los derechos de los administrados.

Al respecto es conducente hacer mención de lo expuesto sobre el aludido Principio de Justicia, la Sala de lo Constitucional, de la Corte Suprema de Justicia, en pronunciamiento de fecha veintitrés de marzo de dos mil uno, identificado con la referencia 8-97, al señalar que entiende que el valor justicia se manifiesta en dos dimensiones:

“...la justicia, como valor jurídico-constitucional, presenta dos dimensiones, una general y una particular, en donde la segunda se ha entendido como aquella dimensión de la justicia que tiende a dar a cada uno lo suyo, sea por parte de la autoridad –justicia retributiva-, o en el seno de las relaciones privadas –justicia conmutativa...”.

De lo cual se advierte que el referido principio en un sentido eminentemente jurídico significa “conforme a derecho”, por consiguiente al realizar un análisis de lo argumentado por la contribuyente y la actuación realizada por esta Administración se observa que dichas actuaciones se encuentran en apego a lo dispuesto en la Ley, es decir en la normativa tributaria aplicable a cada caso particular, es decir efectuando la aplicación oportuna y correcta de las normas tributarias como fundamento de sus determinaciones, los cuales implican que las actuaciones administrativas se deben ajustar a las circunstancias particulares de cada contribuyente y particularizar la aplicación de la normativa tributaria a su realidad y resolver conforme a ella, en consecuencia en el caso que nos ocupa resulta evidente que los auditores han realizado un análisis y verificación adecuados durante la investigación legalmente ordenada, en concordancia con la documentación e información proporcionada y recopilada durante la investigación y que fue considerada y valorada como elemento de juicio suficiente para fundamentar su conclusión, en tal sentido, esta Administración Tributaria, estima que el argumento vertido por el contribuyente carece de fundamento, por cuanto esta Oficina en ningún momento ha transgredido el marco normativo aplicable, habiendo garantizado a la contribuyente en todo momento el respeto a sus derechos y la aplicación oportuna y adecuada de la normativa tributaria.

### DEL REQUERIMIENTO

Vencidos los plazos otorgados, la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, no subsanó la obligación incumplida, consistente en: **Llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario**, respecto de los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, establecida en el Informe de Auditoría de fecha dieciocho de diciembre de dos mil quince, la cual debió haber sido subsanada dentro de los plazos otorgados en el referido Auto de Audiencia y Apertura a Pruebas en los términos expresados en el mismo.

Vencidos los plazos de las oportunidades procedimentales de la Audiencia y Apertura a Pruebas, la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, ejerció su derecho conferido de audiencia y apertura a pruebas, establecido en el artículo 4 literal b) numeral 2) del Código Tributario, al presentar escritos a esta Oficina los días cinco y diecinueve de enero de dos mil dieciséis, no obstante no expresó argumentos para desvirtuar los hechos

## Resolución de tasación de impuestos página 8



determinados y que constan en el Informe de Auditoría de fecha dieciocho de diciembre de dos mil quince, además dicha contribuyente no atendió el requerimiento efectuado por esta Dirección General respecto de subsanar la obligación incumplida consistente en: **1) Llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario**, respecto de los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, en consecuencia, el contenido del Informe de Auditoría de fecha dieciocho de diciembre de dos mil quince, emitido en función fiscalizadora por Ana Gladis Guzmán Alfaro, Verónica carolina Funes Castro y Oscar Alexis García Velado, miembros del cuerpo de auditores de esta Dirección General, para que en sus calidades de Auditora, Supervisor de Auditores y Coordinador de Grupos de Fiscalización, respectivamente, se mantiene inalterable.

### **JUSTIFICACIÓN DE LA SANCIÓN**

XIV) Que tal como ha quedado establecido en el considerando XIII) de la presente resolución, se ha determinado mediante la investigación efectuada que la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ** ha incurrido en la infracción consistente en:

1. **Llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario**, respecto de los periodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, lo cual se detalla ampliamente en el apartado "REGISTROS DE CONTROL DE INVENTARIOS", del Informe de Auditoría, por lo que incumplió lo dispuesto en el artículo 142-A del Código Tributario, lo cual es sancionado con multa equivalente al cero punto cinco por ciento (0.5%) 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, conforme lo establecido en el artículo 243 literal b) del mismo cuerpo legal.

POR TANTO: Con base a las razones antes expuestas, Informe de Auditoría de fecha diecinueve de diciembre de dos mil quince, disposiciones legales citadas y las contempladas en los artículos 173, 174, 183 inciso primero literal b), 184 literal a), 186 y 229 del Código Tributario, esta Dirección General RESUELVE:

### **Llevar registros de control de inventarios sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario**

De conformidad a lo dispuesto en el artículo 243 inciso primero literal b) del Código Tributario, sanción por llevar registros de control de inventarios, sin cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 142 y 142-A del Código Tributario, respecto de los periodos tributarios del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce; multa equivalente al cero punto cinco por ciento (0.5%) 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.

Patrimonio o Capital Contable al 31/12/2014	\$ 1,193,392.80
Multa equivalente al 0.5% S / \$119,339.28	\$ 59,669.64
Multa Mínima (\$2,016.90)	\$ 2,016.90
<b>Multa a Percibir</b>	<b>\$ 59,669.64</b>

## Resolución de tasación de impuestos página 9



### Art. 243 literal b) del C.T.

SANCIÓNASE a la aludida contribuyente con la cantidad de **CINCUNTAINUEVE MIL SEISCIENTOS SESENTAINUEVE DÓLARES CON SESENTAICUATRO CENTAVOS DE DÓLAR (\$59,669.64)** en concepto de multas por infracciones cometidas al Código Tributario, respecto de los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, todo lo anterior de conformidad a los detalles siguientes:

### TOTAL MULTA A PAGAR

**\$ 59.669.64**

En consecuencia **EMÍTANSE** por la Sección Solvencias Físicas del Departamento de Cuenta Corriente y Control Tributario de esta Dirección General, los mandamientos de ingreso correspondientes, a nombre de la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, por los conceptos y cantidades antes citadas, los cuales deberán ser cancelados dentro del plazo de dos meses contados a partir de la fecha en que quede firme la presente resolución, según lo establecido en el artículo 74 del Código Tributario.

De conformidad a lo dispuesto en los artículos 2 incisos primero y segundo y 9 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, si la contribuyente no estuviere de acuerdo con la presente resolución, podrá interponer recurso de apelación ante el mencionado Tribunal dentro del término perentorio de quince días hábiles contados a partir del día siguiente al de la notificación de esta providencia, debiendo en dicho plazo además, expresar las razones de hecho y de derecho en que apoye su impugnación, puntualizando cada uno de sus reclamos.

Se aclara a la referida contribuyente que no se le entregará junto con la presente resolución el Informe de Auditoría y sus respectivos anexos, debido a que de conformidad al artículo 186 del Código Tributario, éste ya le fue entregado en la notificación del auto de audiencia y apertura a pruebas de fecha diecinueve de diciembre de dos mil quince, según consta en acta levantada a las diecisiete horas diez minutos del día veintidós de diciembre de dos mil quince, tal como ha quedado explicado en el considerando XIII) de la presente resolución.

**TRANSCRÍBASE** esta resolución a la División de Cobranzas de la Dirección General de Tesorería y a la Sección Solvencias Físicas del Departamento de Cuenta Corriente y Control Tributario de esta Dirección General, en esta última transcripción deberá hacerse constar la fecha exacta de la notificación de esta providencia. **NOTIFÍQUESE.**

Por delegación de la Subdirección General

**MANUEL ANTONIO RIVERA LOPEZ**  
**JEFE UNIDAD DE AUDIENCIA Y TASACIONES**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

El infrascrito Jefe de la Unidad de Audiencia y Tasaciones de la Dirección General de Impuestos Internos, **HACE CONSTAR:** Que este y los anteriores folios, forman parte de la resolución proveída por esta Dirección General, a las ocho horas de este día, mes y año, la cual se encuentra agregada en el expediente del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, que esta Oficina lleva a nombre de la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, San Salvador, a las nueve horas treinta minutos del día seis de mayo de dos mil dieciséis.

**MANUEL ANTONIO RIVERA LOPEZ**  
**JEFE UNIDAD DE AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBAS**  
**DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

### **4.5.3 Tribunal de Apelaciones de Impuestos Internos y Aduanas**

Los sujetos pasivos, agotada la instancia administrativa de Audiencia y Apertura a Pruebas y recibiendo una resolución desfavorable por parte de la Dirección General de impuestos internos o la dirección General de Aduanas, y aun estando insatisfecho con el resultado obtenido, puede presentar un recurso de apelación ante el Tribunal de Apelaciones de Los Impuestos Internos y de Aduanas, dentro del término perentorio de quince días hábiles contados a partir del día siguiente al de la notificación respectiva, el documento a presentar al Tribunal, lo remitirá con una copia en papel simple, en el cual el sujeto pasivo expondrá las razones en las que ampara su impugnación de manera clara constando en el documento las generales que correspondan para ser notificado.

El aludido tribunal, cuya ubicación está en 9a Calle Poniente, entre 83 y 85 Avenida Norte No 8169 col. Escalón, San Salvador, en esta instancia el contador puede actuar mediante un poder con cláusula especial que le faculte la realización de las diligencias relacionadas a dicho tribunal, así como el representante legal del sujeto pasivo debidamente facultado y acreditado en la Administración Tributaria y hasta el mismo sujeto pasivo en el caso que se trate de persona natural.

Los procedimientos a realizar consisten básicamente en la presentación del recurso de apelación aportando las pruebas correspondientes a la resolución que se impugne.

## Escrito de recurso de apelación ante el Tribunal de Impuestos Internos y Aduanas



San salvador, 19 de mayo de dos mil dieciséis

Ministerio de Hacienda  
Tribunal de Apelaciones de los  
Impuestos Internos y de Aduanas  
Presente.

Yo, ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ, mayor de edad, identificándome con Documento Único de Identidad Numero 00361236-0, y Número de Identificación Tributaria 0111-180567-111-1, actuando en calidad de contribuyente vengo a interponer recurso de inconformidad emitido por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES, otorgada mediante auto con referencia 20006-NEX-0099-2016, a las ocho horas del día seis de mayo de dos mil dieciséis, para que presente las pruebas relacionadas con los hallazgos determinados en el informe de auditoría de fecha diecinueve noviembre de dos mil quince, a lo cual expongo:

### **BASE DEL RECURSO.**

Si se llevan en legal forma los inventarios respectivos, ya que los auditores en su informe establecen que no existen diferencias entre los valores registrados y declarados, por lo que ellos mismos, asumen que he cumplido con mis obligaciones tributarias de registrar y pagar todos mis impuestos, y manifiestan que por no haber llevado completo el registros de control de inventarios me sancionan, sin embargo aclaro que dicho registro de control de inventarios si lo llevo en forma electrónica, ya que cuento con un programa de computadora que registra todas y cada una de las entradas y salidas, no obstante, el auditor se negó a verificar el programa en el que llevo el registro, en ese sentido adjunto al presente escrito registro de control de inventarios impreso del sistema con lo que compruebo que dichos hallazgos determinados por los auditores no existen, ya

## Recurso de apelación ante el TAIIA página 2



que ellos no realizaron todos los procedimientos de auditoría necesarios para determinar si efectivamente dichos registros existían o no, ya que aun cuando se les menciono que dicho registro si se llevaba en la computadora, no existió de parte de los auditores la voluntad de revisar y confirmar que efectivamente dicho registro si existe.

Adjunto el presente escrito de interposición de recurso de apelación, se presenta fotocopia del registro de control de inventario, los cuales si fueron exhibidos oportunamente a los miembros del cuerpo de auditores y estos los ignoraron.

### **PRINCIPIO DE JUSTICIA TRIBUTARIA.**

La administración Tributaria al sancionar no considera los aspectos jurídicos sobre los cuales se realizaron las actividades que según ella se generaron la determinación del incumplimiento atribuido, desborda su actuar en violación al derecho de defensa y como consecuencia violación al principio de legalidad, principio de justicia tributaria, de igual forma ha violado dicho principio al no admitir o ignorar la exhibición oportuna de los inventarios, sustentando además con registro auxiliar mediante el cual se controlaron las operaciones.

Como puede advertirse existe una errónea aplicación del artículo 142 del Código Tributario, atendiendo a que la obligación no es la llevanza de tales inventarios solamente por los períodos de abril a diciembre de dos mil catorce, si no que su llevanza abarca desde el primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año y en particular en el dos mil catorce, el cual fue requerido y oportunamente exhibido y no fue negado como lo manifiesta la Dirección General de Impuestos Internos, lo que constituye violación al Principio de Legalidad, ya que se me ha violentado el principio de justicia tributaria.

**Recurso de apelación ante el TAIIA página 3**

Por todo lo anterior expuesto, PIDO:


1. Admitirme el presente escrito.
2. Tenerme por parte en el carácter en el que comparezco.

a las ocho horas del día seis de mayo de dos mil dieciséis.


3. Se tengan por presentadas las pruebas pertinentes en los términos anteriormente expuestos, y con las pruebas que presento proceder a dejar sin efecto el contenido de la resolución emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, a las ocho horas del día seis de mayo de dos mil dieciséis, así como el informe de auditoría de fecha diecinueve noviembre de dos mil quince.
4. Se continúe con el trámite legal correspondiente.

**ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**

## Escrito de solicitud de expedientes.



Ministerio de Hacienda  
**EL SALVADOR**  
UNIL. CRECE. INCLUIR.



Ministerio de Hacienda  
Tribunal de Apelaciones de los  
Impuestos Internos y de Aduanas

---

**Inc. C00011.M**

**TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS:** San Salvador, a las ocho horas cuarenta minutos del día nueve de junio del año dos mil quince.

Por presentado escrito de interposición de recurso de apelación el día diecinueve de mayo del presente año, por la señora **ANA MARÍA PÉREZ NÚNEZ**, contra la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, a las ocho horas del día seis de mayo de dos mil dieciséis.

Solicitase a la Dirección General de Impuestos Internos, remita a este Tribunal el expediente respectivo que contenga las diligencias relacionadas con la resolución recurrida **17001-NEX-0789-2015**, a nombre de la señora **ANA MARÍA PÉREZ NÚNEZ**, dentro del plazo de tres días hábiles, a partir del día siguiente de la notificación de esta resolución. **NOTIFÍQUESE.**

**Lcda. Juan Carlos Rendon**  
Presidente

<p><b>Lic. José Antonio Martínez</b> Vocal</p>	<p><b>Lic. José Mario Sandoval</b> Vocal</p>
<p><b>Lic. Carlos Alcides Flores</b> Vocal</p>	<p><b>Lic. Miguel Ángel Zamorano</b> Vocal</p>

**NOTIFICAR EN:** Dirección General de Impuestos Internos.

---

9ª. CALLE PONIENTE ENTRE 83 Y 85 AVENIDA NORTE NÚMERO 8169, COLONIA ESCALÓN TEL. 2534-9891, 2534-9892, 2534-9893  
"PRIMER TRIBUNAL EN EL MUNDO CERTIFICADO BAJO LA NORMA ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN AENOR"

Documentación solicitada por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas a la Dirección General de Impuestos Internos.

## Escrito de admisión del recurso.



Ministerio de Hacienda  
Tribunal de Apelaciones de los  
Impuestos Internos y de Aduanas

**Inc. C00011.M**

### **TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS:**

San Salvador, a las ocho horas treinta minutos del día nueve de junio del año dos mil dieciséis.

Por recibido de la Dirección General de Impuestos Internos, el día veintiséis de mayo del presente año, expediente a nombre de la señora **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, que consta de siete folios útiles.

Admitase el recurso de apelación interpuesto ante este Tribunal, por la señora ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ, en su carácter personal, contra la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, a las ocho horas del día seis de mayo de dos mil dieciséis, por medio de la cual se resolvió: **SANCIONAR** a la mencionada contribuyente, con la cantidad total de **CINCUENTA Y NUEVE MIL SEISCIENTOS SESENTA Y NUEVE DÓLARES CON SESENTA Y CUATRO CENTAVOS DE DÓLAR (\$59,669.64)**, en concepto de multas por infracciones cometidas a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Código Tributario, respecto de los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, de conformidad a lo establecido en los artículos 173, 174, 183 inciso primero literal b), 184 literal a), 186 y 229 del Código Tributario

De conformidad a lo dispuesto en el artículo 4 incisos 2° y 3° de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, rinda informe a este Tribunal la Dirección General de Impuestos Internos, a efecto que conteste los puntos reclamados por la expresada apelante y justifique su actuación con respecto a los mismos, dentro del **término de quince días hábiles**

**Escrito de admisión del recurso página 2.**

contados a partir del día siguiente de la notificación de este auto y oportunamente remítanse a la mencionada oficina el expediente e incidente a nombre de la referida impetrante, y en caso de que no se remita el informe, una vez vencido el plazo legal, este Tribunal procederá a recoger de inmediato los atestados en el estado en que se encuentren.

Tómese nota del lugar señalado para recibir notificaciones. **NOTIFÍQUESE.**

**Lic. Juan Carlos Rendon**  
**Presidente**

**Lic. José Antonio Martínez**  
**Vocal**

**Lic. José Mario Sandoval**  
**Vocal**

**Lic. Carlos Alcides Flores**  
**Vocal**

**Lic. Miguel Ángel Zamorano**  
**Vocal**

**NOTIFICAR EN:** 12 Avenida Norte, Numero 25, San Salvador.

## Escrito de apertura a pruebas

Notificación emitida por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.



Ministerio de Hacienda  
Tribunal de Apelaciones de los  
Impuestos Internos y de Aduanas

**Inc. C00011.M**

**TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS:** San Salvador, a las once horas treinta minutos del día treinta de junio del año dos mil dieciséis.

Por recibido de la Dirección General de Impuestos Internos, el día veintiséis de mayo del presente año, expediente a nombre a nombre de la señora **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, que consta de siete folios útiles, incidente de apelación e informe donde contesta los puntos de reclamo y justifica su actuación en relación con ellos, en el recurso de apelación promovido por la expresada contribuyente, contra la resolución **No. 38001-NEX-0789-2015**, contra la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, de a las ocho horas del día seis de mayo de dos mil dieciséis.

**Ábrese a pruebas** el presente incidente de apelación, conforme al inciso tercero del artículo 4 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, por el **término perentorio de cinco días hábiles, contados a partir de la notificación de este auto**, a efecto de que solicite la apelante la producción de la prueba que estime oportuna, por lo que se le previene que manifieste específicamente cual es el medio de prueba cuya producción solicita, así como el punto sobre el cual recae la reclamación. **NOTIFÍQUESE.**

**Lic. Juan Carlos Rendon**  
Presidente

**Lic. José Antonio Martínez**  
Vocal

**Lic. José Mario Sandoval**  
Vocal

**Lic. Carlos Alcides Flores**  
Vocal

**Lic. Miguel Ángel Zamorano**  
Vocal

**NOTIFICAR EN:** 12 Avenida Norte, Numero 25, San Salvador.

## Escrito para alegaciones finales



Ministerio de Hacienda  
Tribunal de Apelaciones de los  
Impuestos Internos y de Aduanas

**Inc. C00011.M**

**TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS:** San Salvador, a las nueve horas treinta minutos del día diez de agosto del año dos mil dieciséis.

Dentro del recurso de apelación promovido por la señora **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, en su carácter personal, contra la resolución **No. 17001-NEX-0789-2015**, contra la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, a las ocho horas del día seis de mayo de dos mil dieciséis.

Transcurrido el término concedido, por medio de auto a las once horas treinta minutos del día treinta de junio del año dos mil dieciséis, que la parte alzada solicito producción de prueba, en atención a lo anterior y de conformidad a lo establecido en el artículo 4 inciso 4º de la Ley de Organización y Funcionamiento de este Tribunal, **RESUELVE: Óigase** a la parte apelante en sus **alegaciones finales**, en el término **fatal e improrrogable de ocho días hábiles**, contados a partir del día siguiente al de la notificación respectiva, dentro del recurso previamente relacionado. **NOTIFÍQUESE.**

**Lic. Juan Carlos Rendon**  
Presidente

**Lic. José Antonio Martínez**  
Vocal

**Lic. José Mario Sandoval**  
Vocal

**Lic. Carlos Alcides Flores**  
Vocal

**Lic. Miguel Ángel Zamorano**  
Vocal

**NOTIFICAR EN:** 12 Avenida Norte. Numero 25. San Salvador.

## Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.



**Inc. C00011.M**

### **TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS:**

San Salvador, a las ocho horas treinta minutos del día veintidós de agosto el año dos mil dieciséis.

**VISTOS** en apelación resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, a las ocho horas del día seis de mayo de dos mil dieciséis, a nombre de **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, por medio de la cual se resolvió: **SANCIONAR** a la mencionada contribuyente, con la cantidad total de **CINCUENTA Y NUEVE MIL SEISCIENTOS SESENTA Y NUEVE DÓLARES CON SESENTA Y CUATRO CENTAVOS DE DÓLAR (\$59,669.64)**, en concepto de multas por infracciones cometidas a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Código Tributario, respecto de los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, de conformidad a lo establecido en los artículos 173, 174, 183 inciso primero literal b), 184 literal a), 186 y 229 del Código Tributario

### **Y CONSIDERANDO:**

**I.-** Que la señora **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, no estando de acuerdo con la resolución emitida por las razones siguientes:

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 2****RAZONES DE INCONFORMIDAD.****BASE DEL RECURSO.**

Si se llevan en legal forma los inventarios respectivos, ya que los auditores en su informe establecen que no existen diferencias entre los valores registrados y declarados, por lo que ellos mismos, asumen que he cumplido con mis obligaciones tributarias de registrar y pagar todos mis impuestos, sin embargo aclaro que el registro de control de inventarios si lo llevo en forma electrónica, ya que cuento con un programa de computadora que registra todas y cada una de las entradas y salidas, no obstante el auditor se negó a verificar el programa en el que llevo el registro, en ese sentido adjunto al presente escrito registro de control de inventarios impreso del sistema con lo que compruebo que dichos hallazgos determinados por los auditores no existen, ya que ellos no realizaron todos los procedimientos de auditoria necesarios para determinar si efectivamente dichos registros existían o no, ya que aun cuando se les menciono que dicho registro si se llevaba en la computadora, no existió de parte de los auditores la voluntad de revisar y confirmar que efectivamente dicho registro si existe.

Adjunto el presente escrito de interposición de recurso de apelación, se presenta fotocopia de registro de control de inventario, los cuales si fueron exhibidos oportunamente a los miembros del cuerpo de auditores y estos los ignoraron.

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 3****PRINCIPIO DE JUSTICIA TRIBUTARIA.**

La administración Tributaria al sancionar no considera los aspectos jurídicos sobre los cuales se realizaron las actividades que según ella se generaron la determinación del incumplimiento atribuido, desborda su actuar en violación al derecho de defensa y como consecuencia violación al principio de legalidad, principio de justicia tributaria, de igual forma ha violado dicho principio al no admitir o ignorar la exhibición oportuna de los inventarios, sustentando además con registro auxiliar mediante el cual se controlaron las operaciones.

Como puede advertirse existe una errónea aplicación del artículo 142-A del Código Tributario, atendiendo que la obligación no es la llevanza de tales inventarios solamente por los períodos de abril a diciembre de dos mil catorce, si no que su llevanza abarca desde el primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año y en particular en el dos mil catorce, el cual fue requerido y oportunamente exhibido y no fue negado como lo manifiesta la Dirección General de Impuestos Internos, lo que constituye violación al Principio de Legalidad, y que se me ha violentado el principio de justicia tributaria.

**II.-** Que la Dirección General de Impuestos Internos, habiendo tenido a la vista las razones en que sustentó mi impugnación, procedió a rendir informe de

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 4**

fecha diecinueve de noviembre del año dos dieciséis, justificando su actuación en los términos siguientes:

**ARGUMENTO DE LA CONTRIBUYENTE APELANTE.****PRINCIPIO DE JUSTICIA TRIBUTARIA.**

La impetrante manifiesta que esta oficina al sancionar no ha considerado aspectos jurídicos sobre los cuales se realizaron las actividades que generaron la supuesta determinación del incumplimiento, agrega existe una errónea aplicación del Artículo 142-A del Código Tributario, además dicho control fue requerido oportunamente exhibido, pero no fue admitido, el actuar de esta oficina deviene en violación a los Principios de Defensa, Equidad y Legalidad.

**JUSTIFICACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

Honorable Tribunal, en consecuencia con llevar **REGISTROS DE CONTROL DE INVENTARIOS**, se determinó que durante los períodos tributarios comprendidos del 1 de abril al 31 de diciembre de 2014, la actividad económica generadora de ingresos gravable de la contribuyente consistió en la compra y venta de electrodomésticos, por lo que la contribuyente estaba obligada a llevar Registros de Control de Inventarios, ya que dicha obligación recae sobre los sujetos pasivos

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 5**

cuyas operaciones consistan en transferencias de bienes muebles corporales, tal como lo dispone el inciso primero del artículo 142 y el artículo 142-A del Código Tributario, por lo cual se realizó lo siguiente:

Se requirió mediante auto de referencia **17001-NEX-0789-2015**, emitido a las nueve horas cuarenta y cinco minutos del día 9 de septiembre de 2015, notificado a las nueve horas veinte minutos del día 12 del mismo mes y año, se requirió en el numeral 3) lo siguiente:

*3. "Fotocopia del Registro de Control de Inventario, llevado durante los periodos tributarios comprendidos de abril a diciembre de dos mil catorce, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 142 del Código Tributario y que cumpla los requisitos señalados en el Art. 142-A del citado Código.*

No habiendo obtenido respuesta, por lo que se emitió auto por segunda vez con referencia **17001-NEX-0815-2014**, a las nueve horas cuarenta y cinco minutos del día 22 de septiembre de 2015, en el cual se le requirió en el numeral 3) la misma documentación.

En respuesta proporcionada por la contribuyente fiscalizada, por medio de escrito presentado a esta Dirección General, el día 30 de septiembre de 2015, en atención a requerimiento de información identificado anteriormente, manifestó únicamente lo

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 6**

siguiente: **3...** "Registro de control de inventario, de los periodos tributarios que solicita de abril a diciembre de dos mil quince, porque no los proporcionó el contador. "

A efectos de que ampliara y clarificara su respuesta, se emitió nuevo requerimiento de referencia **17001-NEX-0870-2015**, a las nueve horas cuarenta y cinco minutos del día diecisiete de octubre de dos mil quince, en donde en el punto 3 del requerimiento antes referido se le solicito lo siguiente: "3. *Proporcione detalle del Acta en la que consta el detalle del inventario físico, practicado el treinta y uno de diciembre de dos mil catorce; asimismo el resumen del inventario físico de mercadería registrado en el libro de Estados Financieros legalizado, según lo establecido en el inciso tercero del artículo 142 del Código Tributario; y fotocopia del Registro de Control de Inventario, llevado durante los períodos tributarios comprendidos de abril a diciembre de dos mil catorce, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 142 del Código Tributario y que cumplan los requisitos señalados en el Artículo 142-A del citado Código*"

En respuesta al requerimiento último descrito, la contribuyente investigada, presentó a esta Oficina escrito el día veintisiete de octubre de dos mil quince, en el cual en respuesta al numeral 3 del requerimiento con referencia 38001-NEX-0870-2015, menciona: "3. *En cuanto a proporcionar fotocopia del Acta de Inventario practicado al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, resumen de inventario físico registrado en el Libro de Estados Financieros y Fotocopia del Registro de Control de Inventario, no se pueden proporcionar por no tenerlos en nuestro poder, ya que no se tomaron en su oportunidad por el contador Manuel Torres.*"

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 7**

De la respuesta obtenida por parte de la contribuyente social y considerando que durante el proceso de la investigación no presentó el Registro de Control de Inventario el cual fue solicitado reiteradamente por medio de requerimientos anteriormente detallados, para efectos del estudio se concluye que la contribuyente social, para los períodos tributarios comprendidos del 1 de abril al 31 de diciembre de 2014, no llevó Registro de Control de Inventarios, incumpliendo lo establecido en el Artículo 142 inciso primero y el artículo 142-A del Código Tributario y el artículo 81 inciso tercero de su Reglamento.

Con base a los documentos e información exhibida en atención al auto con referencia 38520-NEX-0379-2015, de fecha 22 de abril de 2015, notificado el día 25 del mismo mes y año citado, entre los cuales se encuentran el Libro de Compras, Libros de Contabilidad y Comprobantes de Crédito Fiscal recibidos por la fiscalizada, y el registro de control de inventarios, lo cual consta en actas levantada el día 30 de mayo de 2015 y 24 de junio del mismo año, suscritas por Juan Pablo Pineda y por Ana Gladis Guadalupe Alfaro, en sus calidades de Contador de la contribuyente fiscalizada y de Auditor Tributario, respectivamente, se realizaron los siguientes procedimientos:

1. Se cotejaron los valores y conceptos que amparan los Comprobantes de Crédito Fiscal recibidos de sus proveedores durante los períodos tributarios comprendidos de abril a diciembre de 2014, por la compra de electrodomésticos, con los valores y conceptos registrados en los libros de contabilidad que llevó la contribuyente

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 8**

fiscalizada durante los períodos tributarios citados, no encontrando diferencias significativas.

2. Se realizaron compulsas a proveedores de la contribuyente fiscalizada, determinados a partir de los Comprobantes de Crédito Fiscal y Libro de Compras exhibidos por la contribuyente fiscalizada en estudio; pero no se mostraron diferencias.
3. Se le solicito por escrito a la contribuyente el registro de control de inventarios, sin embargo este no fue proporcionado.

La comprobación respecto de que la sociedad contribuyente no llevo Registro de Control de Inventario, para los periodos tributarios investigados es tal y como se detalló en apartado **"REGISTRO DE CONTROL DE INVENTARIO"**, del presente informe.

Tomando en cuenta lo anterior expuesto, esta Dirección General en aras de garantizar el Derecho de Defensa contemplado en el Artículo 11 de la Constitución de la Republica de El Salvador y de conformidad a lo establecido en el Artículo 260 del Código Tributario, se le concedió a la recurrente, mediante auto emitido a las a las diez horas diez minutos del día diecinueve de diciembre de dos mil quince, audiencia por cinco días, para expresar su conformidad o no con el hecho constitutivo de infracción; y se le concedió también apertura a pruebas por el plazo de diez días, afecto de que aportara las pruebas idóneas y conducentes que ampararan su razón de su inconformidad.

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 9**

Asimismo, es de hacer notar que la contribuyente recurrente, tuvo la oportunidad de subsanar dicho incumplimiento, si lo hizo y esta Administración le señaló la forma y el plazo para efectuarlo en la etapa procedimental de Audiencia y Apertura Apruebas, por lo que la recurrente tuvo derecho a la atenuante del treinta por ciento (30%), prevista en el Artículo 261 numeral 2) del Código Tributario.

Por consiguiente se concluye, que esta Dirección General no ha incurrido en la vulneración de la Legalidad y de principio de justicia tributaria que argumenta la referida contribuyente recurrente, por lo cual carece de sustento legal lo argumentado por la quejosa ya que la resolución de objeto de alzada se emitió de conformidad a los principios establecidos en la Constitución de la República y conforme a lo que manda el Código Tributario y demás Leyes Tributarias respectivas, siendo en consecuencia el acto impugnado emitido conforme a derecho.

**III.-** Dando prosecución al incidente que nos ocupa, esta instancia contralora proveyó auto de las siete horas cincuenta minutos del día diecinueve de mayo del año dos mil dieciséis, mediante el cual se abrió a pruebas el presente recurso, derecho del cual hizo uso la parte alzada, al presentar a esta oficina escrito el día treinta de junio del mismo año, por medio del cual fueron presentados a este Tribunal en fotocopias simple al momento de presentarse el presente recurso de apelación.

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 10**

Al respecto, esta instancia administrativa emitió auto de las trece horas veinte minutos del día uno de julio del año dos mil dieciséis, que por medio del cual de conformidad a lo establecido en el artículo 6 de la Ley de Organización y Funcionamiento de este Tribunal, se le aprobó lo solicitado por la recurrente alzada, debido a que la prueba ofrecida fue puesta a disposición de la Dirección General de Impuestos Internos; y por lo que seguidamente se mandó oír en alegaciones finales a la recurrente alzada, derecho del cual hizo uso la apelante mediante escrito presentado a este Tribunal del día diez de agosto del mismo año, quedando el presente incidente en estado para emitir sentencia.

**IV.-** Luego de lo expuesto por la recurrente en alzada y justificaciones por la Dirección General de Impuestos Internos en adelante denominada Dirección General o Administración Tributaria, este Tribunal se pronuncia de la siguiente manera:

**1. DE LA VIOLACION AL PRINCIPIO DE JUSTICIA TRIBUTARIA.**

La recurrente apelante manifiesta que la Administración Tributaria violó el Principio de Legalidad al no admitir la exhibición del registro de control de inventarios, aunado a que existe una errónea aplicación del Artículo 142 del Código Tributario debido a que la obligación de llevar los registros de control de inventarios y que se me ha violentado el principio de justicia tributaria, ya que los auditores en su informe establecen que no existen diferencias entre los valores registrados y declarados, por lo que ellos mismos, asumen que he cumplido con mis obligaciones tributarias de registrar y pagar todos mis

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 11**

impuestos, sin embargo aclaro que dicho registro de control de inventarios si lo llevo en forma electrónica, ya que cuenta con un programa de computadora que registra todas y cada una de las entradas y salidas, no obstante el auditor se negó a verificar el programa en el que lleva dicho registro, en ese sentido adjunto al presente escrito registro de control de inventarios impreso del sistema con lo que compruebo que dichos hallazgos determinados por los auditores no existen, ya que ellos no realizaron todos los procedimientos de auditoria necesarios para determinar si efectivamente dichos registros existían o no, ya que aun cuando se les menciono que dicho registro si se llevaba en la computadora, sin embargo, no existió de parte de los auditores la voluntad de revisar y confirmar que efectivamente dicho registro si existe, el cual fue oportunamente exhibido y no fue negado como lo manifiesta la Dirección General, lo que constituye violación al principio de legalidad.

**POR TANTO:** De conformidad a las razones expresadas, disposiciones legales citadas y artículo 4 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, este Tribunal **RESUELVE:** **CONFÍRMASE** la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos a las ocho horas del día diez de diciembre de dos mil quince, a nombre **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, por el concepto y monto citado al inicio de la presente sentencia.

Emítase el mandamiento de ingreso correspondiente.

**Resolución del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas página 12**

**CERTIFIQUESE** esta resolución y acta de notificación y vuelvan junto con el expediente a nombre de **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, a la oficina de su origen.  
**NOTIFÍQUESE.----- PRONUNCIADA POR EL PRESIDENTE Y LOS SEÑORES  
VOCALÉS QUE LA SUSCRIBEN -- RUBRICADAS.**

Tómese nota del lugar señalado para recibir notificaciones. **NOTIFÍQUESE.**

#### 4.5.4 Instancia de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.

Después de haber sido notificados de la decisión de la última instancia administrativa disponible, se cuenta con un plazo de 60 días hábiles para interponer una demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo.

#### **Demanda contencioso administrativo.**

**NEMA: DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
NULIDAD DE PLENO DERECHO**

**HONORABLE  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA.**

**Yo, Esteban Pérez**, mayor de edad, abogado, del domicilio de San Salvador, portador del Documento Único de Identidad número: 1234567-8, actuando en calidad de Apoderado General Judicial de la señora **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, de cuarenta y siete años de edad, Comerciante, del domicilio de Soyapango, Departamento de San Salvador, portadora del Documento Único de Identidad número cero cero tres seis uno dos tres seis cero, y Número de Identificación Tributaria cero seis uno cuatro-uno nueve cero nueve ocho tres-uno dos seis- uno, calidad que compruebo con fotocopia del Testimonio de Escritura Pública de Poder General Judicial con clausula especial otorgado a mi favor, debidamente certificada, a **USTEDES** con el debido respeto **EXPONGO**:

**I. CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS LEGALES DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.**

En la calidad antes relacionada vengo a promover la presente demanda contenciosa administrativa contra los actos administrativos que más adelante se detallan, emitidos por la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección General, División Jurídica, Departamento de Tasaciones, y el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas. Con la finalidad de dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa (en lo sucesivo LJCA) detallo cada una de las exigencias de la demanda para esta clase de proceso:

**1. DEMANDANTE: ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, de treinta y tres años de edad, Comerciante, del domicilio de Soyapango, Departamento de San Salvador, portadora del Documento Único de Identidad número cero cero tres seis uno dos tres seis cero, y Número de Identificación Tributaria cero uno uno uno -uno ocho cero cinco seis siete-uno uno uno -uno-.

**2. AUTORIDADES DEMANDADAS:** La autoridades demandadas de este procedimiento son:

## Demanda contencioso administrativo página 2.

- a) La Dirección General de Impuestos Internos (que en lo sucesivo se le denominará indistintamente como DGII) al haber liquidado de manera oficiosa e ilegal, Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) y multas a cargo de mi representado.
- b) El Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas (que en adelante se denominará TAIIA) al haber confirmado en todas sus partes la resolución emitida por la Jefa de la Unidad de Audiencia y Tasaciones de la Dirección General de Impuestos Internos.

**3. ACTOS ADMINISTRATIVOS IMPUGNADOS:** Los actos administrativos impugnados en esta demanda son:

- a) La resolución de las ocho horas del día seis de mayo de dos mil dos mil dieciséis, con número de referencia 20006-TAS-0099- 2016, emitida por el Jefe del Departamento de Tasaciones de la Dirección General de Impuestos Internos, mediante la cual resolvió: SANCIONASE a la aludida contribuyente con la cantidad de CINCUENTAINUEVE MIL SEISCIENTOS SESENTAINUEVE DÓLARES CON SESENTAICUATRO CENTAVOS DE DÓLAR (\$59,669.64) en concepto de multas por infracciones cometidas a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Código Tributario, respecto de los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce.
- b) La resolución de las ocho horas cinco minutos del trece de junio de dos mil catorce, efectivamente notificada el trece de junio de dos mil catorce, con número de referencia Inc. **C00011.M**, emitida por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas mediante la cual resolvió lo siguiente: REVOCAR la resolución pronunciada por la Dirección General de los Impuestos Internos, en lo referente a sancionar con multa por omitir llevar registros de inventarios estando obligado a ello, de conformidad al artículo 243 literal a) del Código Tributario, por el valor de CINCUENTAINUEVE MIL SEISCIENTOS SESENTAINUEVE DÓLARES CON SESENTAICUATRO CENTAVOS DE DÓLAR (\$59,669.64), respecto a los períodos tributarios de abril a diciembre de dos mil catorce.

### **Demanda contencioso administrativo página 3.**

#### **4. EL DERECHO PROTEGIDO POR LAS LEYES QUE SE CONSIDERA VIOLADO POR LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS IMPUGNADOS.**

- a) Contravención al derecho a la propiedad de mi poderdante por inobservancia a los principios de verdad material y seguridad jurídica en el procedimiento de, sancionar a mi poderdante en concepto de multas por infracciones cometidas a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Código Tributario, respecto de los períodos tributarios comprendidos del uno de abril al treinta y uno de diciembre de dos mil catorce, en vulneración del contenido del artículo 3 literal h) del Código Tributario.

#### **5. CUANTÍA ESTIMADA DE LA ACCIÓN.**

El agravio económico generado por los actos administrativos impugnados asciende a la cantidad de **CINCUEINTAINUEVE MIL SEISCIENTOS SESENTAINUEVE DÓLARES CON SESENTAICUATRO CENTAVOS DE DÓLAR (\$59,669.64)**, que corresponden al valor total determinado por la DGII y confirmado por el TAIIA, en concepto de multas por infracciones cometidas a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Código Tributario.

#### **6. RESPECTO A LA ADMISIBILIDAD DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO POR NULIDAD DE PLENO DERECHO DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.**

Previo a manifestarme respecto a los elementos de hecho y derecho que motivan la presente acción contenciosa administrativa, es preciso recalcar a esa autoridad que la jurisprudencia sobre la nulidad de pleno derecho desarrollada por ese Tribunal permite distender los criterios de admisibilidad dispuestos para el procedimiento administrativo común de conformidad a la regla establecida en la parte final de la letra b) del artículo 7 LJCA.

De ahí que, como más adelante se ventilará, los motivos incoados en esta acción encajan perfectamente en los supuestos que habilitan el conocimiento excepcional y extraordinario de las nulidades de pleno derecho. Por ese motivo, a esta fecha, ese Tribunal se encuentra habilitado para conocer de los actos administrativos que se impugnan en este acto.

Adicionalmente, es importante subrayar la jurisprudencia emitida por esa autoridad la cual acoge la idea del procedimiento contencioso subjetivo o de plena jurisdicción en donde los procesos que se

## Demanda contencioso administrativo página 4.

ventilan ante esa Sala constituyen auténticos procesos de contención, en donde es posible alegar y controvertir plenamente los hechos acaecidos en sede administrativa y aquéllos exógenos cuya conexión al objeto del litigio proyectan sus efectos dentro del proceso de formación de las actuaciones de la Administración Pública. Así, (...) *la Jurisdicción Contencioso Administrativo no es únicamente un mero revisor de lo actuado en sede administrativo, sino que en ella se origina un verdadero proceso, instituido en los postulados del principio de economía procesal y tutela judicial efectiva; y superando las posturas del carácter revisor de esta Sala*".

En esa perspectiva, a partir de la naturaleza y la envergadura de las actuaciones ilegales realizadas por la DGII y el TALLA en cuanto a los efectos perniciosos en la esfera jurídica de mi representado, se insta a esa Honorable Sala de lo Contencioso Administrativo a conocer las alegaciones que proceden en su función absoluta y con amplia jurisdicción con la finalidad de reivindicar los derechos de mi representada.

### **7. EXPOSICIÓN RAZONADA DE LOS HECHOS QUE MOTIVAN LA ACCIÓN CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.**

En este apartado se delimitarán los hechos que sustentan la acción contenciosa administrativa contra la autoridad demandada, en el orden cronológico en que precedieron:

La DGII mediante auto de designación de las siete horas cincuenta minutos del día trece de marzo de dos mil quince, notificado a las nueve horas cinco minutos de ese mismo día, procedió a designar a los auditores ANA GLADIS GUZMAN ALFARO, OSCAR ALEXIS GARCIA VELADO y VERONICA CAROLINA FUNES CASTRO, miembros del cuerpo de auditores de la Dirección General de Impuestos Internos, para que ejercieran las potestades de fiscalización e investigación a fin de comprobar si la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**. Respecto de auditores continuaran ejerciendo las facultades de fiscalización e investigación conferidas respecto de mi poderdante.

Como consecuencia del ejercicio de las potestades antes relacionadas, el cuerpo de auditores designados para el control de las operaciones de mi poderdante elaboraron informe de auditoría de fecha, 18 de diciembre de 2015, teniendo como resultado una sanción por omitir llevar registros de control de inventarios estando obligado a ello por parte de mi poderdante.

Por ello, como resultado del informe de auditoría el cuerpo de auditores designados concluyeron que mi representado no había dado cumplimiento a las obligaciones tributarias contenidas en la Ley del IVA, su Reglamento y el resto de disposiciones legales que abonadas al Código Tributario imponen las cargas dinerarias a los contribuyentes.

## Demanda contencioso administrativo página 5.

Ahora bien, honorable Sala, en este punto es necesario señalar que el informe de auditoría *per se* no es insumo suficiente para la determinación de la sanción ante la eventual comisión de una infracción en la ley de la materia; sino más bien es necesario, como requisito inexcusable de dichos trámites, que se respete la normativa vigente sobre la base de las garantías del debido proceso y ante funcionario público especialmente legitimado –dentro de la cadena normativa habilitante – para tales fines.

A pesar de lo anterior, la DGII dispuso la procedencia de la liquidación de oficio del Impuesto del IVA y la determinación de la sanción sobre la base de las argumentaciones ponderadas en el informe de auditoría, las cuales vulneran la regulación que para tal efecto establece la legislación tributaria vigente.

Ante el agravio de la resolución de la DGII, mi poderdante interpuso recurso de apelación ante el TAIIA en el sentido de impugnar la improcedencia de la sanción que le había sido impuesta. No obstante lo anterior, mediante resolución de las veintidós de agosto del presente año la segunda autoridad demandada dispuso confirmar la resolución emitida por la DGII, confirmando así el impuesto del IVA y la multa por omitir llevar registros de inventarios estando obligado a ello, de conformidad al artículo 243 literal a) del Código Tributario.

### **8. ELEMENTOS JURÍDICOS DE LA PRETENSIÓN CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.**

Identificados los hechos precedentes, corresponde ahora referirse a los elementos jurídicos de la pretensión de nulidad de pleno derecho para lo cual se adecuaran los aspectos inter-contextuales de los derechos violados y los conceptos de vulneración siendo patente iniciar con algunas consideraciones respecto a los derechos que se consideran transgredidos por las autoridades demandadas para culminar con la evocación de las afectaciones materiales en la esfera jurídica de mi representada.

- a) **Contravención al derecho a la propiedad de mi poderdante por inobservancia a los principios de legalidad y seguridad jurídica en el procedimiento de imposición de sanción, en vulneración del contenido de los artículos 7, 8 y 47 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.**

## Demanda contencioso administrativo página 6.

Respecto a lo anterior, puede comprobarse en el mismo expediente administrativo que a nombre de mi poderdante llevó la Dirección General, que es improcedente debido a que tal registro de control de inventarios si se tenía, no obstante se encontraba en una ubicación diferente a la oficina de mi poderdante ya que esa información corresponde a ejercicios anteriores al que corría al momento de la fiscalización.

En este punto, ese Tribunal debe advertir la violación al derecho de verdad material de mi representada en cuanto se impuso una sanción de carácter pecuniario a mi poderdante, sin haberse valorado por parte de la DGII las pruebas establecidas por la Ley para determinar los incumplimientos señalados.

Consecuentemente, como ha señalado ese Tribunal, la nulidad de pleno derecho en el ordenamiento jurídico administrativo es una categoría especial de invalidez del acto administrativo, que se configura cuando concurren los siguientes supuestos: 1) Que el acto administrativo transgreda la normativa secundaria –de carácter administrativo-, por haberse emitido en exceso, o fuera de las potestades normativas; 2) Que esta vulneración trascienda a la violación del ordenamiento constitucional; 3) Que esta transgresión se concrete en la esfera jurídica del sujeto que alega la nulidad.

A tales efectos, el acto administrativo impugnado en este acápite reúne todos los requisitos predispuestos por la jurisprudencia Contencioso Administrativo para ser considerado nulo de pleno derecho. En primer lugar, el acto administrativo fue emitido transgrediendo la normativa secundaria – de carácter administrativo-, por haberse ignorando lo reglamentado para determinar la sanción y no obstante ello, también fue confirmado por el TAIIA.

En segundo lugar, el acto administrativo emitido por la DGII tiene trascendencia constitucional por la afectación directa al derecho de propiedad, legalidad y seguridad jurídica de mi poderdante por inobservancia de las reglas para establecer la sanción impuesta a mi poderdante y no obstante ello, también fue confirmado por el TAIIA..

Finalmente, la transgresión causada por el acto administrativo emitido por la DGII se concreta en la esfera jurídica de mi poderdante en cuanto que se limita el capital de trabajo de mi representado, y por ende su patrimonio, al volverse exigible el pago de la sanción impuesta por la DGII, y no obstante ello, también fue confirmado por el TAIIA. Es decir, los actos administrativos impugnados causan una afectación positiva, directa e ilegal en la esfera jurídica de mi mandante.

## Demanda contencioso administrativo página 7.

Por todo lo anterior, habiéndose acreditado los elementos de la categoría especial de invalidez, se solicita a esa autoridad declare nulo de pleno derecho el acto administrativo impugnado, y los efectos que sean su consecuencia.

En cuanto al derecho a la protección no jurisdiccional, la Sala de lo Constitucional ha afirmado que a partir de la vinculación de su artículo 2 se exhiben una serie de derechos inherentes a la persona que se consideran fundamentales para la existencia humana digna, en libertad, igualdad y que se integran automáticamente a su esfera jurídica. De manera que, para que tales derechos no se reduzcan a un mero reconocimiento en abstracto y tengan expectativas de eficacia, es imperioso el reconocimiento de un derecho que posibilite su realización pronta y efectiva.

En virtud de ello, la Constitución consagró el derecho a la protección en la conservación y defensa de los derechos fundamentales establecidos a favor de toda persona. Esa conservación de derechos que reconoce la Constitución es, en efecto, una forma de protección de los mismos que implica el establecimiento de acciones o mecanismos para evitar que los derechos constitucionales sean vulnerados, violados, limitados o, en última instancia, extraídos inconstitucionalmente de la esfera jurídica de cada persona. Esta modalidad de protección incorpora –definitivamente– un derecho a que el Estado Salvadoreño impida razonablemente las posibles violaciones a los demás derechos materiales instituidos en la Cn o en las leyes secundarias.

De ahí que, la conservación de un derecho puede perfectamente lograrse a través de vías administrativas o no jurisdiccionales como son las *acciones estatales previsionales encaminadas a evitar o prevenir posibles violaciones a derechos constitucionales o de carácter legal*. En síntesis, la defensa no jurisdiccional está relacionada con todas aquellas vías o instancias establecidas en otros entes capaces de solucionar, de algún modo, controversias con relevancia jurídica.

En esta faceta de mecanismo o remedio a posibles violaciones a derechos fundamentales, el derecho a la protección no jurisdiccional se vincula con el principio de legalidad y seguridad jurídica en cuanto al deber de la Administración Pública de tutelar todos los derechos contenidos en la esfera jurídica de los particulares y, un tanto más, cuando tales derechos se concentran en un procedimiento administrativo destinado a limitar el patrimonio de los contribuyentes por la carga impositiva dispuesta en un tributo. Desde esa perspectiva, la inobservancia a las garantías del procedimiento y la omisión en el control de legalidad de las actuaciones de los órganos inferiores en grado vuelve patente la infracción al derecho a la protección no jurisdiccional en relación al resto de derechos afectados al particular.

## Demanda contencioso administrativo página 8.

En el caso que nos ocupa, el TAIIA se encuentra obligado a controlar la legalidad de las actuaciones de la DGII en cuanto el procedimiento de apelación constituye un remedio procesal ante las violaciones a la normativa tributaria y a las posibles violaciones a los derechos fundamentales de los contribuyentes.

En ese orden de ideas, como fue notorio el TAIIA debió solicitar a la contribuyente **ANA MARÍA PÉREZ NÚÑEZ**, mostrar los registros de control de inventarios, con la finalidad de comprobar que los las fechas de los registros y con ello comprobar el cumplimiento de tal obligación; ya que dentro de la configuración del proceso de apelación las actuaciones del TAIIA configuran una acción estatal concreta tendiente a prevenir posibles violaciones a derechos constitucionales o de carácter legal. Ante tal omisión en el control de la legalidad de las actuaciones de la DGII, mi poderdante vio mermado su derecho a la propiedad por la inobservancia a los principios de legalidad, seguridad jurídica y verdad material.

Como ya se anticipó en relación a los elementos que configuran la nulidad de pleno derecho, como sucedió en la impugnación realizada en el apartado anterior, este acto administrativo reúne todos los requisitos para considerarlo nulo de pleno derecho.

Por todo lo anterior, habiéndose acreditado los elementos de la categoría especial de invalidez, se solicita a esa autoridad declare nulo de pleno derecho el acto administrativo impugnado, y los efectos que sean su consecuencia.

### **9. TERCEROS BENEFICIADOS POR LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS IMPUGNADOS.**

No hay terceros beneficiados conocidos por los actos administrativos impugnados.

### **II. PROCEDENCIA DE MEDIDAS CAUTELARES: SUSPENSIÓN PROVISIONAL DE LOS EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.**

En el caso en debate es URGENTE solicitar a ese Tribunal la suspensión provisional de los efectos de los actos administrativos impugnados por cuanto su ejecución está **CAUSANDO A MI PODERDANTE UN DAÑO IRREPARABLE O DE DIFÍCIL REPARACIÓN CON LA SENTENCIA DEFINITIVA**. Razón por la cual, es procedente argumentar los presupuestos para la interposición de las medidas cautelares.

Ese Tribunal en reiterada jurisprudencia ha establecido los presupuestos de las medidas cautelares en el juicio contencioso administrativo, a saber:

## Demanda contencioso administrativo página 9.

- a) Que sea un acto capaz de producir efectos positivos. Éstos son lo que mediante sus efectos son capaces de crear, modificar o dejar sin efectos una situación pre-existente antes de su emisión. Precisamente, es la consolidación de esa nueva situación, que altera un *status quo* determinado, lo que se pretende evitar mediante la suspensión de los efectos del acto provisto por la ley.
- b) Que exista un daño irreparable o de difícil reparación por la sentencia. Sobre este requisito debe destacarse que su acreditación, o sea, el peligro de que la ejecución del acto pueda producir daños y perjuicios de imposible o dificultosa reparación por la sentencia.
- c) Que la suspensión no produzca un perjuicio a un evidente interés social o pudiera ocasionar un peligro al orden público. En cuanto a este último requisito, su alegación y comprobación se encuentra a cargo de la Administración, quien deberá aportar los elementos que permitan considerar que la suspensión causa un perjuicio o un peligro superior al derecho del administrado que se pretende garantizar con la adopción de la medida.

A partir de tales extremos, se procederá a su adecuación individual respecto del caso de mérito.

***i. Que sea un acto capaz de producir efectos positivos.***

Con mucha entereza es posible afirmar que los actos administrativos impugnados producen actos positivos en la esfera jurídica de mi poderdante en cuanto imponen una obligación tributaria en favor del Estado, y el pago de una sanción de difícil recuperación posterior ante las arcas públicas. Por ese motivo, a todas luces, este requisito de fondo se encuentra plenamente acreditado.

***ii. Que exista un daño irreparable o de difícil reparación ante una eventual sentencia estimatoria.***

Con mucho acierto, la doctrina apunta que *“los perjuicios de difícil o imposible reparación se refieren a evitar que la posterior resolución definitiva que pudiera recaer, haga perder la finalidad del proceso judicial porque la ejecución del acto recurrido ya se haya consumado”*. En este orden de ideas, el daño irreparable o de difícil reparación resulta de la existencia de un peligro que vede la plena satisfacción de un derecho al impetrante y que tal daño no será susceptible de una ulterior satisfacción, todo en razón de la naturaleza misma del acto impugnado en atención a sus efectos.

De esta forma, para el caso en cuestión, en aras de acreditar el peligro en la demora, se trae a colación que la no suspensión de los actos reclamados, al respecto **del pago de una obligación**

**Demanda contencioso administrativo página 10.**

**tributaria ilegal a favor del Estado y el pago de una sanción ilegal en valor de CINCUENTAINUEVE MIL SEISCIENTOS SESENTAINUEVE DÓLARES CON SESENTAICUATRO CENTAVOS DE DÓLAR (\$59,669.64)**

Con esto, honorable Sala, se está limitando el capital de trabajo de mi representado a efecto de enfrentar sus compromisos con proveedores y acreedores e invertir en nuevos proyectos que ayuden a crecer la economía nacional. Además, es importante resaltar el serio gravamen a su patrimonio que causaría la ejecución de los actos administrativos impugnados, con graves consecuencias de insolvencia económica para cumplir con los compromisos ya adquiridos con proveedores, servicios e inclusive para cubrir el pasivo laboral.

A partir de todo lo anterior, se hace patente la evidencia de un peligro en la demora ante la suspensión provisional de los efectos del acto reclamado, lo cual conllevaría un daño de difícil reparación ante una eventual sentencia estimatoria a favor de mi representado.

***iii. Que la suspensión no produzca un perjuicio a un evidente interés social o pudiera ocasionar un peligro al orden público.***

Una vez acreditados la concurrencia de los requisitos para la determinación de las medidas cautelares, es menester aclarar a esa honorable Sala que en el presente caso, el otorgamiento de la suspensión cautelar no produciría perjuicio al interés social, ni puede ocasionar peligro al orden público, ya que los valores determinados a cargo de mi representado constituyen ingresos accidentales y extraordinarios, que no son rubros que puedan ser previstos para elaborar un presupuesto.

Bajo todos los anteriores apartados, podemos afirmar que existe de forma indiciaria, suficientes elementos para tener establecida la apariencia de buen derecho en la pretensión de esta demanda; **particularmente por las evidentes transgresiones a los derechos fundamentales de mi representada por parte de la DGII y la pasividad del TAIIA ante tales circunstancias. De ahí que, se inste a esa honorable Sala a suspender los efectos provisionales del acto reclamado de manera urgente e inmediata.**

**III. DOCUMENTOS QUE SE AGREGAN A LA PRESENTE DEMANDA.**

**Demanda contencioso administrativo página 11.****IV. PETITORIO.**

Por todo lo antes expresado, a ustedes respetuosamente PIDO:

- a) Se admita la presente demanda;
- b) Se tenga por parte a mi mandante, por medio de quien suscribe la presente.
- c) Se ordene urgentemente, en base a los Arts. 16 y 17 LJCA, la suspensión provisional e inmediata de los efectos de los actos administrativos impugnados, **en el sentido que mientras se tramita el proceso, queden sin efectos los actos administrativos impugnados de manera que no se exija a mi poderdante el pago resultante de la sanción impuesta por la DGII.**
- d) Se siga el proceso contencioso administrativo por los trámites de ley, para que en sentencia definitiva estimatoria se declaren nulos de pleno derecho los actos impugnados por los motivos señalados en esta demanda.

Se agregue la siguiente documentación: fotocopias certificadas por Notario del Testimonio del Poder General Judicial, otorgado a mi favor, y la fotocopia simple de las resoluciones impugnadas.

Señalo para oír notificaciones la dirección siguiente: Calle San Salvador N° 225, Colonia Padres aguilar, San Salvador. Teléfono: 2122-2324.

Asimismo, comisiono al licenciado José Pérez; para que en nombre de mi representado pueda recibir emplazamiento, notificaciones y pueda acceder irrestrictamente al expediente dentro de esa autoridad.

San Salvador, veintinueve de agosto de dos mil dieciséis.

## CONCLUSIONES

La guía de procedimientos define para el profesional de la Contaduría Pública el rol de su actuación en cada una de las etapas del proceso hasta llegar a resolver dicho litigio que surge de una inconformidad de las partes implicadas.

El desconocimiento del profesional de la contaduría pública se ve aludido en la poca pero empeñosa participación ante un conflicto entre el ente regulador del ministerio público y la parte pasiva; quien debe buscar como mediar y resolver de la forma más precisa sin perjuicio del deber ser.

Es importante mencionar que la elaboración de esquemas de los procesos ante un litigio entre la instancia como es el Ministerio de Hacienda y los sujetos pasivos, es necesaria para la participación más activa en cada una de las etapas donde el profesional en la contaduría pública tiene un papel importante para argumentar y demostrar el cumplimiento que el sujeto pasivo ejerce ante la Administración Tributaria.

El conocimiento en cómo seguir la secuencia ante un caso de litigio en instancias que velan para el cumplimiento de normas, permite al Contador a explorar de forma más activa en apoyo al sujeto pasivo quien por desconocimiento puede llegar a pagar multas innecesarias.

## **RECOMENDACIONES**

Es importante que los contadores públicos como parte de su educación continuada, obtengan los medios para obtener los conocimientos en materia de la atención de litigios de carácter tributarios.

Como parte de los programas de estudios de las universidades es fundamental que se incluyan los temas de apelaciones fiscales para que los estudiantes, al momento de graduarse o los que estén en el ejercicio profesional cuenten con las herramientas cognitivas para poder desenvolverse cuando les sea requerido.

## BIBLIOGRAFÍA

- (2015). En L. L. Vasquez López, *Código Tributario* (pág. 115). San Salvador: Lis.
- ALEGSA. (25 de 06 de 2016). <http://www.definiciones-de.com/Definicion/de/impetrante.php>.  
Obtenido de <http://www.definiciones-de.com/Definicion/de/impetrante.php>
- Antonio, J. L. (2013). *Medios de impugnación en el sistema penal mexicano*. Madrid.
- Arteaga Chávez, Luris Jasmín; Batres Gómez, Luis Edgardo, Calderón Rivera, Rodolfo Antonio.  
(2008). *LA NECESIDAD DE CREAR UNA LEY DE PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS UNIFORMES*. CIUDAD UNIVERSITARIA.
- Asamblea Constituyente. (15 de DICIEMBRE de 1983). *CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA. CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR*. El Salvador.
- Cabanelas, G. (2006). *Diccionario Juridico Elemental*.
- definicion.de. (2017). <https://definicion.de/>. Obtenido de <https://definicion.de/>:  
<https://definicion.de/deficit-fiscal/>
- derecho.isipedia. (2017). <http://derecho.isipedia.com>. Obtenido de <http://derecho.isipedia.com>:  
<http://derecho.isipedia.com/segundo/derecho-financiero-y-tributario-i/24-la-recaudacion-tributaria>
- Gordillo, A. (2016). *TRATADO DE DERECHO ADMINISTRATIVO*. Buenos Aires: Prrúa y F. D. A. 2004.
- Hernán Cardozo, C. (2015). *NIIF PARA PYMES*. Bogotá: Eco ediciones.  
[http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Ayuda/Glosario1?\\_piref476\\_2086346\\_476\\_2037843\\_2037843.tabstring=C](http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Ayuda/Glosario1?_piref476_2086346_476_2037843_2037843.tabstring=C). (2016). *Glosario*. San Salvador.
- IESBA. (2009). *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad*. NEW YORK.

Ministerio de Hacienda . (01 de Mayo de 2017). Informe de rendición de cuentas 2016-2017.

*Informe de rendición de cuentas 2016-2017*. San Salvador, San Salvador, El Salvador.

Ministerio de Hacienda. (2017). <http://www.mh.gob.sv/>. Obtenido de <http://www.mh.gob.sv/>:

[http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Ayuda/Preguntas\\_Frecuentes/Administracion\\_Financiera#q10](http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Ayuda/Preguntas_Frecuentes/Administracion_Financiera#q10)

Orantes, L. R. (1960). *Ley de procedimientos Constitucionales*. San Salvador: Juridica Salvadoreña.

Organo Legislativo, A. L. (1978). *Ley de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo*.

Obtenido de [www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic4\\_ecu\\_juris.pdf](http://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic4_ecu_juris.pdf).

Organo Legislativo, A. L. (1990). *Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos*.

Obtenido de [http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3\\_slv\\_internos.pdf](http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_slv_internos.pdf).

Organo Legislativo, A. L. (2000). *Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública*.

Obtenido de <http://www.asamblea.gob.sv/eparlamento/indice-legislativo/buscador-de-documentos-legislativos/ley-reguladora-del-ejercicio-de-la-contaduria>.

Osorio, M. (s.f.). *Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales* (1ª Edición Electrónica ed.). Guatemala, C.A., Guatemala: Datascan, S.A.

Sentencia , exp.36-5-96 (Sala de lo Contencioso Administrativo de El Salvador 26 de Junio de 1998).

Vásquez López, L. (1991). *Ley de organización y funcionamiento del tribunal de apelaciones de los impuestos internos*. San Salvador: Lis.

Vásquez López, L. (2015). *Código Tributario*. San Salvador: Lis.

Vásquez López, L. (2015). *Código Tributario*. San Salvador: Lis.

Vásquez López, L. (2015). *Código Tributario*. San Salvador: Lis.

Vásquez López, L. (2015). *Código Tributario*. San Salvador: Lis.

Vasquez López, L. L. (2015). *Código Tributario*. San Salvador: Lis.

Vasquez López, L. L. (2015). Código Tributario. En *Caducidad de la Facultad Fiscalizadora y Sancionatoria* (pág. 115). San Salvador: Lis.

VASQUEZ LÓPEZ, L. L. (2015). *CÓDIGO TRIBUTARIO*. SAN SALVADOR: LIS.

## ANEXOS

### Glosario de términos.

**AUDIENCIA:** Derecho concedido a los sujetos pasivos, establecido en la Ley, mediante el cual se otorga la oportunidad procesal dentro del plazo legal respectivo, para exponer sus alegatos en relación con el Informe de Fiscalización o de Investigación, emitido por esta Dirección General, como consecuencia de verificación a posterior o investigación sobre actuaciones de Auxiliares de la Función Pública Aduanera y de otros sujetos pasivos previstos en la ley.

**AUTO:** Forma de Resolución, que decide cuestiones secundarias, previas o incidentales dentro del Procedimiento Administrativo; que le dan impulso o le ponen fin a éste.

**FISCALIZACIÓN:** Actividad preliminar en la cual la Administración Tributaria recoge toda la información interna que tiene en el expediente a su conocimiento, la somete a análisis conforme a la técnica y procedimientos de fiscalización que dispone, incluye tarea estadística sistematizada con métodos precisos de selección y evaluación, concluyendo por archivar o encaminarse hacia la comprobación y determinación (liquidación oficiosa). Tiene como propósito seleccionar y orientar la investigación hacia la comprobación, de ahí que los métodos y medios no deben aplicarse directamente a la determinación de impuestos.

**IMPETRANTE:** persona que interpone o solicita en su beneficio un recurso. (ALEGSA, 2016)

**IMPUGNACIÓN:** Objeción, refutación, contradicción. Se refiere tanto a los actos y escritos de la parte contraria, cuando puede ser objeto de discusión ante los tribunales como a las resoluciones que sean firmes y contra los cuales cabe algún recurso.

**INADMISIBLE:** Opuesto a la Ley o Reglamento. / Tan contrario al procedimiento fijado, que no puede dársele curso o trámite. Se refiere así a demandas, escritos o acusaciones, por no reunir los requisitos para su admisibilidad.

**INFRACCIÓN:** Transgresión, violación o quebrantamiento de alguna disposición legal, pacto o tratado. Aquella conducta consistente en una acción u omisión que implica una obligación del derecho objetivo respecto de la cual, el ordenamiento legal tiene prevista una reacción de carácter represivo.

**JURISDICCIÓN CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.** Llámese así la función jurisdicción que, tiene por objeto resolver los conflictos, litigios o contiendas que surgen por virtud de la acción administrativa, y que se suscitan entre la Administración Pública y los administrados, o entre entidades administrativas.

**LIQUIDACIÓN OFICIOSA:** acto por medio del cual la Autoridad Aduanera competente investida de sus facultades legales determina el monto de los tributos originarios o

complementarios que no fueron pagados en su oportunidad por el sujeto pasivo, mediante resolución debidamente fundada resultante de la depuración del proceso administrativo; como consecuencia de sus facultades de verificación inmediata o fiscalización a posteriori.

**OFICIO:** Comunicación escrita sobre asuntos de una oficina pública. Mas especialmente, las que dirigen unas autoridades a otras; o diversos funcionarios entre sí, por cuestiones relativas a sus cargos o funciones.

**PERENTORIO:** Espacio temporal con cierta semejanza o coincidencia de circunstancias. Lapso de tiempo para repetirse una situación o estado. Ciclo, el cual Eduardo Couture llama "fatal" y "preclusivo", es aquél que una vez vencido, caduca. Los términos perentorios son de estricto orden público, que propenden por expresa disposición de la Ley al impulso procesal. De ahí que los plazos no perentorios son cuando no obstante estar vencidos, su perención no opera automáticamente, siendo necesario para ello motivación de parte y decisión de juez.

**PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS:** Es una serie de actos formales concatenados entre sí, mediante los cuales se concreta la actuación administrativa, para la realización de un acto final.

**PRÓRROGA:** Concesión de un plazo mayor, antes que expire el originalmente pactado. Aplazamiento de un acto o hecho. Alargamiento de un plazo. Continuación de un estado de cosas durante un tiempo determinado.

**PRUEBA DOCUMENTAL:** Medio de prueba formado por documentos. Demostración de la verdad de una afirmación, de la existencia de una cosa o de la realidad de un hecho, que se realiza por medio de documentos privados, documentos públicos, libros de comerciantes, correspondencia o cualquier otro escrito.

**PRUEBA EN CONTRARIO:** Es la prueba que el legislador admite para rebatir una presunción. Toda prueba opuesta a la del litigante adversario. La establecida por ley u otra norma compulsiva, pero que admite prueba en contrario.

**RECURSO DE APELACIÓN:** Medio de impugnación del que pueden hacer uso los administrados que vean afectados sus derechos por una actuación administrativa, y el cual es interpuesto ante un órgano administrativo superior jerárquico del que las dictó, tendiente a lograr la modificación o revocación de una determinada resolución administrativa.

**RESOLUCIÓN:** Acción o efecto de emitir un fallo pronunciado en nombre de la Dirección General, a través del cual se decide administrativamente sobre una causa de un expediente, sea a instancia de parte o de oficio.

**SANCIÓN ADMINISTRATIVA:** En general, ley, reglamento, estatuto. Pena para un delito o falta. La medida penal que impone el Poder Ejecutivo o alguna de las autoridades de este orden por infracción de las disposiciones imperativas o abstención ante deberes positivos.

**SANCIONES TRIBUTARIAS:** Son las penas, generalmente en dinero, más multas e intereses, que recae en aquél que infrinja la ley tributaria. Son las impuestas como consecuencia de infracciones tributarias.

**TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS:**

Órgano Administrativo, contralor de la legalidad, competente para conocer de los recursos de Apelación que los sujetos pasivos interponen en ejercicio de sus derechos de defensa y reclamación, en ámbito administrativo, contra las resoluciones definitivas, en materia de liquidación de oficio de Impuestos e imposición de multas, y de denegatorias de devoluciones de pago indebido o exceso en materia de IVA, que emita la Dirección General de Impuestos Internos y la Dirección General de Aduanas.

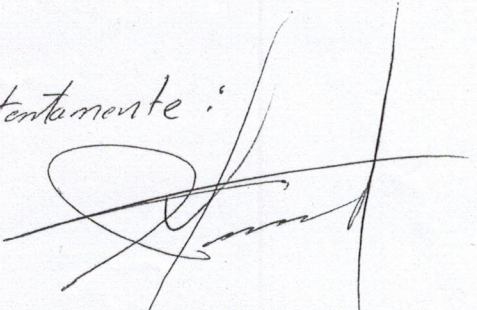
Señores:  
Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.  
Presente.

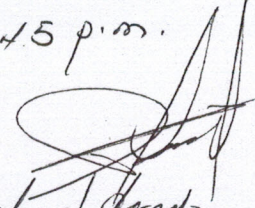
Yo, José Manuel Cornejo López, Estudiante, del municipio de ciudad Delgado, con número de DUL: 03527657-1, Egresado de la carrera de Licenciatura en Contaduría pública de la Universidad de El Salvador, a ustedes expongo:

Con Relación a la realización de nuestro trabajo de graduación Junto con mis compañeros: Emerson Antonio Guandique Navarro y Rosario Del carmen Peña martinez con el tema titulado " El Profesional de la Contaduría Pública en el litigio tributario Administrativo y Judicial"

A ustedes muy respetuosamente solicitamos: Estadístico de Recursos Interpuestos ante el Tribunal de apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas con fallos confirmatorios, modificatorios y Revocatorios de los años 2013, 2014 y 2015 por año

Señalo para ser notificado el correo electrónico siguiente Josemanuelinsol@yahoo.com y el número telefónico 7832 7980

Atentamente:  
  
José Manuel Cornejo López

Rec. 24 NOV. 2016  
2:45 p.m.  
Entregado   
José Manuel Cornejo  
24 NOV. 2016  
3:15 P.M.



## TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS

### REPORTE RECURSOS SENTENCIADOS POR TIPO DE FALLO EN EL PERÍODO

Desde 01/01/2014 Hasta 31/12/2014

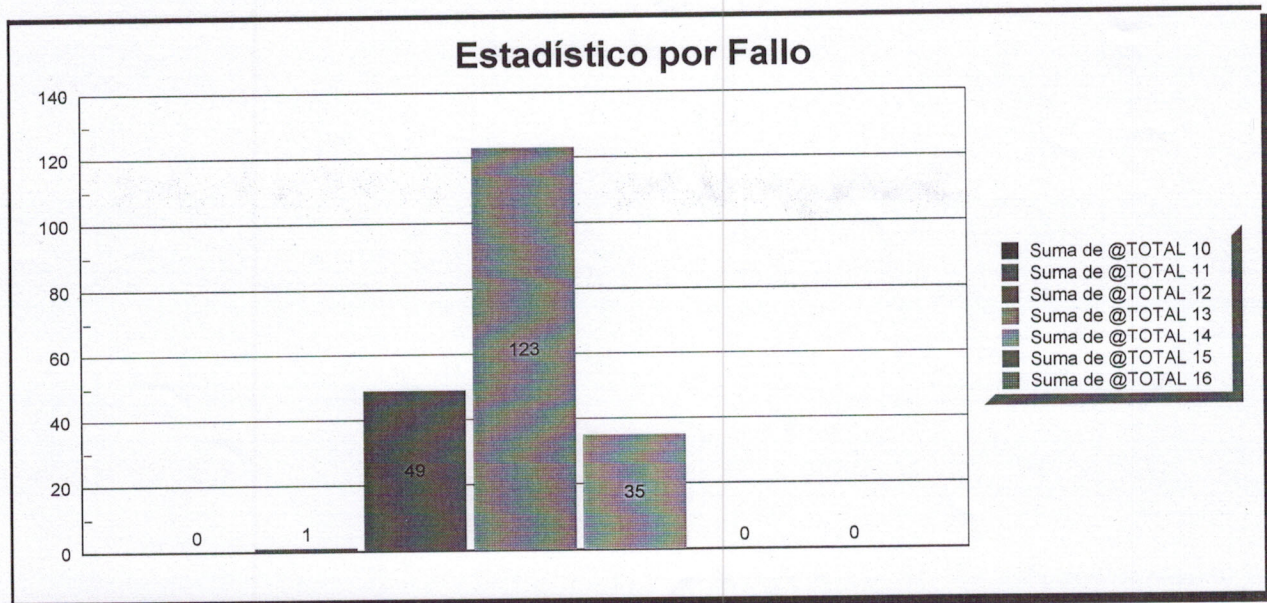
Generado el:

24 de noviembre de 2016

03:10:51p.m.

**SIPES**

TIPO FALLO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	TOTALES
CONFIRMATORIO	0	0	20	64	11	0	0	95
MODIFICATORIO	0	0	18	24	1	0	0	43
REVOCATORIO	0	1	10	29	2	0	0	42
INADMISIBLE	0	0	0	3	9	0	0	12
SUSPENDIDO	0	0	0	0	0	0	0	0
IMPROCEDENTE	0	0	0	0	0	0	0	0
DISISTIMIENTO	0	0	1	0	5	0	0	6
ADMISIBLE DGA	0	0	0	0	2	0	0	2
IMPROPONIBLE	0	0	0	3	5	0	0	8
<b>TOTALES</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>49</b>	<b>123</b>	<b>35</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b><u>208</u></b>





## TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS

### REPORTE RECURSOS SENTENCIADOS POR TIPO DE FALLO EN EL PERÍODO

Desde 01/01/2015 Hasta 31/12/2015

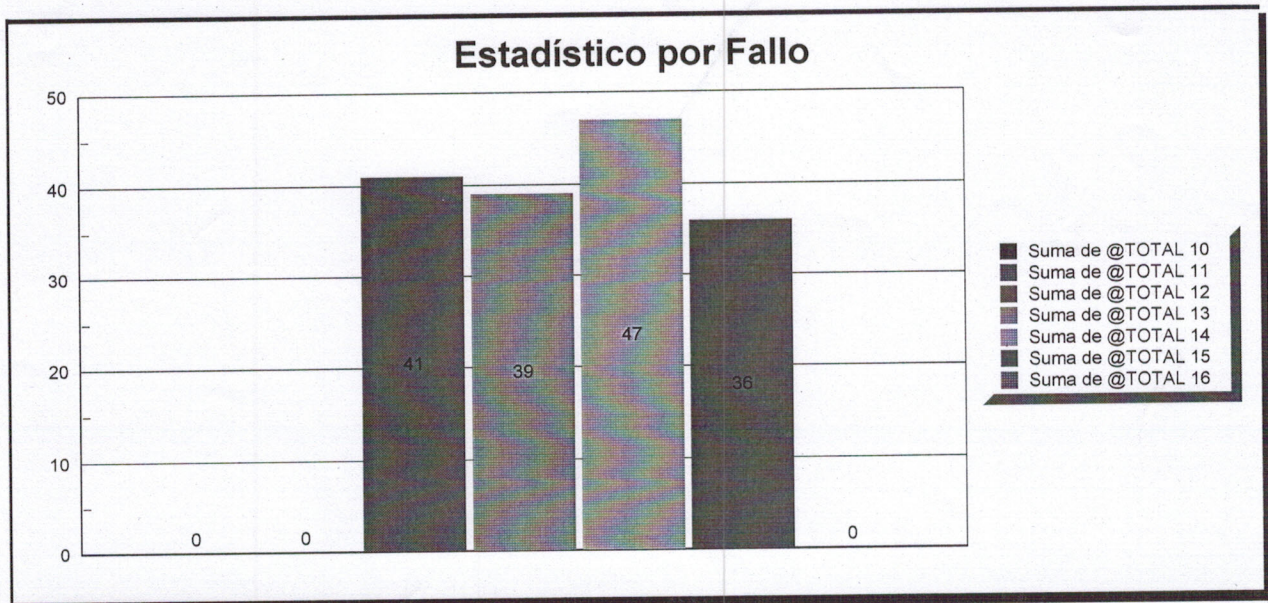
Generado el:

24 de noviembre de 2016

03:11:24p.m.

**SIPES**

TIPO FALLO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	TOTALES
CONFIRMATORIO	0	0	12	19	21	12	0	<b>64</b>
MODIFICATORIO	0	0	24	13	11	2	0	<b>50</b>
REVOCATORIO	0	0	4	7	13	3	0	<b>27</b>
INADMISIBLE	0	0	0	0	0	10	0	<b>10</b>
SUSPENDIDO	0	0	0	0	0	0	0	<b>0</b>
IMPROCEDENTE	0	0	0	0	1	0	0	<b>1</b>
DISISTIMIENTO	0	0	1	0	1	0	0	<b>2</b>
ADMISIBLE DGA	0	0	0	0	0	0	0	<b>0</b>
IMPROPONIBLE	0	0	0	0	0	9	0	<b>9</b>
<b>TOTALES</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>41</b>	<b>39</b>	<b>47</b>	<b>36</b>	<b>0</b>	<b><u>163</u></b>





## TRIBUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS

### REPORTE RECURSOS SENTENCIADOS POR TIPO DE FALLO EN EL PERÍODO

Desde 01/01/2013 Hasta 31/12/2013

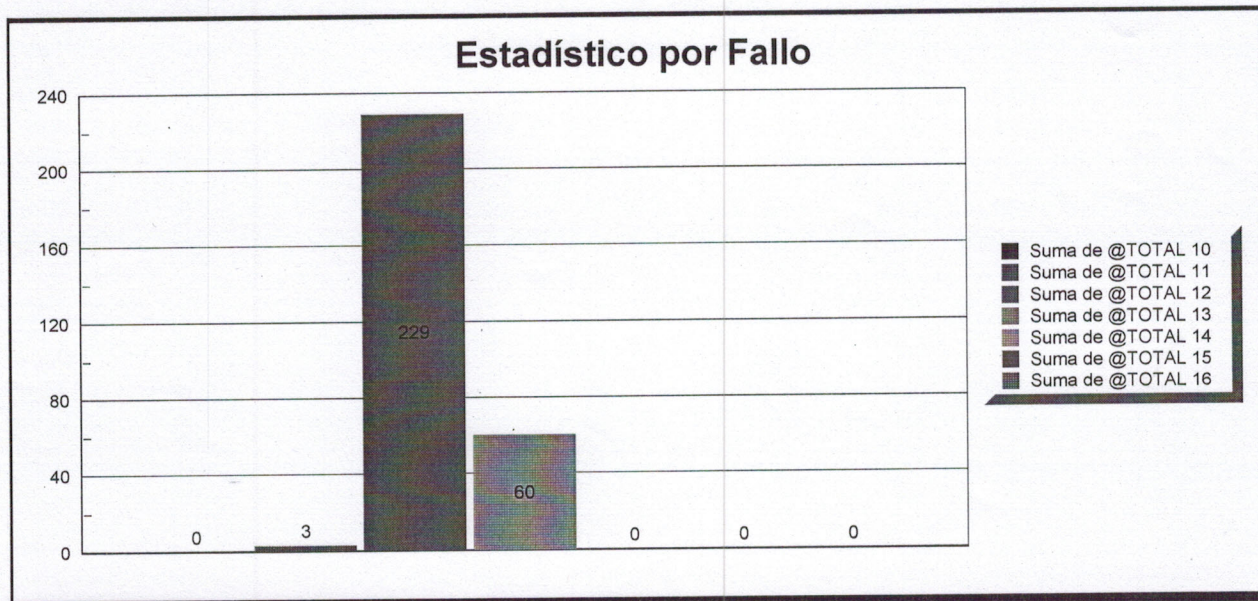
Generado el:

24 de noviembre de 2016

03:08:21p.m.

SIPES

TIPO FALLO	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	TOTALES
CONFIRMATORIO	0	2	101	44	0	0	0	147
MODIFICATORIO	0	1	57	3	0	0	0	61
REVOCATORIO	0	0	65	2	0	0	0	67
INADMISIBLE	0	0	4	5	0	0	0	9
SUSPENDIDO	0	0	0	0	0	0	0	0
IMPROCEDENTE	0	0	0	0	0	0	0	0
DISISTIMIENTO	0	0	0	1	0	0	0	1
ADMISIBLE DGA	0	0	1	0	0	0	0	1
IMPROPONIBLE	0	0	1	5	0	0	0	6
<b>TOTALES</b>	<b>0</b>	<b>3</b>	<b>229</b>	<b>60</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b><u>292</u></b>



Señores:  
Unidad de Acceso a la Información pública  
Órgano Judicial de El Salvador.

Atención:  
Dro Luis Fernando Avelar Bermudez  
Oficial de Información.

Con relación a la Resolución UAIP/2041PR9232016  
Expediente 2041-2016, atendiendo al requerimiento  
manifestado en dicha Resolución, expongo lo siguiente:

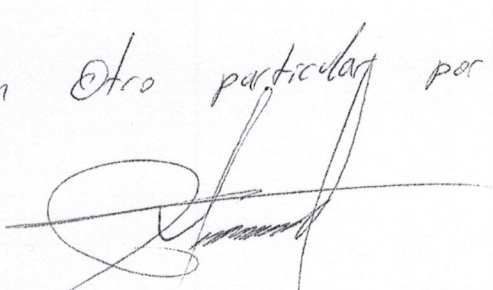
Punto 1°:

Datos estadísticos que le sala de lo contencioso Administrativo  
recibe con relación a resoluciones pronunciadas por parte  
del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas  
de los años 2013, 2014 y 2015.

Punto 2°:

Con relación al punto 1, datos estadísticos del tipo de  
Resolución, si fue favorable o no al administrado, al  
tercero o para el funcionario o entidad que habría sido  
demandada, correspondiente a los años 2013, 2014, y 2015.

Sin otro particular por el momento.



José Manuel Cornejo López

UNIDAD DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA	
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA	
Nombre:	
Fecha:	15 DIC 2016 Hora: 15:35
<b>RECIBIDO</b>	

UNIDAD DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA, CORTE SUPREMA DE JUSTICIA: San Salvador, a las quince horas con treinta y cinco minutos del veintiocho de noviembre del año dos mil dieciséis.

CONSIDERANDO:

I. Tiénese por recibida la solicitud presentada por JOSÉ MANUEL CORNEJO LÓPEZ.

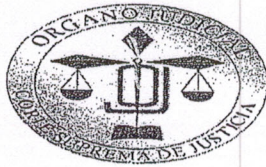
II. Con relación a la solicitud de información, se le requiere aclare lo requerido, en razón de que la Sala de lo Contencioso Administrativo no es competente para conocer en apelación, sino, para el conocimiento las controversias que se susciten con relación a la legalidad de los actos de la Administración Pública, tal como lo estipulan los Arts. 56 de la Ley Orgánica y 2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa. Es decir, que lo realiza por medio de un proceso, esto se deduce de la lectura de los Arts. 9 al 53 de la Ley antes citada.

III. Asimismo, la acción contencioso administrativa de la Administración Pública, autora de algún acto declarado lesivo, se ejercerá con la presentación de la demanda a que se refiere el Art. 10 en lo que fuere aplicable, de conformidad al Art. 29 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

Por tanto, en razón de lo anterior y en base al Art. 66 inciso 5° de la Ley de Acceso a la Información Pública, se Resuelve: Previénese a JOSÉ MANUEL CORNEJO LÓPEZ, aclare lo requerido en la solicitud de acceso a la información presentada el 25 de noviembre del año 2016, debiendo subsanar dicha prevención, en un plazo de 5 días desde su notificación. Notifíquese.

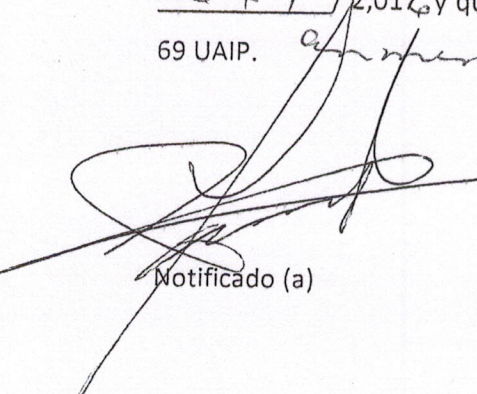


The image shows a handwritten signature in black ink, which is somewhat stylized and scribbled. To the right of the signature is a circular official seal. The seal contains the text 'UNIDAD DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA' at the top and 'CORTE SUPREMA DE JUSTICIA' at the bottom. In the center of the seal is a coat of arms featuring a building with a dome and a flag, surrounded by a wreath.

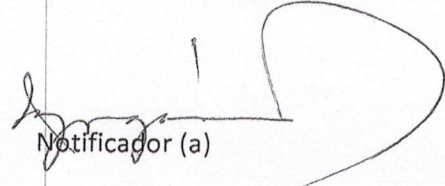


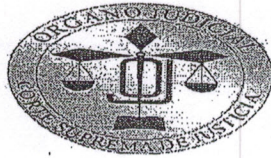
Ref. Res. UAIP-2041/RR/11/2016

En la Unidad de Acceso a la Información Pública del Órgano Judicial, ubicada en el Edificio de las Oficinas Administrativas y Jurídicas de Corte Suprema de Justicia. San Salvador, a las ocho horas y veinte minutos del día ocho del mes de Febrero del año dos mil diecisiete. Notifiqué, la resolución razonada de respuesta de petición de información Res. UAIP/2041/RR/11/2016 pronunciada por el Oficial de Información del Órgano Judicial, a las quince horas y cuarenta y seis minutos del día cuatro del mes de enero del año dos mil diecisiete; de conformidad a los Arts. 71 y 72 de la Ley de Acceso a la Información Pública. Por medio de esquila con copia íntegra de la resolución y Original de nota sin número de fecha 4 de enero de 2017 procedente de la presidencia de la sala de lo Contencioso Admvo. C.S.J. y documentación adjunta que le entregué a el señor José Manuel Cornizo López y a quien identifiqué por medio de su Documento Único de Identidad Personal número 03527657-1, manifestando ser el (la) peticionario (a) de la solicitud número 2041/2016, y quedando entendido (a) y notificado (a). Para constancia firmamos. Art. 69 UAIP. anexo: 2016 - Cali

  
Notificado (a)



  
Notificador (a)



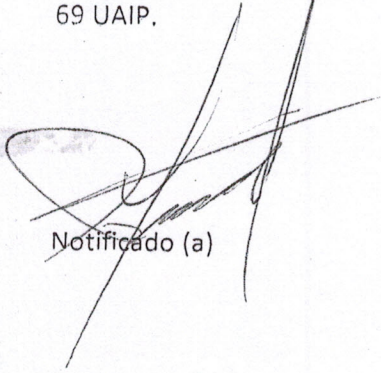
Ref. Res. UAIP- 2041 / RP / 923 / 2016

En la Unidad de Acceso a la Información Pública del Órgano Judicial, ubicada en el Edificio de las Oficinas Administrativas y Jurídicas de Corte Suprema de Justicia. San Salvador, a las Quince horas y cinuenta minutos del día quince del mes de noviembre del año dos mil dieciséis. Notifiqué, la resolución razonada de respuesta de petición de información Res. UAIP /2041 / RP / 923 / 2016 pronunciada por el Oficial de Información del Órgano Judicial, a las quince horas y treinta y cinco minutos del día Veintiseis del mes de noviembre del año dos mil dieciséis; de conformidad a los Arts. 71 y 72 de la Ley de Acceso a la Información Pública. Por medio de esquila con copia íntegra de la resolución y

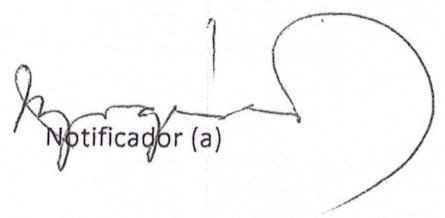
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

que le entregué a el Licenciado José Manuel Cornejo Lopez

y a quien identifiqué por medio de su Documento Único de Identidad Personal número 03027657-1, manifestando ser el (la) petionario (a) de la solicitud número 2041 / 2,016 y quedando entendido (a) y notificado (a). Para constancia firmamos. Art. 69 UAIP.

  
Notificado (a)



  
Notificador (a)

UNIDAD DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA, CORTE SUPREMA DE JUSTICIA: San Salvador, a las quince horas con cincuenta y seis minutos del cuatro de enero del año dos mil diecisiete.

CONSIDERANDO:

I. El veinticinco de noviembre del año dos mil dieciséis, JOSÉ MANUEL CORNEJO LÓPEZ, solicitó, información de lo siguiente: ***“1) Datos estadísticos con relación a los casos que la Sala de lo Contencioso Administrativo recibe en apelación a resoluciones pronunciadas por parte del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, de los años 2013, 2014 y 2015. 2) Con relación al punto 1 datos estadísticos del tipo de resolución si fue favorable o no de si se revoca o no la resolución admitida por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas de acuerdo al año de ingreso de la demanda en la Sala 2013, 2014 y 2015”***.

II. El 28 de noviembre del año 2016 a las quince horas con treinta y cinco minutos el Suscrito, pronunció resolución UAIP-2041-RP-923-2016, en la cual, se prevenía:

***“II. Con relación a la solicitud de información, se le requiere aclarar lo requerido, en razón de que la Sala de lo Contencioso Administrativo no es competente para conocer en apelación, sino, para el conocimiento las controversias que se susciten con relación a la legalidad de los actos de la Administración Pública, tal como lo estipulan los Arts. 56 de la Ley Orgánica y 2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa. Es decir, que lo realiza por medio de un proceso, esto se deduce de la lectura de los Arts. 9 al 53 de la Ley antes citada”***.

III. La resolución de prevención UAIP-2041-RP-923-2016, se notificó al peticionario por correo electrónico, el día 30 de noviembre del año 2016, asimismo, el día 15 de diciembre del mismo año, por medio de acta. Este mismo día el peticionario, presentó escrito subsanando la prevención mencionada en el romano II), en el



siguiente sentido: ***“1) datos estadísticos que la Sala de lo Contencioso Administrativo recibe con relación a resoluciones pronunciadas por parte del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas de los años 2013, 2014 y 2015 y 2) con relación al número 1) datos estadísticos del tipo de resolución, si fue favorable o no al administrado, al tercero o para el funcionario o entidad que había sido demandada, correspondiente a los años 2013, 2014 y 2015”.***

En razón de lo anterior, se elaboró nota UAIP/1509/2041/2016, para efectos de requerir la información a la Unidad Organizativa.

IV. La información antes relacionada, fue requerida al Secretario de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.

V. Tiénese por recibida la nota de fecha 4 de enero del año 2017 con cuadros, procedentes de la Secretaría de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.

POR TANTO, en base a los Arts. 71 y 72 de la Ley de Acceso a la Información Pública, SE RESUELVE: entregar a JOSÉ MANUEL CORNEJO LÓPEZ, la nota de fecha 4 de enero del año 2017 con cuadros, procedentes de la Secretaría de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia. Notifíquese.

A handwritten signature in blue ink is written over a circular official stamp. The stamp contains the text "UNIDAD DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA" at the top and "CORTE SUPREMA DE JUSTICIA" at the bottom, surrounding a central emblem.

LFAB/kmca.

2041

12

San Salvador, 4 de enero de 2017

Doctor  
Luis Fernando Avelar Bermúdez  
Oficial de Información  
Unidad de Acceso a la Información Pública  
Corte suprema de Justicia  
Presente

En atención a nota recibida con fecha 16 de diciembre de 2016, en la cual se solicita información referente a: "1) *datos estadísticos que la Sala de lo Contencioso Administrativo recibe con relación a resoluciones pronunciadas por parte del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos internos y Aduanas de los años 2013, 2014 y 2015* y 2) *con relación al número 1) datos estadísticos del tipo de resolución si fue favorable o no al administrado, al tercero o para el funcionario o entidad que había sido demandada, correspondiente a los años 2013, 2014 y 2015*", y que de acuerdo a consideración de la oficina bajo su coordinación, cumple con los requisitos de forma establecidos en la ley de conformidad al art.66 de la ley de Acceso a la información pública.

Cabe hacer la aclaración que esta Sala no recibe datos estadísticos por parte del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos respecto a las resoluciones que pronuncia, no obstante lo anterior la información brindada en el presente informe es derivada de los datos que tiene esta Sala, respecto al número de demandas recibidas en contra de la institución mencionada anteriormente.

No omito manifestar que los datos brindados en el presente informe pueden ser consultados en el portal del Centro de Documentación Judicial de la Corte Suprema de Justicia, en la página web: <http://www.jurisprudencia.gob.sv/visormlx/>.

Anexo matriz con los datos relacionados.

  
  
**Mario Antonio Alas Ramírez**  
Secretario Interino de la Sala de lo Contencioso Administrativo  
Corte Suprema de Justicia

UNIDAD DE ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA	
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA	
Nombre:	<i>Acet</i>
Fecha:	4 ENE 2017
Hora:	3:26 pm
<b>RECIBIDO</b>	

<b>Asunto:</b>	Notificando Resolución y Respuesta en solicitud número 2,041.
<b>De:</b>	Transparencia CSJ (uaip.csj@gmail.com)
<b>Para:</b>	josemanuelinsol@yahoo.com;
<b>Fecha:</b>	Lunes, 9 de enero, 2017 12:29:43

Apreciable señor  
JOSÉ MANUEL CORNEJO LÓPEZ:

Con instrucciones del Oficial de Información, notifico Resolución y Respuesta en solicitud número 2,041 bajo referencia UAIP/2041/RR/11/2016.

Por favor acuse recibo de la presente.

En espera que la información proveída le sea de utilidad, reitero el compromiso por transparentar toda actividad de nuestra Institución.

MARTA RINA GARCÍA ORELLANA,  
Notificadora de Unidad de Acceso a la Información  
Pública del Órgano Judicial.

--

 Antes de imprimir este mensaje, asegúrese de que es necesario. Proteger el medio ambiente está también en su mano.

Este correo electrónico y, en su caso, cualquier fichero anexo al mismo, puede contener información de carácter confidencial exclusivamente dirigida a su(s) destinatario(s). Queda prohibida su divulgación, copia o distribución a terceros sin la previa autorización de la Unidad de Acceso a la Información Pública de la Corte Suprema de Justicia de El Salvador. En caso de haber recibido este correo por error, le rogamos notifique inmediatamente esta circunstancia mediante reenvío a la dirección electrónica del remitente. Le agradecemos de antemano su colaboración.

---

## Archivos adjuntos

- UAIP-2041-RR-11-2016.pdf (2,52 MB)

Año 2015



N° referencia	Tipo de resolución
434-2010	Sentencia legal
64-2012	Sentencia legal
33-2011	Sentencia ilegal
372-2011	Sentencia ilegal
177-2011	Sentencia ilegal
186-2011	Sentencia legal
189-2013	Sentencia ilegal
227-2010	Sentencia ilegal
334-2009	Sentencia ilegal
484-2011	Sentencia ilegal
40-2012	Sentencia ilegal
128-2010	Sentencia ilegal
115-2012	Sentencia legal
300-2012	Sentencia ilegal
268-2011	Sentencia legal
339-2012	Sentencia ilegal
52-2012	Sentencia ilegal
466-2010	Sentencia ilegal
255-2011	Sentencia ilegal
176-2011	Sentencia ilegal
247-2009	Sentencia ilegal
105-2010	Sentencia ilegal
106-2010	Sentencia ilegal
132-2008	Sentencia ilegal
104-2010	Sentencia ilegal
187-2011	Sentencia ilegal
117-2010	Sentencia legal
10-2010	Sentencia legal
295-2011	Conformidad del acto impugnado
97-2011	Sentencia legal
437-2013	Desistimiento
148-2008	Sentencia ilegal
108-2010	Sentencia ilegal
356-2011	Sentencia legal
259-2013	Sentencia ilegal

Año 2014



Nº referencia	Tipo de resolución
597-2013	Desistimiento
31-2010	Desistimiento
409-2011	Desistimiento
583-2013	Desistimiento
58-2013	Desistimiento
6-2008	Sentencia ilegal
59-2011	Sentencia legal
374-2011	Improponible
526-2013	Desistimiento
66-2014	Inadmisible
149-2014	Desistimiento
440-2011	Desistimiento
354-2011	Sentencia legal
326-2011	Auto definitivo
396-2011	Sentencia ilegal
292-2010	Sentencia legal
152-2010	Sentencia legal
132-2010	Sentencia ilegal
180-2014	Inadmisible
447-2010	Sentencia ilegal
235-2009	Sentencia ilegal
327-2011	Sentencia ilegal
285-2011	Sentencia ilegal
54-2011	Sentencia legal
318-2012	Sentencia ilegal
238-2009	Sentencia ilegal
83-i-2004	Sentencia ilegal
22-2012	Desistimiento
12-2010	Sentencia legal
185-2011	Sentencia legal
169-2012	Inadmisible
171-2012	Inadmisible
170-2012	Inadmisible
236-2012	Inadmisible
109-2010	Sentencia ilegal
315-2010	Sentencia legal
137-2011	Sentencia ilegal
216-2006	Sentencia ilegal
38-2011	Sentencia legal



Año 2013

N° referencia	Tipo de resolución
424-2010	Sentencia ilegal
384-2012	Inadmisible
345-2012	inadmisible
357-2009	Sentencia ilegal
39-2011	Sentencia legal
282-2010	Sentencia ilegal
8-2010	Sentencia legal
433-2010	Sentencia legal
386-2010	Sentencia ilegal
363-2012	inadmisible
101-2008	Sentencia legal
45-2011	Sentencia legal
91-2013	inadmisible
298-2008	Sentencia ilegal
243-2007	Sentencia legal
366-2010	Sentencia legal
488-2011	Sentencia ilegal
156-2009	Sentencia legal
131-2010	Sentencia ilegal
345-2012	Inadmisible
349-2010	Sentencia legal
135-2009	Sentencia legal
376-2012	Inadmisible
127-2011	Ilegal
157-2009	Sentencia legal
267-2009	Sentencia ilegal
345-2008	Sentencia legal
405-2007	Sentencia ilegal
300-2012	No ha lugar
125-2008	Sentencia legal
279-2011	Sentencia ilegal
240-2009	Sentencia legal
471-2007	Sentencia legal
306-2009	Sentencia legal
222-2010	Sentencia ilegal
466-2010	No ha lugar
329-2008	Sentencia ilegal
370-2012	Desistimiento
272-2009	Sentencia legal
485-2010	inadmisible
167-2009	Sentencia legal

Como parte de la investigación se solicitó cierta información correspondiente a los fallos o resoluciones que habrían sido emitidos por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, así como también de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia para los años 2013, 2014 y 2015 cuyos resultados se muestran a continuación:

Reporte de recursos sentenciados por tipo de fallo en el período 2015

Tipo de fallo	Año de recepción de la apelación							Totales
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Confirmatorio			12	19	21	12		64
Modificatorio			24	13	11	2		50
Revocatorio			4	7	13	3		27
Inadmisible						10		10
Improcedente					1			1
Desistimiento			1		1			2
Improponible						9		9
<b>Totales</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>41</b>	<b>39</b>	<b>47</b>	<b>36</b>	<b>0</b>	<b>163</b>

Fuente: Oficina del tribunal de apelaciones de los impuestos internos y de aduanas

Reporte de recursos sentenciados por tipo de fallo en el período 2014

Tipo de fallo	Año de recepción de la apelación							Totales
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Confirmatorio			20	64	11			95
Modificatorio			18	24	1			43
Revocatorio		1	10	29	2			42
Inadmisible				3	9			12
Improcedente								0
Disistimiento			1		5			6
Admisible DGA					2			2
Improponible				3	5			8
<b>Totales</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>49</b>	<b>123</b>	<b>35</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>208</b>

Fuente: Oficina del tribunal de apelaciones de los impuestos internos y de aduanas

Reporte de recursos sentenciados por tipo de fallo en el período 2013

Tipo de fallo	Año de recepción de la apelación							Totales
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Confirmatorio		2	101	44				147
Modificatorio		1	57	3				61
Revocatorio			65	2				67
Inadmisible			4	5				9
Improcedente								0
Disistimiento				1				1
Admisible DGA			1					1
Improponible			1	5				6
<b>Totales</b>	<b>0</b>	<b>3</b>	<b>229</b>	<b>60</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>292</b>

Fuente: Oficina del tribunal de apelaciones de los impuestos internos y de aduanas

Para el caso de fallo “confirmatorio”, indica que el tribunal de apelaciones resuelve ratificar la sanción impuesta al contribuyente por parte de la entidad fiscalizadora, en este caso dicho fallo es apelable en la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia en el caso de ser materia de controversia.

Cuando se trata de una resolución “modificatoria” como es el caso del segundo ítem, se trata de que la sanción impuesta por la entidad fiscalizadora, después del análisis vertido sobre el caso en cuestión, se determinó alterar la sanción impuesta al contribuyente pudiendo desvirtuar en parte lo pronunciado en un inicio por la administración tributaria.

Cuando una resolución emitida por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas es “revocatoria”, indica que el contribuyente desvirtuó en todo la sanción impuesta por la entidad fiscalizadora.

En el caso de una resolución “inadmisible”, es cuando no reunió requerimientos de forma o no se presentó en tiempo dicho recurso de apelación.

Cuando existe un fallo “Improcedente”, indica que no reunió los requisitos en materia o en fondo para ser aceptada dicha apelación.

En el caso de fallo por “disistimiento”, es referido a que, durante el proceso de la apelación, el contribuyente, renuncia o abandona el desarrollo de la apelación presentada.

Con relación a cuando el tipo de resolución “Admisible D.G.A.” es con relación a que lo que trata la apelación es competencia de la Dirección General de Aduanas.

Cuando la resolución resulta con fallo “improponible”, se resulta cuando el contribuyente, en la instancia de apertura y apertura a pruebas no se presentó en tiempo a darle seguimiento a su apelación.

Reporte de recursos sentenciados por tipo de fallos  
pronunciados por el TAIIA. en los períodos 2013, 2014 y 2015

Tipo de fallo	2013	2014	2015
Confirmatorio	147	95	64
Modificatorio	61	43	50
Revocatorio	67	42	27
Inadmisible	9	12	10
Improcedente	0	0	1
Disistimiento	1	6	2
Admisible DGA	1	2	0
Improponible	6	8	9
Totales	292	208	163

Fuente: Oficina del tribunal de apelaciones de los impuestos  
internos y de aduanas

Grafico de recursos sentenciados por tipo de fallo en los períodos 2013, 2014 y 2015 por el TAIIA

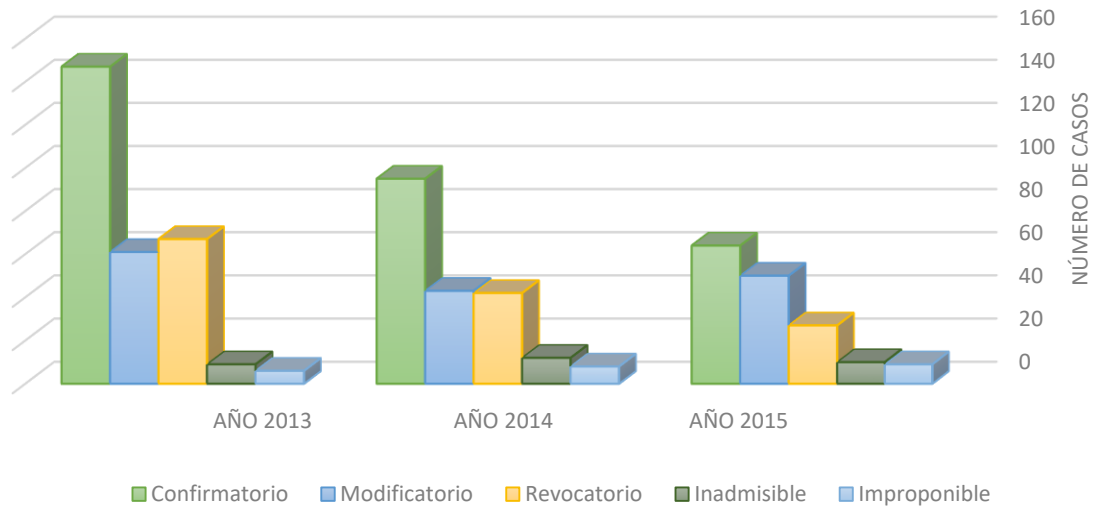
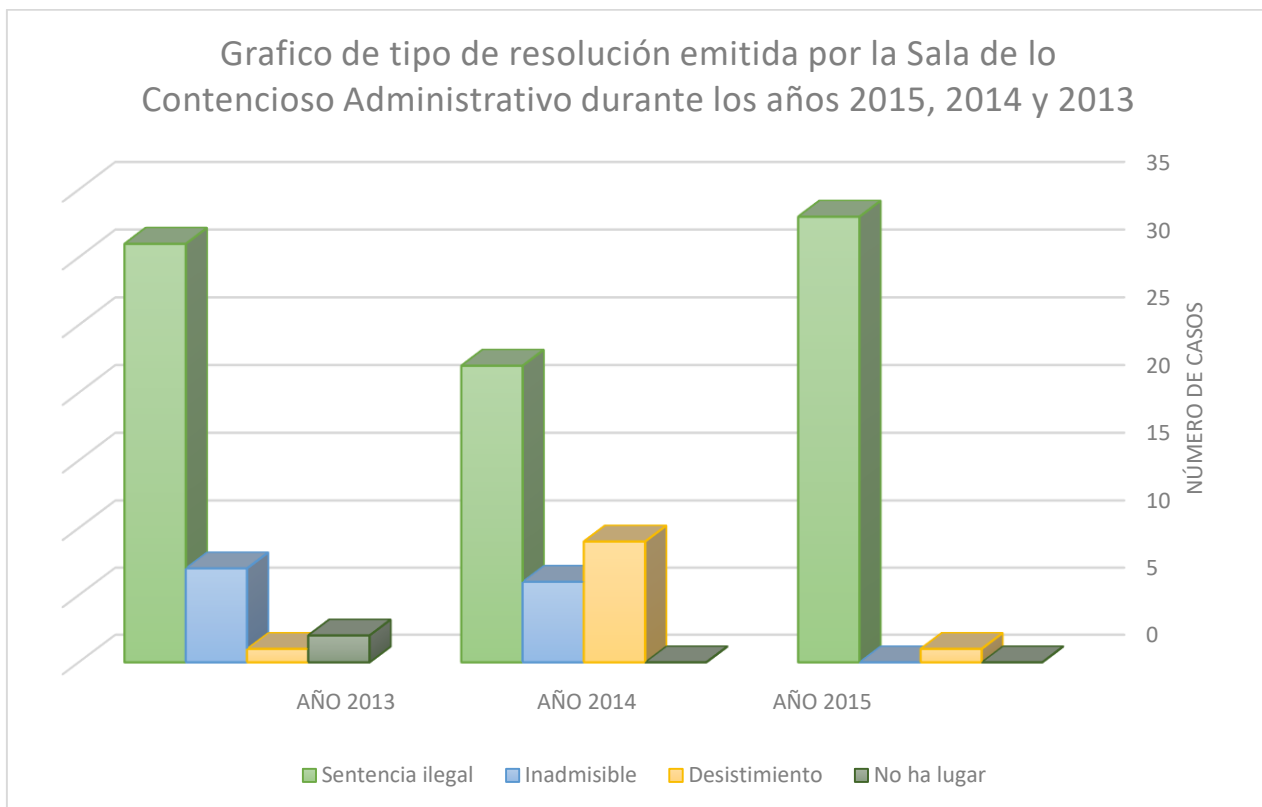


Tabla de distribución de frecuencias del tipo de resolución emitida por la Sala de lo Contencioso Administrativo durante los años 2013, 2014 y 2015.

Tipo de resolución	Número de Casos		
	2013	2014	2015
Sentencia ilegal	31	22	33
Inadmisible	7	6	0
Desistimiento	1	9	1
No ha lugar	2	0	0
Conformidad del acto impugnado	0	0	1
Auto definitivo	0	1	0
Improponible	0	1	0
<b>Totales</b>	<b>41</b>	<b>39</b>	<b>35</b>

Fuente: Unidad de acceso a la información pública de la Corte Suprema de Justicia



Para el caso de los tipos de resoluciones emitidas en el período del año 2013 al 2015 que emitió la Sala de lo Contencioso Administrativo se encuentran los siguientes tipos:

Cuando el tipo de resolución es “Conformidad del acto impugnado” la Sala de lo Contencioso Administrativo concluye en que respalda la resolución emitida por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas.

“Auto definitivo” es cuando en la instancia del tribunal de apelaciones toma como definitivo el fallo del Tribunal de Apelaciones, ya que el contribuyente no asistió en tiempo legal a interponer su apelación.

En el caso de una resolución de “Desistimiento”, indica que el interesado abandonó el proceso de la demanda contencioso administrativo, y por lo tanto se detiene no se llegó a resolver con todas las variables intervinientes.

Cuanto existe una resolución “Inadmisible”, La Sala de lo Contencioso Administrativo pronuncia que no acepto la demanda por parte del contribuyente por falta de algún requisito formal o técnico de la demanda.

Cuando se resuelve en una resolución “Impropionable”, la demanda contencioso administrativo se presentó sobre una resolución de inadmisibilidad del Tribunal de Apelaciones, ya que el contribuyente excedió el plazo para poder apelar en esa instancia, en consecuencia, no había controversia dictada por el TAIIA.

Cuando se emite una resolución en forma “No ha lugar”, la demanda se realiza por un motivo de los que no es competencia de la sala, conocer del caso que se demanda.

Cuando la resolución es “Sentencia ilegal”, corresponde a que la sentencia de la sede administrativa es ilegal, es decir, que el contribuyente obtiene un resultado favorable de acuerdo con lo demandado.

Reporte consolidado de recursos sentenciados por tipo de fallo en los períodos 2013, 2014 y 2015

Tipo de fallo	Totales	
	año 2013 al 2015	Porcentual
Confirmatorio	306	46%
Modificatorio	154	23%
Revocatorio	136	21%
Inadmisible	31	5%
Improcedente	1	0%
Desistimiento	9	1%
Admisible DGA	3	0%
Improponible	23	3%
<b>Totales</b>	<b>663</b>	<b>100%</b>

Fuente: Oficina del tribunal de apelaciones de los impuestos internos y de aduanas

Tabla de distribución de frecuencias consolidadas del tipo de resolución emitida por la Sala de lo Contencioso Administrativo durante los años 2015, 2014 y 2013

Tipo de resolución	Totales	
	años 2013 al 2015	Porcentual
Sentencia ilegal	86	75%
Inadmisible	13	11%
Desistimiento	11	10%
No ha lugar	2	2%
Conformidad del acto impugnado	1	1%
Auto definitivo	1	1%
Improponible	1	1%
<b>Totales</b>	<b>115</b>	<b>100%</b>

Fuente: Unidad de acceso a la información pública de la Corte Suprema de Justicia

Del análisis de los cuadros consolidados de los tipos de fallos y resoluciones emitidas por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas y de la Sala de lo Contencioso Administrativo, se puede verificar que:

Del total de casos resueltos por el TAIIA. en el período de 2013 al 2015, que fueron 663 en total, un 46% de esos casos resultaron confirmatorios, es decir, que esos casos serían los que por su tipo de fallo serían materia de controversia ante la Sala de lo Contencioso Administrativo, que ascienden a un total de 306 casos.

Atendiendo al cuadro consolidado de las resoluciones dictadas por la Sala de lo Contencioso Administrativo, que ascienden a un total de 115 casos, notamos que únicamente un caso según la información proporcionada por la Unidad de Acceso a la Información Pública de la Corte Suprema de Justicia, podría ser materia de un proceso de solicitud de amparo ante la sala de lo constitucional, es de ahí que se puede verificar que el rol del contador público es más preponderante en la sede administrativa y ante la Sala de lo Contencioso Administrativo como apoyo al equipo de profesionales en defensa del contribuyente que en la instancia de la sala de lo constitucional, donde el campo de acción es más reducido y poco probable que un caso en materia de litigios fiscales, tributarios judiciales, llegue hasta esa sala.

## Trámite del Recurso de Apelación (Proceso de emisión de sentencias)

### Objetivo

Conocer y resolver conforme a derecho los recursos de apelación presentados, considerando las reclamaciones de los recurrentes y enmarcando las actuaciones con estricto apego a las leyes vigentes, con transparencia, calidad y eficacia, a fin de administrar justicia tributaria, bajo funcionabilidad independiente, en los plazos administrativos y legales vigentes.

### Base Legal

Artículos 2 y 3 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas (TAIIA).

### Requisitos:

1	Identificar y de ser posible (aunque no obligatorio), agregar copia de la resolución emitida por la Administración que corresponda.
2	Considerar que dispone de 15 días hábiles contados a partir del día siguiente al de la notificación de la resolución apelada.
3	Presentar el escrito en original y una copia.
4	Dirigir el escrito al Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.
5	El interesado deberá cerciorarse que la resolución con la que no está conforme, es de las que admiten apelación (Liquidación de oficio de tributos e imposición de sanciones, valoración aduanera, clasificación arancelaria y origen de las mercancías), para evitarse pérdida de tiempo y trámites innecesarios, porque de lo contrario, se le declarará oportunamente inadmisibles el recurso.
6	Expresar: -Las razones de HECHO (Es decir, por regla general, las circunstancias objetivas o actuaciones y/o hechos de la realidad que realizó la Administración Tributaria que motiva la interposición de recurso de apelación), y -Las razones de DERECHO (Es decir, las leyes o normas que se consideran que han sido violentadas por la Administración Tributaria en que apoya sus agravios o razones de inconformidad).
7	Por disposición legal, debe señalar lugar para oír notificaciones dentro del radio urbano de San Salvador o proporcionar un medio electrónico para notificar.
8	Indicar y enumerar documentos que acompañan el escrito.
9	Lugar y fecha del escrito.
10	Firmar escrito de interposición de recurso y autenticar de ser necesario cuando proceda.

### Requisitos para persona natural:

1	Identificarse con el Documento Único de Identidad (DUI) u otro documento de identificación legal.
2	Consignar su Número de Identificación Tributaria (NIT) y Número de Registro de Contribuyente (NRC), cuando aplique, en el escrito de interposición del recurso.
3	Si no acude personalmente a presentar su escrito, deberá enviarlo con firma autenticada ante notario, para que pueda ser presentado por otra persona.
4	También puede presentar el escrito de interposición del recurso de apelación un apoderado que compruebe la personería con que actúa.

### Requisitos para persona jurídica:

1	El escrito deberá presentarlo el representante legal de la entidad apelante, quien deberá identificarse con el Documento Único de Identidad (DUI) u otro documento de identificación legal.
2	Consignar el Número de Identificación Tributaria (NIT), aclarando que para los caso de la DGA, según la determinación de que se trate, no es indispensable consignar el NIT y Número de Registro de Contribuyente (NRC), de su representada en escrito de interposición del recurso.
3	Si no acude personalmente el representante legal a presentar el escrito, deberá enviarlo con firma autenticada ante notario, para que pueda ser presentado por otra persona.
4	También puede presentar el escrito de interposición del recurso de apelación un apoderado de la persona jurídica que compruebe la personería con que actúa, anexando los documentos que comprueben su calidad o citando que ya está acreditada su personería ante la Dirección General de Impuestos Internos o Dirección General de Aduanas.

**Formulario(s):** No aplica.

**Generalidades del procedimiento sobre el trámite de escritos que normalmente deben ser presentados por los interesados**

1	En la fase de apertura a pruebas, el interesado debe presentar escrito solicitando la producción de la prueba por él ofrecida.
2	Una vez las pruebas se hayan producido en el proceso, el TAIIA mandará a oír al interesado para que presente por escrito sus alegaciones finales, quien contará con ocho días hábiles para presentar el escrito correspondiente.
3	Igualmente deberá presentar escrito en caso que sea necesario contestar cualquier prevención efectuada al interesado por el Tribunal. Debe tenerse presente que por regla general las prevenciones deben ser cumplidas dentro del plazo que el Tribunal señala en el auto correspondiente.
4	Todo escrito que se presente debe estar debidamente autenticado ante notario, cuando no comparezca personalmente el interesado y debe ser presentado con una copia.
5	De igual manera de presentarse documentos anexos que no sean los originales, si éstos no estuvieran debidamente certificados ante notario juntamente con el original, deberá presentarse fotocopia para efectos de confrontación.
6	Las modalidades de notificación a que se tendrá acceso son: En el lugar señalado para oír notificaciones, por medio de FAX, correo electrónico o presentarse a las oficinas del TAIIA a notificarse personalmente.

<b>Emisor:</b>	Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.
<b>Unidad organizativa responsable:</b>	Área Tributaria Jurídica.
<b>Persona responsable:</b>	Licda. Rosa Margarita Serrano Juárez Jefe Área Tributaria Jurídica.
<b>Teléfono Directo:</b>	2244-4224; 2244-4221
<b>Fax:</b>	2244-4270
<b>Correo electrónico:</b>	<a href="mailto:tribunal.apelaciones@mh.gob.sv">tribunal.apelaciones@mh.gob.sv</a>
<b>Tiempo de respuesta:</b>	9 meses, los cuales de conformidad con los artículos 4 y 9 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas y, los artículos 46 y 48 del Código Procesal Civil y Mercantil, se contabilizan en días hábiles.
<b>Ubicación:</b>	9ª. Calle Poniente, entre 83 y 85 Av. Norte No. 8169, Col. Escalón, San Salvador, El Salvador, C.A.
<b>Horario de atención:</b>	De lunes a viernes de 8:30 a. m. a 12:00 m. y de 12:40 p. m. a 4:30 p. m.
<b>Costo del servicio:</b>	Gratuito.