



USAID
FROM THE AMERICAN PEOPLE

PLAN PARA LA CREACION DE LA UNIDAD DE IMPUESTOS ESPECIFICOS EN LA REPUBLICA DE EL SALVADOR

PROYECTO DE POLITICA TRIBUTARIA & REFORMAS ADMINISTRATIVAS (TPAR)
EI SALVADOR

MAYO 25 DE 2006

**PROPUESTA DE CREACION DE LA
OFICINA DE IMPUESTOS ESPECIFICOS
EN LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA DE
EL SALVADOR**

PROYECTO DE POLITICAS TRIBUTARIAS Y REFORMAS ADMINISTRATIVAS
(TPAR) EL SALVADOR

**ANALISIS PRELIMINAR
PARA LA CREACION DE LA UNIDAD DE
IMPUESTOS ESPECIFICOS**

Mayo de 2006

Los puntos de vista expresados por el autor de este documento no reflejan necesariamente los puntos de vista de la Agencia para el Desarrollo Internacional del Gobierno de los Estados Unidos de Norte América

I. INTRODUCCION.

En el mes de diciembre del año 2004 la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador expidió, entre otros relacionados con el tema impositivo, los Decretos Legislativos i) 543 modificadorio de la Ley Reguladora de la Producción y Distribución del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas, ii) 539 Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco y iii) 540 Ley de Gravámenes Relacionados con el Control y Regulación de Armas de Fuego, Municiones, Explosivos y Artículos Similares. A tal fecha ya existía el Decreto 641 Ley del Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas Simples o Endulzadas. Con la expedición de las mencionadas leyes se estructuran cuatro tributos comúnmente denominados “Impuestos Específicos”.

Uno de los principales retos de la Administración Tributaria Salvadoreña es implementar eficientemente los mandatos dados por la Asamblea Legislativa para convertir a la Dirección General de Impuestos Internos en la mejor administración de impuestos de América Latina, como es el objetivo de los funcionarios directivos de la entidad.

Para lograr este objetivo, se estructuró la ejecución del Proyecto de Reformas Administrativas y de Política Fiscal (TPAR) El Salvador, financiado por la Agencia Internacional de los Estados Unidos USAID quien comisionó a la firma Development Alternatives Inc. (DAI) para diseñar e implementar un programa de modernización y mejoramiento de las políticas fiscales y la administración en El Salvador. Tanto la Dirección General de Impuestos Internos como USAID, han comprendido muy bien lo que tiene que hacer para colocarse como modelo de gestión pública. En primer lugar, han considerado el nuevo concepto y filosofía de actuación del gestor tributario que a la luz de las nuevas tendencias de la gestión pública orienta la actuación de la administración tributaria a propiciar y favorecer el acercamiento del contribuyente con la administración para lograr la aceptación del fenómeno tributario por la sociedad como el eje central de su actuación; en segundo lugar también ha considerado el reforzamiento de las medidas de control a efectos de sancionar como lo establece la normatividad al contribuyente incumplido.

En una estrategia de lucha por el cumplimiento fiscal, la administración tributaria necesita actuar en diferentes frentes e identificar claramente las áreas que se benefician con la aplicación de las medidas:

- La administración, debe ser cada vez más, una organización en contacto directo con los ciudadanos, orientada al servicio del contribuyente, mejorando y facilitando el cumplimiento voluntario de las normas, reduciendo los costos de cumplimiento, simplificando métodos y procedimientos y resolviendo oportunamente los reclamos ante la administración. En este sentido, el proyecto intervendrá realizando acciones directas mediante la creación de un centro de llamadas para asistir a los contribuyentes, la creación o mejoramiento de las oficinas de cuenta corriente,

investigación fiscal, estudios fiscales e impuestos específicos. Los procesos de capacitación a los funcionarios tributarios serán claves para lograr este propósito.

- Debe potenciar la percepción social de que la administración es capaz de descubrir y castigar eficazmente el incumplimiento fiscal. En efecto, la sociedad ha de percibir que la evasión, el fraude fiscal y el contrabando son descubiertos y sancionados. Debe crearse un alto riesgo para el contribuyente que no cumpla. El proyecto intervendrá en estos aspectos mediante la obtención de información de los contribuyentes y de terceras personas que redunden en el mejoramiento de los procesos y los conocimientos de auditoría.

II. TERMINOS DE REFERENCIA

El objetivo principal de la consultoría es la formulación del “Plan para la Creación de la Oficina de Impuestos Específicos”. Para ello, se desarrollarán tres etapas claramente definidas; la primera, previa a la formulación del plan, comprende la evaluación de la estructura actual para identificar la forma en que se ejerce el control de los impuestos específicos. La segunda, corresponde a la formulación del plan propiamente dicho de creación de la oficina de impuestos específicos y la tercera que comprende el apoyo inicial de implementación de la mencionada oficina de impuestos específicos.

Para el desarrollo de la consultoría se asignó un tiempo de 22 días comprendidos entre el 4 y el 25 de mayo de 2006.

CAPITULO I

ANALISIS NORMATIVO DE LOS IMPUESTOS

1. PRINCIPALES ASPECTOS DE LA REFORMA TRIBUTARIA DEL 2004.

- a. En el impuesto sobre la renta las principales modificaciones establecidas en la reforma del año 2004 fueron:**
 - Se establecieron pagos a cuenta para las personas naturales titulares de empresas mercantiles, equivalentes al 1,5% de los ingresos brutos.
 - Se creó el sistema de retención en la fuente por pagos a no domiciliados por servicios prestados en el exterior y utilizados en el país.
 - Se fijaron límites a las deducciones por reservas de saneamiento (provisiones) del sistema financiero.
 - Se prohibieron las deducciones de gastos en paraísos fiscales en los casos en los que no se efectúe retención del impuesto sobre la renta correspondiente.
 - Se normaron de una manera más estricta las deducciones permitidas.

b. En el impuesto sobre el valor agregado, las principales modificaciones fueron:

- Se estableció el sistema de retenciones y percepciones del iva con una tasa general del 1% y del 2% en el caso de compras canceladas con tarjetas de crédito.
- Se designó a los grandes contribuyentes como agentes retenedores y perceptores.
- Se fijó la obligación de declarar la totalidad de las operaciones gravadas, exentas y no gravadas.

c. En procedimiento tributario se introdujeron al Código Tributario los siguientes aspectos:

- Se crearon como nuevas obligaciones para los contribuyentes la obligatoriedad de informar anualmente el domicilio fiscal para recibir notificaciones y la de informar retenciones y percepciones de impuestos.
 - Se creó la autorización de la numeración correlativa de las facturas y documentos por parte de la administración tributaria.
 - Se otorgó validez probatoria a las actas de los fedatarios en caso de la negativa a firma de los contribuyentes.
 - Se viabilizó el acceso a la etapa penal sin haber culminado la etapa administrativa.
- d. Se establecieron nuevas figuras delictivas tributarias en lo relativo a la apropiación de los impuestos retenidos, a los reintegros, devoluciones y compensaciones de impuestos indebidos y a la falsedad de documentos tributarios.
- e. Se concedió una amnistía tributaria consistente en la condonación de intereses, recargos y multas a los deudores, cualquiera que sea el estado en que se encuentre el proceso de cobro, que cancelen la deuda hasta el mes de mayo de 2005.
- f. Con relación a los impuestos específicos, se reestructuraron los de cigarrillos, cervezas y bebidas alcohólicas y se creó el impuesto específico a la venta de armas. Por tratarse del tema de la presente consultoría, a continuación se relacionarán los principales aspectos sustantivos y procedimentales que rigen

los tributos específicos, incluidas las modificaciones establecidas en la reforma tributaria del año 2000.

2. ASPECTOS SUSTANTIVOS Y PROCEDIMENTALES DE LOS IMPUESTOS ESPECIFICOS.

2.1 IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS DEL TABACO

a. Elementos Sustantivos del Tributo

- Se gravan los cigarrillos incluidos los puros, los cigarrillos, los cigarrillos y cualquiera otro producto elaborado de tabaco. Igualmente están gravados los productos que contengan mezclas sin tener en cuenta la proporción de contenido de tabaco.
- El hecho generador del tributo es la producción, la importación, el retiro o la desafectación del inventario.
- La base gravable es el precio sugerido de venta al consumidor declarado, excluyendo el impuesto sobre el valor agregado y el impuesto específico.
- La tarifa es del 39% de la base gravable para el impuesto ad-valorem. También se cobra un impuesto específico de medio centavo de dólar por cada producto elaborado de tabaco.
- Para el productor, el impuesto se causa al momento de salir de la fábrica, bodega, centro de almacenamiento o de acopio o cualquier otro establecimiento en el que el productor los almacene.
- Para el importador el impuesto se causa al momento de realizar la importación.
- En el retiro o desafectación el impuesto se causa en la fecha en que este se realice.
- El período gravable es mensual

b. Elementos de Control

- Los productores, fabricantes y los importadores deben registrarse en la Dirección General de Impuestos Internos dentro de los diez días siguientes al inicio de las operaciones.
- Los productos importados deben llevar la leyenda “Importación a El Salvador” y el nombre del importador.
- Los fabricantes nacionales deben presentar anualmente (en enero) una lista de precios sugerida de venta al consumidor final. Se presenta a la Dirección General de Impuestos Internos
- Los importadores deben presentar la misma lista de precios sugerida para cada importación. Se presenta a la Dirección General de Rentas de Aduana.
- La Dirección General de Impuestos Internos está facultada para fijar la base gravable y determinar el impuesto cuando no se hayan presentado listas de precios sugeridas al consumidor final. Para ello debe tener como referencia los precios de mercado.
- La Dirección General de Impuestos Internos puede realizar determinación oficial del impuesto por diferencia de inventarios.

c. Cumplimiento de Obligaciones Formales.

- El productor nacional debe presentar la declaración jurada liquidando el impuesto cada mes, independientemente que durante el período se realicen o no operaciones gravadas.
- Los importadores deben liquidar el impuesto en la declaración de mercancías, formulario aduanero o documento análogo al momento de la importación.
- El pago del impuesto liquidado se debe efectuar simultáneamente con la presentación de la declaración en cualquiera de los sitios autorizados (Dirección General de Impuestos Internos, Dirección General de Tesorería y Bancos)

d. Obligaciones del Contribuyente

- Llevar registro especial de control de inventarios.
- Informar las ventas a otros productores, distribuidores o detallistas. La información se debe entregar a la Dirección General de Impuestos Internos dentro de los diez días siguientes a su realización.

- Los productores deben llevar hojas de costo de producción y requisición de materia prima.

2.2 IMPUESTO DE ARMAS DE FUEGO, MUNICIONES, EXPLOSIVOS Y ARTICULOS SIMILARES.

Esta ley tiene como fundamento el establecimiento y aplicación de derechos fiscales relacionados con el uso, fabricación, importación y comercialización de armas de fuego, municiones, explosivos y artículos similares; su almacenamiento, transporte, portación o tenencia; la reparación y modificación de armas de fuego; la recarga de municiones, productos pirotécnicos y el funcionamiento de polígonos de tiro.

a. Elementos Sustantivos del Impuesto.

- El hecho generador de los derechos fiscales del impuesto es la tramitación, expedición y registro de licencias de porte de armas de fuego. Igualmente son hechos generadores las matrículas, permisos especiales y traspasos.
- El hecho generador del impuesto ad-valorem es la venta o cualquier otra forma de transferencia de propiedad posterior a la producción o importación, y la importación, retiro o desafectación para su propio consumo.
- Son sujetos pasivos del impuesto los propietarios o poseedores, las personas naturales o jurídicas autorizadas por el Ministerio de Defensa para fabricar, importar, exportar y comercializar armas de fuego, municiones, explosivos y similares.
- El impuesto ad-valorem se causa cuando se emite el documento que da constancia de la operación.
- La tarifa del impuesto ad-valorem es del 30% del precio fijado en la operación de venta, excluyendo el impuesto a la transferencia de bienes muebles y el de prestación de servicios.
- Las tasas por las licencias, matrículas, traspasos y expedición de permisos especiales están fijadas por los Artículos 6, 7, 8 y 9 del Decreto Legislativo 540 del 16 de diciembre de 2004.
- La base gravable del impuesto ad-valorem, en la venta interna o importación, es el precio fijado en la operación. En los retiros o

desafectaciones, la base gravable es el valor que el sujeto pasivo les tenga asignado como precio de venta según documentos y registros contables; a falta de ellos la base gravable es el precio de mercado.

b. Elementos de Control.

- Los sujetos pasivos están obligados a registrarse ante la Dirección General de Impuestos Internos dentro de los diez días siguientes a la iniciación de operaciones.
- Los productores e importadores deben presentar con la declaración mensual un informe que especifique 12 variables que identifican contablemente el producto. El Artículo 16 del Decreto Legislativo 540 de 2004 especifica esta información.
- La Dirección General de Impuestos Internos está facultada para determinar la base gravable del impuesto ad-valorem. El cálculo se hará promediando los precios que tengan asignados dos establecimientos comerciales que vendan tales productos.

c. Cumplimiento de Obligaciones Formales.

- Presentar declaración jurada liquidando el impuesto cada mes, independientemente de que se realicen o no operaciones durante el período mensual.
- El pago del impuesto liquidado se debe efectuar simultáneamente con la presentación de la declaración cualquiera de los sitios autorizados (Dirección General de Impuestos Internos, Dirección General de Tesorería y Bancos)
- Los importadores deben liquidar el impuesto en la declaración de mercancías, formulario aduanero o documento análogo al momento de la importación.
- El pago de los derechos fiscales para obtener licencia, matrícula y permisos especiales, se hará previa prestación del mandamiento de pago expedido por el Ministerio de Defensa.

d. Obligaciones del Contribuyente

- Llevar registro especial de control de inventarios.

- Informar las ventas a otros productores, distribuidores o detallistas. La información se debe entregar a la Dirección General de Impuestos Internos dentro de los diez días siguientes a su realización.
- Los productores deben llevar hojas de costo de producción y requisición de materia prima.

2.3 IMPUESTO A LAS BEBIDAS ALCOHOLICAS

La Ley reguladora de la producción y comercialización del alcohol y de las bebidas alcohólicas tiene por objeto regular aspectos relativos al funcionamiento, registros sanitarios, controles de calidad, pago de impuestos y garantía al consumidor, relacionados con la producción, elaboración y venta de diferentes tipos de alcohol, bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas tanto nacionales como importadas.

Se consideran bebidas alcohólicas las que contengan alcohol etílico en una proporción superior al 0,5% en volumen. En las verificaciones de contenido se establece un margen de tolerancia de hasta medio por ciento (0,5%) respecto de lo indicado en la etiqueta; en tal caso no se decomisa ni se destruye el producto por esta razón.

a. Elementos Sustantivos del Tributo

- Se gravan todas las bebidas alcohólicas producidas en el país o importadas que contengan alcohol etílico en una proporción mayor al 0,5% en volumen.
- El hecho generador del impuesto es la producción, la importación, el retiro o la desafectación del inventario.
- La base gravable y alícuota está constituida por el número de grados alcoholimétricos que contenga el producto según lo establecido por el Artículo 43 del Decreto Legislativo 543 de 2004.
- Para el productor, el impuesto se causa al momento de salir de la fábrica, bodega, centro de almacenamiento o de acopio o cualquier otro establecimiento en el que el productor los almacene.
- Para el importador el impuesto se causa al momento de realizar la importación.

- En el retiro o desafectación el impuesto se causa en la fecha en que este se realice.
- El período gravable es mensual

b. Elementos de Control

- Los fabricantes e importadores de alcoholes y bebidas alcohólicas, los expendedores, distribuidores o detallistas de bebidas alcohólicas y las empresas industriales, farmacéuticas o laboratorios usuarios de alcohol etílico, deben registrarse en la Dirección General de Impuestos Internos dentro de los diez días siguientes al inicio de las operaciones.
- Los productores nacionales deben presentar una lista de precios sugerida de venta al consumidor final. Se presenta a la Dirección General de Impuestos Internos. Los importadores deben presentar igualmente la lista de precios sugerida a la Dirección General de Rentas de Aduana.
- Los productores deben presentar con la declaración mensual un informe que especifique 14 variables que identifican contablemente el producto. El Artículo 45 del Decreto Legislativo 543 de 2004 especifica esta información.
- La Dirección General de Impuestos Internos está facultada para fijar la base gravable y determinar el impuesto cuando no se hayan presentado listas de precios sugeridas al consumidor final. Para ello debe tener como referencia los precios de mercado.
- La Dirección General de Impuestos Internos puede realizar determinación oficial del impuesto por diferencia de inventarios.
- El no pago del impuesto durante dos períodos mensuales consecutivos o alternos durante un año calendario, da lugar a la suspensión definitiva de la licencia de funcionamiento.
- La Dirección General de Impuestos Internos autoriza las cuotas anuales de importación o adquisición de alcohol etílico.
- La Dirección General de Impuestos Internos puede solicitar a las Municipalidades información sobre establecimientos autorizados para vender bebidas alcohólicas.

- La Dirección General de Impuestos Internos puede solicitar al Ministerio de Salud Pública información sobre autorizaciones de importación y producción de bebidas alcohólicas.
- La Dirección General de Impuestos Internos está facultada para verificar en la importación y en las fábricas, bodegas, establecimientos y centros de acopio, el contenido de las bebidas alcohólicas, establecer su contenido alcohométrico y determinar el impuesto específico. La verificación puede efectuarse directamente o a través de autoridades competentes.

c. Cumplimiento de Obligaciones Formales.

- El productor nacional debe presentar la declaración jurada liquidando y pagando el impuesto cada mes, independientemente que durante el período se realicen o no operaciones gravadas.
- Los importadores deben liquidar el impuesto en la declaración de importación de mercancías, formulario aduanero o documento análogo al momento de la importación y deben realizar el pago en la Dirección General de Tesorería o en los bancos autorizados.

d. Obligaciones del Contribuyente

- Llevar registro especial de control de inventarios.
- Los beneficiarios de tiendas libres deberán colocar un etiqueta en cada embase o botella con la leyenda “Para comercialización exclusiva en tiendas libres”
- Los productores de alcohol deben informar cada año, en el mes de febrero, los detalles de las ventas efectuadas a usuarios de alcohol etílico, metílico, isopropílico y butílico.
- Los productores de alcohol etílico, bebidas alcohólicas, las empresas industriales y las farmacéuticas o laboratorios, deben llevar documentos de control interno de unidades producidas y costos de producción.
- Informar las ventas a otros productores, distribuidores o detallistas. La información se debe entregar a la Dirección General de Impuestos Internos dentro de los diez días siguientes a su realización.
- Los productores deben llevar hojas de costo de producción y requisición de materia prima.

2.4 IMPUESTO SOBRE LAS BEBIDAS GASEOSAS SIMPLES O ENDULZADAS

La Ley del Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas Simples o Endulzadas tiene como objetivo unificar, simplificar y modernizar el establecimiento y recaudación de los impuestos sobre las bebidas gaseosas.

a. Elementos Sustantivos del Tributo

- Se gravan todas las bebidas gaseosas simples o endulzadas con un impuesto ad-valorem.
- La base gravable es el precio de venta al público sugerido por el productor, el importador o el distribuidor, excluyendo el impuesto a la transferencia de bienes muebles, la prestación de servicios y el valor de los embases retornables.
- El hecho generador del impuesto es la producción o importación de las bebidas gaseosas.
- La tarifa es del diez por ciento (10%) del precio de venta al público sugerido por el productor, importador o distribuidor.

b. Elementos de Control

- Los productores y los importadores deben presentar a la Dirección General de Impuestos Internos la lista de precios sugerida de venta al público. Los importadores deben entregar la misma lista de precios a la Dirección General de Rentas de Aduana.
- La Dirección General de Impuestos Internos tiene amplias facultades de fiscalización, investigación, inspección, liquidación oficiosa y control del pago del impuesto.

c. Cumplimiento de Obligaciones Formales.

- El productor nacional debe presentar la declaración jurada liquidando y pagando el impuesto cada mes. La fecha límite de presentación es el décimo día hábil de cada mes.
- El pago del impuesto se realiza simultáneamente con la presentación de la declaración.

- Los importadores deben liquidar el impuesto en la póliza de importación o formulario aduanero en el momento de la internación.

3. COMENTARIOS RELATIVOS A LA NORMATIVIDAD DE LOS IMPUESTOS ESPECIFICOS.

3.1 Generales

Antes de hacer referencia a algunos aspectos puntuales de cada uno de los impuestos específicos, permítanme realizar algunos comentarios generales a los denominados en la República de El Salvador como impuestos específicos.

En la clasificación de los impuestos, existe una gran diferenciación entre impuestos directos e indirectos. La definición y las características de esta clasificación ha dado lugar a discusiones entre los autores; sin embargo, existe acuerdo cuando se incluyen los impuestos al consumo entre los impuestos de carácter indirecto, pues esta clase de impuestos gravan manifestaciones o hechos específicos. Es el caso de los productos del tabaco, bebidas alcohólicas, cervezas, etc., que entran en el comercio porque de ellos hay un consumo por parte de la población de acuerdo con las fluctuaciones de la oferta y la demanda y las preferencias de las personas.

En términos impositivos, el hecho generador de la obligación en esta clase de impuestos, es el consumo de un producto específico, independiente de las circunstancias individuales de quien ejecute el acto gravado. Por tanto, se puede afirmar que es un impuesto anónimo o impersonal, sin consideración del individuo gravado.

La imposición del tributo al consumo, fue objeto de grandes críticas cuando se utilizó en distintos regímenes para gravar artículos de primera necesidad, como la leche, el pan, el trigo, incluso la carne. Sin embargo, se aceptó su conveniencia cuando con él se gravaban artículos que se consideraban superfluos o de lujo, no indispensables para el bienestar del individuo.

El principio de equidad tributaria por lo general es analizado en relación con la capacidad contributiva de los sujetos responsables de la obligación tributaria, teniendo en cuenta para ello, el hecho generador de la misma. Sin embargo, en el caso de impuestos indirectos, su misma naturaleza hace que al establecer el hecho que genera la obligación tributaria, no se distinga entre la capacidad contributiva de los distintos individuos que participan en la ejecución del acto correspondiente.

Igualmente, en esta clase de impuesto opera un fenómeno denominado en la hacienda pública "incidencia o traslación del impuesto", según el cual, los impuestos de acuerdo con su clase, pueden dar lugar a la existencia de dos contribuyentes, uno que es el denominado contribuyente de *derecho* o deudor legal, y otro que es el contribuyente de *facto* o destinatario económico del gravamen.

En el caso de los impuestos al consumo, los sujetos pasivos, es decir, los productores, los fabricantes, los importadores, etc., a quienes se identifican como los contribuyentes de derecho, logran trasladar esa carga económica al consumidor final del producto, en el precio de venta, razón por la que el consumidor final termina pagando el tributo correspondiente.

De esta manera, si bien el gravamen influye en el precio del producto, hecho que en sí mismo puede desestimular su fabricación, es el consumidor quien finalmente decide si opta por su consumo. En este caso, la ley de la oferta y la demanda jugará un papel importante, pues queda a elección del consumidor seguir adquiriendo el producto, a pesar del aumento en su precio, o al productor reducir su oferta, en razón a los costos, o a la disminución de la demanda. Razones como éstas, fueron las que llevaron a finales del siglo XVIII a suprimir esta clase de impuestos, en relación con productos de primera necesidad, pues al consumidor en determinados casos, no le quedaba más remedio que seguir consumiendo a pesar de los elevados costos que comprometían todo su salario, o abstenerse de ello, en perjuicio de su bienestar, lo que a todas luces no era justo.

En el caso del tabaco, los licores, las cervezas, etc., al no ser considerados como productos de primera necesidad, vital para la subsistencia del ser humano, sin desconocer precepto alguno de justicia, bien se podía optar por establecer estos impuestos como al consumo y no como los tiene establecidos la República de El Salvador como impuestos directos a la industria (producción, fabricación) y a la comercialización (importación, distribución). De esta manera, se podría pensar en establecer inclusive mayores tasas impositivas como una forma de desestimular su consumo, dejando que sea el comprador quien decida si sigue soportando la carga impositiva que el Estado le establece; recordemos que la facultad impositiva que se reconoce al Estado, y que ejerce por intermedio del legislador, no sólo busca el recaudo de ingresos en favor del fisco, sino incentivar o desestimular determinadas actividades.

3.2 Relacionados con Impuestos Específicos.

a. Sobre el Impuesto a los Productos del Tabaco.

- El Artículo segundo de la Ley sobre Productos del Tabaco establece claramente como sujetos pasivos del impuesto a los fabricantes y a los importadores. No se incluyen a los distribuidores ni a los transportadores de los productos dentro del territorio nacional. Para efectos de ampliar la cobertura de control del impuesto, es conveniente incluir en la legislación la responsabilidad solidaria del pago del impuesto en los distribuidores que pueden ser personas (naturales y jurídicas) diferentes de las establecidas en la Ley. Igualmente se debe incluir en la legislación la misma responsabilidad solidaria con el pago del impuesto a los transportadores de los productos dentro del territorio nacional, cuando no justifiquen la procedencia de la mercancía y garanticen que la que se esta transportando ha cumplido con el pago del impuesto. Tanto los

distribuidores como los transportadores deben tener la obligación de registrarse ante las autoridades tributarias.

- El Artículo segundo de la Ley sobre Productos del Tabaco excluye de la tributación a la producción artesanal, siempre y cuando los ingresos anuales sean inferiores a 50.000 colones y los activos sean inferiores a 20.000 colones. Ello quiere decir que la producción artesanal que supere los citados topes independientemente del destino del producto (consumo interno y exportación) estaría gravada. En este sentido y para favorecer la fabricación artesanal de productos del tabaco sería conveniente definir lo que se considera producción artesanal, dejándola excluida en su totalidad de la tributación.
- El Artículo quinto establece que el impuesto se causa cuando los productos salen de “...cualquier otro establecimiento de los referidos productos, en que el productor los almacene” (subrayo). Teniendo en cuenta que en la República de El Salvador no hay productores y que la totalidad de los productos del tabaco vienen del extranjero, la redacción del artículo puede originar serias dificultades en su aplicación ya que los productores nunca o muy pocas veces son los que ingresan los productos al país; en la generalidad de los casos son los intermediarios quienes ingresan los productos y lógicamente los almacenan en sus instalaciones.
- En el Artículo noveno se establece la obligación para los contribuyentes del impuesto de suministrar la lista de precios sugerida. Los fabricantes (entendiéndose como los nacionales) la deben presentar ante la Dirección General de Impuestos Internos y los importadores lo deben hacer ante la Dirección General de la Renta de Aduanas. En estos aspectos surgen dos inquietudes: i) La lista de precios sugerida está dada por el propio importador sin la posibilidad de comprobación por parte de la administración tributaria, y ii) Las listas de precios se suministran a diferentes dependencias de acuerdo con la procedencia de los productos. Sobre el primer interrogante se deja planteada la posibilidad de modificar la legislación en el sentido de establecer como base gravable el precio de venta al detallista entendido como el valor facturado a los expendedores; con ello se podrá garantizar una más efectiva fiscalización del impuesto por parte de la administración tributaria toda vez que facilitaría los cruces de información entre el importador y el expendedor. Sobre el segundo aspecto, sería conveniente unificar el sitio de entrega de la información y que la otra entidad cuando así lo requiera la solicite.
- Los fabricantes nacionales deben liquidar el impuesto en el formulario diseñado por la Dirección General de Impuestos Internos; los importadores liquidan el impuesto en la declaración de mercancías, formulario aduanero o documento análogo. Es conveniente unificar la

forma de cumplir con las obligaciones formales a los productores nacionales y a los importadores.

- Teniendo en cuenta que el impuesto específico sobre productos del tabaco es el que presenta el menor dinamismo dentro del conjunto de impuestos específicos (incremento de recaudación de 4.1% en el año 2005), se necesita con prontitud revisar el tema del consumo de los productos del tabaco. Se sugiere revisar integralmente todo el tema normativo para proponer alternativas que posibiliten ejercer mayor control sanitario y tributario; igualmente y hasta cuando se tomen medidas correctivas de fondo, es conveniente implementar un procedimiento de señalización de productos (por ejemplo, estampillas suministradas por la administración) y de autorización para el transporte de los productos por todo el territorio nacional (guías de movilización), que posibilita la realización de operativos de control tanto en el proceso de transporte como en el de comercialización.

b. IMPUESTO DE ARMAS DE FUEGO, MUNICIONES, EXPLOSIVOS Y ARTICULOS SIMILARES.

La Ley de Gravámenes Relacionados con el Control y Regulación de Armas de Fuego, Municiones, Explosivos y Artículos Similares fue estructurada desde dos aspectos claramente diferenciados. El Primero que regula todo lo concerniente a los derechos fiscales relativos a la tramitación, expedición y registro de licencias, matrículas, permisos especiales y traspasos y el segundo que regula lo relacionado con el impuesto ad-valorem sobre la venta o cualquier otra forma de propiedad que efectúen los productores o importadores de armas de fuego y sus partes y accesorios, municiones e insumos para cargarlas y los productos pirotécnicos.

Sobre el primer tema de derechos fiscales la legislación excluye de cualquier participación en su administración a la Dirección General de Impuestos internos; aunque la Ley no especifica claramente ante cual entidad se pagan los derechos, parecería que lo debe hacer la Dirección General de Impuestos Internos.

Con relación a la administración del impuesto ad-valorem, valdría la pena incluir como sujetos pasivos del impuesto, además de los productores y los importadores, a los poseedores (portadores), que aunque no tienen el título de propiedad si tienen el dominio del bien. Con ello, seguramente se conocerá con mayor aproximación la cantidad y las clases de armas que tiene la ciudadanía y que por cualquier circunstancia no ha registrado ante las autoridades competentes. También se debería pensar en incluir como sujetos pasivos a los comercializadores quienes no ostentando la calidad de propietario ni poseedor, comercializan armas por cuenta de terceras personas, ya sean naturales o jurídicas.

En todo caso a los nuevos sujetos pasivos que se sugiere incluir, se les debe crear la obligación de registrarse ante la Dirección General de Impuestos Internos. La Información del registro puede ser compartida con el Ministerio de Defensa cuando las circunstancias lo requieran sin violar la reserva consagrada para la información tributaria en el Código Tributario.

No considero conveniente ni práctico establecer que los contribuyentes de este impuesto deban cumplir con la obligación formal de presentar declaraciones aunque no se hayan realizado operaciones. Mantener esta obligación genera aumento de administración de documentos y disponibilidad de recursos de procesamiento. Lo que se debería establecer es un registro del documento que configure el hecho generador del tributo como un hecho documental que incluye el documento de nacionalización en los casos de importaciones.

Igualmente se debe revisar la conveniencia de mantener tres alternativas para la presentación y pago de este impuesto. Permitir que a elección del sujeto pasivo pueda cumplir su obligación formal y sustancial en la Dirección General de Impuestos Internos, en la Dirección General de Tesorería o en los Bancos hace dispendiosa la tarea de centralizar la información, genera posibilidades de iniciar acciones de control tributario innecesarias y posibilita la creación de focos de corrupción cuando quiera que se intenta sobornar a una de las instancias para hacer aparecer como recibido un documento que no fue entregado en la oportunidad legal y por lo cual se deben aplicar las sanciones previstas en la norma legal. .

c. Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas.

- El Artículo cuarenta y dos A establece como sujetos pasivos del impuesto la producción y comercialización del alcohol y de las bebidas alcohólicas a los productores y a los importadores. No se incluyen a los distribuidores ni a los transportadores de los productos dentro del territorio nacional. Para efectos de ampliar la cobertura de control del impuesto, es conveniente incluir en la legislación la responsabilidad solidaria del pago del impuesto en los distribuidores que pueden ser personas (naturales y jurídicas) diferentes de las establecidas en la Ley. Igualmente se debe incluir en la legislación la misma responsabilidad solidaria con el pago del impuesto a los transportadores de los productos dentro del territorio nacional, cuando no justifiquen la procedencia de la mercancía y garanticen que la que se esta transportando ha cumplido con el pago del impuesto. Tanto los distribuidores como los transportadores deben tener la obligación de registrarse ante las autoridades tributarias.
- El Artículo cuarenta y dos B se establece que el impuesto se causa “...al momento de la salida de la fábrica,... o de cualquier otro establecimiento de los referidos productos, en el que el productor los almacene” (subrayo). La

redacción del artículo puede originar dificultades en su aplicación en los casos de importaciones; en la generalidad de los casos son los intermediarios quienes ingresan los productos y lógicamente los almacenan en sus instalaciones que no son del productor.

- En el Artículo cuarenta y cinco se establece la obligación para los contribuyentes del impuesto de suministrar mensualmente información de operaciones gravadas y otros datos que requiera la Dirección. Los productores adicionalmente presentan información de trece variables que identifican cada producto y los importadores información de seis variables y la cantidad de unidades importadas. No se tiene un sistema informático que permita el procesamiento de gran cantidad de información, lo que dificulta contar con información confiable y oportuna para el control. Se sugiere que al momento de la nacionalización de los productos se ingrese la información a un sistema informático que se diseñe para tal efecto.
- La Ley faculta a la Dirección General de Impuestos Internos para autorizar las cuotas de importación o adquisición de alcohol etílico. Esta operación es de alta responsabilidad para la administración tributaria; se debería revisar la norma toda vez que decidir que se importa o adquiere no debería ser una función de la administración tributaria.
- En el mismo sentido del planteamiento del impuesto a los productos del tabaco, en el impuesto a las bebidas alcohólicas se sugiere revisar integralmente todo el tema normativo para proponer alternativas que posibiliten ejercer mayor control sanitario y tributario; igualmente y hasta cuando se tomen medidas correctivas de fondo, es conveniente implementar un procedimiento de señalización de productos (estampillas suministradas por la administración) y de autorización para el transporte de los productos por todo el territorio nacional (guías de movilización)

4. PROPUESTA DE ACTIVIDADES A DESARROLLAR

4.1 PLAN CON CAMBIOS NORMATIVOS.

Si la Dirección General de Impuestos Internos considera pertinente emprender las acciones necesarias para corregir los aspectos normativas que se dejan comentadas, en el cronograma del plan que se muestra al final del documento denominado “Plan de Creación de la Unidad de Impuestos Específicos”, se establecen las actividades que se deben desarrollar para su modificación. El plan debe iniciarse desde el presente mes de mayo y debe quedar totalmente concluido cuando la Asamblea Legislativa haya expedido el correspondiente Decreto Legislativo.

El Grupo de Trabajo que se debe conformar, debe estar integrado por funcionarios de la alta jerarquía de la Dirección General de Impuestos Internos (Subdirector General, Subdirectores de Grandes y Medianos Contribuyentes, Jefe División Jurídica) y funcionarios representantes de la Dirección General de Rentas de Aduanas, y del Ministerio de Salud; estos últimos deben ser amplios conocedores del funcionamiento de los procesos en las respectivas instituciones.

El Grupo de Trabajo debe tener un responsable coordinador, se sugiere el Subdirector de Grandes Contribuyentes, quien convocará y dirigirá las reuniones, llevará las actas de las reuniones, informará al Director General sobre el desarrollo de las actividades y propondrá los ajustes que se deban realizar en el funcionamiento del grupo de trabajo.

4.2 PLAN SIN REFORMA NORMATIVA.

En el caso de no considerar el trámite de modificaciones legales propuestas, es pertinente realizar las actividades descritas en el cronograma enunciado en el numeral anterior sin tener en cuenta lo pertinente a las modificaciones normativas. En el presente caso, es preciso insistir en la necesidad de identificar para cada clase de impuesto los inconvenientes que se vienen encontrando en la aplicación de los impuestos desde la óptica jurídica y operativa.

El Grupo de Trabajo integrado como ya se dejó explicado, debe tener un responsable coordinador, se sugiere el Subdirector de Grandes Contribuyentes, quien convocará y dirigirá las reuniones, llevará las actas de las reuniones, informará al Director General sobre el desarrollo de las actividades y propondrá las modificaciones que se deban realizar en el funcionamiento del grupo de trabajo.

CAPITULO II

ANALISIS DE RECAUDO Y DE CONTRIBUYENTES

1. LOS IMPUESTOS ESPECIFICOS Y SU PARTICIPACION EN LA RECAUDACION TRIBUTARIA.

El recaudo tributario en la República de El Salvador se explica por la existencia de cuatro clases de impuestos internos que en su orden de participación en el total de ingresos son: i) el impuesto al valor agregado que representó el 54.1% de los recaudos tributarios durante el año 2005, ii) el impuesto sobre la renta que representó el 32.4%

de los ingresos en 2005, iii) los impuestos específicos que generan el 4.4% de los ingresos en el mismo año, iv) el impuesto a la transferencia de bienes raíces y otros de muy baja importancia que en su conjunto no superan el 1% de la recaudación. Los impuestos al comercio exterior representaron el 8.4% de la recaudación total durante el año 2005. Estudios realizados por la Dirección General de Impuestos Internos indican altos niveles de evasión en la generalidad de los tributos.

De acuerdo con la información disponible, la tasa de evasión en el impuesto sobre la renta de personas jurídicas para el año 2002 fue del 50.7%, y de las personas naturales para el año 2004 fue del 29.28%. En el iva, la tasa de evasión ha sido de alrededor del 40% durante los últimos años; sobre los demás impuestos no se tienen estudios que identifiquen los niveles de evasión tributaria (ver estudio sobre Las Formas de Maximizar la Recaudación en El Salvador desarrollado por Arthur Mann).

En el cuadro N° 1 se presenta comparativamente por los tres últimos años la participación que tienen los impuestos dentro del total del recaudo tributario. Nótese como el impuesto sobre la renta incrementó en dos puntos porcentuales su participación en los ingresos tributarios durante el año 2005, en detrimento del recaudo del impuesto al valor agregado que disminuyó su participación en algo más de un punto porcentual (1.1%) y de los impuestos al comercio exterior que disminuyeron en un punto porcentual. Los impuestos específicos durante los tres últimos años han presentado permanentes incrementos en la recaudación; mientras que en el año 2003 sus recaudos representaron el 3.5%, en el año 2005 representaron el 4.4% del recaudo total.

CUADRO N° 1

PARTICIPACION DE LOS IMPUESTOS EN EL RECAUDO TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS EJERCICIOS 2003/2005 MILLONES DE DOLARES						
CONCEPTO	2003	Participación	2004	Participación	2005	Participación
Iva	960.3	55.0	1,026.2	55.2	1,169.9	54.1
Renta	530.1	30.4	564.7	30.4	699.6	32.4
Comercio Exterior	177.6	10.2	174.4	9.4	180.9	8.4
Específicos	61.7	3.5	76.7	4.1	95.4	4.4
Transferencia Bienes						
Raíces	14.5	0.8	15.3	0.8	16.3	0.8
Otros	0.4	0.0	0.2	0.0	0.3	0.0
TOTAL	1,744.6	100.0	1,857.5	100.0	2,162.4	100.0

Fuente: Informes de Recaudación DGT

En el cuadro N° 2 se presenta la evolución del recaudo tributario durante los períodos 2003, 2004 y 2005. Como se observa, la variación del ingreso durante el período 2003-2004 fue muy inferior a la registrada en el período 2004-2005. Mientras que el

incremento porcentual de los recaudos en el primer período citado, no afectado por decisiones normativas de reformas tributarias, fue del 6.5%, en el período 2004-2005 afectado por la reforma tributaria expedida por la Asamblea Legislativa en diciembre de 2004, los incrementos recaudatorios alcanzaron el 16.4%.

CUADRO N° 2

**COMPARATIVO DE RECAUACION DE INGRESOS TRIBUTARIOS
 EJERCICIOS 2003/2005
 Millones de US Dólares**

CONCEPTO	2003	2004	2005	VARIACION			
				NOMINAL 04/03	PORCENTUAL 04/03	NOMINAL 05/04	PORCENTUAL 05/04
Iva	960.3	1,026.2	1,169.9	65.90	6.9	143.7	14.0
Renta Comercio Exterior	530.1	564.7	699.6	34.60	6.5	134.9	23.9
Impuestos Específicos	177.6	174.4	180.9	-3.20	-1.8	6.5	3.7
Transferencia Bienes Raíces	61.7	76.7	95.4	15.00	24.3	18.7	24.4
Otros	14.5	15.3	16.3	0.80	5.5	1.0	6.5
	0.4	0.2	0.3	-0.20	0.0	0.1	100.0
TOTAL	1,744.6	1,857.5	2,162.4	112.9	6.5	304.9	16.4

Fuente: Informes de Recaudación DGT

Con relación a los impuestos específicos, en el Cuadro N° 3 se presenta el comportamiento de los recaudos durante los años 2003, 2004 y 2005. Las cifras muestran con toda claridad los importantes crecimientos porcentuales de los impuestos a los productos alcohólicos y a las cervezas; no así a los productos de tabaco cuyo

recaudo en el año 2005 no registró incrementos importantes (solo del 4.1%) respecto del obtenido en el año 2004.

CUADRO Nº 3

**COMPARATIVO DE RECAUDACION DE IMPUESTOS ESPECIFICOS
 EJERCICIOS 2003/2005
 Millones de US Dólares**

CONCEPTO	2003	2004	2005	VARIACION			
				NOMINAL 04/03	PORCENTUAL 04/03	NOMINAL 05/04	PORCENTUAL 05/04
Cerveza	19.2	20.9	25.6	1.70	8.9	4.7	22.5
Cigarrillos	15.4	22.2	23.1	6.80	44.2	0.9	4.1
Gaseosa	18.2	23.7	32.5	5.50	30.2	8.8	37.1
Productos Alcohólicos	8.9	9.9	13.6	1.00	11.2	3.7	37.4
Armas	0.0	0.0	0.5	0.00	0.0	0.5	100.0
TOTAL	61.7	76.7	95.3	15.0	24.3	18.6	24.3

Fuente: Informes de
 Recaudación DGT

En el Cuadro Nº 4 se puede observar la participación porcentual de cada uno de los impuestos específicos en el total de ingresos tributarios durante los períodos objeto de análisis. Nótese como con excepción del impuesto a los productos del tabaco, que disminuyó la participación en el período 2004-2005, los demás impuestos incrementaron su participación en el total de los ingresos tributarios. En todo caso, en

el agregado de los ingresos por impuestos específicos la participación tuvo un incremento de casi un punto porcentual durante el año 2005.

CUADRO N° 4

PARTICIPACION PORCENTUAL DE IMPUESTOS ESPECIFICOS EN EL TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS EJERCICIOS 2003/2005			
CONCEPTO	2003	2004	2005
Cerveza	1.10	1.13	1.18
Cigarrillos	0.88	1.20	1.07
Gaseosa	1.04	1.28	1.50
Productos Alcohólicos	0.51	0.53	0.63
Armas	0.00	0.00	0.02
TOTAL	3.54	4.13	4.41

Fuente: Cuadros 2 y 3

2. LOS CONTRIBUYENTES DE LOS IMPUESTOS ESPECÍFICOS.

Un esfuerzo realizado por la Subdirección de Grandes Contribuyentes de la Dirección General de Impuestos Internos, ha permitido establecer un inventario de los sujetos

pasivos de los impuestos específicos. El Cuadro N° 5 presenta el resumen de los sujetos pasivos, que como se observa, no supera un centenar de contribuyentes lo que supone en principio, que con relativa facilidad es posible ejercer un mayor y más efectivo control sobre sus obligaciones. De estos contribuyentes el 92.5% se encuentran ubicados en la zona central (86 contribuyentes), el 5.4% en la regional occidental (5 contribuyentes) y el 2.1% en la regional oriente (2 contribuyentes).

CUADRO N° 5

SUJETOS PASIVOS DE IMPUESTOS ESPECIFICOS			
IMPUESTO	PRODUCTORES	IMPORTADORES	TOTAL
Bebidas Alcohólicas	13	33	46
Bebidas Gaseosas	2	1	3
Armas	4	17	21
Productos de Tabaco	0	12	12
Pirotécnicos	9	2	11
TOTAL	28	65	93

Fuente: Subdirección de Grandes Contribuyentes

3. POTENCIAL RECAUDATORIO DE LOS IMPUESTOS ESPECIFICOS

3.1 Del Impuesto a los Productos del Tabaco.

Como ya se manifestó en este documento, los impuestos a los productos del tabaco son de dos clases. El primer impuesto específico, corresponde a medio centavo de dólar (0.005) por cada producto y el segundo, impuesto ad-valorem, es el 39% de la base gravable calculada sobre la lista de precios sugerida que presenta el importador a la Dirección General de Impuestos Internos (de productos de tabaco no hay producción nacional). El recaudo efectivo por estos impuestos representa aproximadamente el uno por ciento (1%) del total de la recaudación anual de la administración tributaria; igualmente se ha establecido que este impuesto lo pagan 12 empresas dedicadas a la importación.

De otra parte, la Fundación Antidrogas de El Salvador Fundasalva realizó en el mes de junio de 2004 un estudio nacional sobre la Prevalencia del Consumo de Sustancias Psicoactivas en El Salvador, en el cual se concluye que en el país hay 750.000 fumadores, de los cuales el 80% son hombres y 20% son mujeres. Esta valiosa información, producto del estudio que por primera vez se realiza en el país y que ha sido avalada y utilizada por el Ministerio de Salud para la

planeación y programación de políticas públicas en la materia, se puede tomar como referente para calcular el potencial recaudatorio del impuesto específico de productos del tabaco. En el Cuadro N° 6 se efectúa el cálculo del potencial recaudatorio que se cobra por cada unidad de producto, bajo los supuestos de que cada fumador consume entre cuatro y diez cigarrillos diarios. Se estima que en promedio un fumador habitual consume en promedio 10 cigarrillos día (dependencia baja al hábito); por ello no se realizaron cálculos superiores a dicha cantidad.

CUADRO N° 6
ESTIMACION DEL RECAUDO POTENCIAL SEGUN CONSUMO DIARIO
IMPUESTO A LOS PRODUCTOS DEL TABACO

N° Fumadores	Impuesto por cada Unidad	Consumo Diario	Días- Año	Impuesto Estimado
750.000	0.005	4	365	5.475.000
750.000	0.005	5	365	6.843.750
750.000	0.005	6	365	8.212.500
750.000	0.005	7	365	9.581.250
750.000	0.005	8	365	10.950.000
750.000	0.005	9	365	12.318.000
750.000	0.005	10	365	13.687.500

Fuente: Estudio Fundasalva

Como se observa, suponiendo un consumo promedio de 10 cigarrillos al día por cada fumador, el recaudo por este primer concepto debería ser de 13.6 millones de dólares anuales. Esta cifra representa el 59.0% del total recaudado por el impuesto a los productos del tabaco durante el año 2005.

Para el cálculo del impuesto ad – valorem, se tuvieron en cuenta los siguientes supuestos: i) se mantuvo la misma cantidad de fumadores habituales reportada en el estudio de Fundasalva (750.000 personas), ii) se mantuvo el numero de cigarrillos (10) que en promedio fuman los 750.000 fumadores, iii) se mantuvieron los 365 de un año y iv) se calculó que como mínimo llegan al país dos veces la cantidad de cigarrillos que cada persona consume.

Al multiplicar estos factores se obtiene que al año como mínimo deben ingresar al mercado 5.475 millones de cigarrillos, o lo que es lo mismo 273.750.000 cajetillas de cigarrillos de 20 unidades cada una. Si el precio de referencia sobre el cual se calcula el impuesto ad – valorem es de 0,50 centavos de dólar por cajetilla, la base gravable sería de 136.875.000 de dólares que multiplicado por el 39% del impuesto arrojaría un recaudo de 53.381.250 de dólares. Esta cifra sumada a los 13.687.500 de dólares del impuesto específico, nos daría un total de recaudo por impuesto a los productos del tabaco de 67.668.750 dólares anuales.

Con este resultado se puede afirmar que actualmente se recauda únicamente el 28.4% del potencial recaudatorio del impuesto. La evasión del impuesto es de aproximadamente el 71.6%.

3.2 Del Impuesto a la Producción y Comercialización del Alcohol y Bebidas Alcohólicas.

El impuesto a la producción y comercialización de alcohol y bebidas alcohólicas tiene dos variantes que se deben analizar; la producción e importación de cervezas y la producción e importación de bebidas alcohólicas. En el año 2005 el recaudo fue de 25.6 millones para la cerveza y de 13.6 millones para las bebidas alcohólicas.

Al igual que para el caso de los productos de tabaco, no se encontraron estudios que permitieran realizar con mayor exactitud una aproximación al recaudo potencial del impuesto. Sin embargo, con el resultado obtenido del estudio de Fundasalva que afirma que en El Salvador hay un millón de consumidores de bebidas alcohólicas, y con el referente mundial de que un consumidor habitual ingiere dos tragos al día, podemos aproximarnos a un cálculo del potencial recaudatorio de este impuesto específico.

Los supuestos que se tuvieron en cuenta para el cálculo son: i) una botella de bebida alcohólica de 750 centímetros cúbicos, ii) una botella de 750 c.c. equivale a 25,33 onzas, iii) un trago son 10 onzas, iv) una persona se toma 2 tragos al día, v) suponemos que una tercera parte de la población referida en el estudio de Fundasalva es consumidora habitual de bebidas alcohólicas, que equivale a 333.333 personas.

Inicialmente se calculó el número de onzas que consume cada persona en un año; son 7.300 onzas. Las 333.333 personas consumirían 2.433.330.900 onzas en el año. Convertimos este valor en número de botellas (dividiendo por 25,33); son 96.065.175 botellas al año. Suponiendo que en promedio una botella de 750 c.c. pague un dólar de impuesto, la base gravable del impuesto es de 96.065.175 dólares, que le corresponde un impuesto de 37.465.418 dólares al año.

En el año 2005 el ingreso por este concepto fue de 13.6 millones de dólares, lo que indica que solo se recaudó el 32.3% del potencial recaudatorio por este concepto.

Con relación a las cervezas, los supuestos para efectuar el cálculo fueron i) consumidores habituales según el estudio de Fundasalva 1.000.000 de personas, ii) consumo promedio de 1 cerveza cada día, y iii) Si cada año se consumen 365 millones de cervezas (0.0325 por grado alcoholimétrico), el

impuesto específico, suponiendo un promedio por cada cerveza de 20 centavos de dólar, es de 73 millones de dólares.

En el año 2005 el ingreso por este concepto fue de 25.6 millones de dólares. Se recaudó el 35.1% del potencial recaudatorio.

Al sumar el potencial recaudatorio de las bebidas alcohólicas con el de las cervezas, se debió recaudar 110.4 millones de dólares que frente a los 39.2 millones de dólares que efectivamente se recaudaron, representa una evasión aproximada del 64,5%.

4. PROPUESTA DE ACTIVIDADES A DESARROLLAR

4.1 INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS ECONOMICOS Y TRIBUTARIOS

Para cada uno de los impuestos específicos se deben establecer estrategias que concluyan en la elaboración de estudios especializados del comportamiento económico y social del consumo de cada uno de los productos; igualmente, se debe tener claridad sobre el comportamiento tributario de cada sujeto pasivo. Los resultados de los análisis obtenidos se deben armonizar para proyectar futuros ingresos y para proponer programas de control (fiscalización tributaria) que disminuyan la evasión en el pago del impuesto.

Para estos efectos se debe fortalecer el área de estudios económicos, tributarios y generadores de estadísticas económicas y fiscales, quien debe consolidar un centro unificado de información y establecer canales de intercambio de información con otras entidades públicas y privadas.

4.2 INVENTARIO DE SUJETOS PASIVOS

A pesar del esfuerzo realizado por la Subdirección de Grandes Contribuyentes durante el año 2005 para identificar a los sujetos pasivos de los impuestos específicos, es necesario hacer un nuevo esfuerzo de validación de la información. El proceso que se propone debe incluir la obtención de información sobre las obligaciones cumplidas a partir del año 2005 (establecidas en la reforma de 2004), además de información general del contribuyente. La información que poseen las municipalidades sobre expendedores de estos productos pueden ser una buena herramienta para detectar omisos en el cumplimiento de obligaciones tributarias.

CAPITULO III EL CONTROL DE LOS IMPUESTOS ESPECIFICOS.

1. SITUACION ACTUAL.

Para abordar el tema del control de los impuestos específicos, además de tener en cuenta el origen y los objetivos de ejecución del Proyecto TPAR de modernización y mejoramiento de las políticas fiscales y la administración en donde se incluyeron a los impuestos específicos como un área beneficiaria del apoyo técnico, es necesario remitirnos al documento de Diagnóstico de la Estructura Organizativa y Operativa de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) El Salvador, elaborado en el mes de septiembre de 2005 por el Señor Arthur Jacobs, Consultor en Administración Tributaria.

La administración tributaria de El Salvador, como la de cualquier otro país ha sido creada para administrar los impuestos que por ley están obligados a pagar los diferentes tipos de contribuyentes. Cada país organiza su administración tributaria de la manera que más le conviene para cumplir con su objetivo; unos la estructuran de acuerdo con los impuestos que administran (renta, iva, etc), otros por procesos (recaudación, fiscalización, cobro, discusión, etc.), otros por aspectos geográficos (en países muy extensos), e incluso otros de acuerdo con la población (número de habitantes).

La mayoría de los países optan por establecer modelos de administración por procesos que permite el engranaje interno de todas las operaciones, desde la identificación del contribuyente hasta la recaudación del dinero; las unidades operacionales tienen lógicamente su especialización particular; es el caso de las que tienen enfocada su estructura hacia la fiscalización (caso El Salvador) en consideración a que respalda uno de los principales aspectos de su misión; hacia la recaudación o hacia la investigación y lucha contra la evasión.

Dentro de esta forma de estructura se encuentran organizaciones con delimitaciones claras de la función programática y de la función operativa. En la generalidad de los casos se tiene un nivel central (ubicado en la capital del país) encargado de las funciones de planeación, programación, supervisión, control y evaluación de la gestión tributaria, y un nivel regional (ubicado en la misma capital y otras ciudades o regiones del país) encargado de las funciones operativas del proceso tributario.

La administración tributaria de El Salvador tiene una estructura por procesos con orientación hacia la fiscalización. Al tener Subdirecciones de Grandes y Medianos Contribuyentes y División de Asistencia Tributaria, se la puede catalogar como una administración orientada al cliente, que es la actual tendencia de organización de administración de impuestos (caso Holanda y Estados Unidos).

Para ubicar el desarrollo de la Dirección General de Impuestos Internos en lo que a procesos y procedimientos se refiere, basta con remitirnos a algunos de los apartes expresados por el Señor Jacobs respecto de las diferentes oficinas de la Dirección General de Impuestos Internos.

“Los contribuyentes hacen sus pagos y presentan sus declaraciones de impuestos en los bancos comerciales o en colectarías de la Dirección General de Tesorería- DGT. Los datos básicos, eje, nombre, tipo de impuesto y periodo, NIT – es transcrito por esas instituciones y proporcionado a la DGII para ingresar a la cuenta corriente de cada contribuyente- usualmente retrasado un mes o mas. Declaraciones de Impuestos sin pagos son presentadas a la DGII en varias oficinas a través del país, donde la información es transcrita por el personal de servicio del contribuyente del lugar, estudiantes y personal ingresado de las funciones de Auditoria, legal y cumplimiento. Un porcentaje pequeño de declaraciones de impuestos son presentadas a través de Internet e igual en diskettes en varios sitios de servicio al contribuyente.”

“Particularmente en “los días pico” (fechas de vencimiento de las declaraciones de impuestos; pagos), las colas de espera de los contribuyentes en las ubicaciones de Servicio al Contribuyente en todo el país son extremadamente largas y el personal de Auditoria (hasta Auditores de Grandes Contribuyentes), Legal, cumplimiento del Contribuyente y estudiantes deben ser incorporados para ayudar. Este es un problema recurrente”

“La DGII no posee su propio plan estratégico. La DGII participa de forma muy limitada en la determinación de las metas que se le asignan, sin embargo los resultados históricos son un insumo importante.

Con base en las metas de recaudación asignadas por el MH a la DGII, los planes operativos anuales son preparados por la UPET para todas las unidades y áreas de la organización, tales como la sección de omisos y cobranzas de la oficina de cumplimiento del contribuyente. UPET depende y reporta directamente al Director General. Selecciona y asigna casos para auditoria y determina metas de recaudación y estándares de tiempo para todas las auditorias y otras áreas de cumplimiento. Para la selección de casos a ser auditados, la UPET utiliza aproximadamente 30 criterios - por ejemplo historia de cumplimiento de los contribuyentes, criterios de riesgo-. UPET monitorea el progreso en los objetivos mensualmente o en algunos casos con menor periodicidad. Por muchas razones descritas mas adelante en este reporte, mucho del proceso de trabajo- auditoria y otro trabajo técnico e información obtenida o para monitorear el progreso en los objetivos- por medio de un proceso intensivo de trabajo manual y de papel”.

“En tanto los sistemas tributarios computarizados simplifiquen la labor de la administración, provean rápido acceso a la información, identifique contribuyentes que no estén cumpliendo, y produzca reportes de una forma oportuna, hay razones de más para usarlos. El rol primario de un sistema computarizado para la administración tributaria puede ser llevado a cabo si

hay una cuidadosa y detallada definición de los requerimientos para la aplicación.

Hay pocos sistemas computarizados en funcionamiento y muchos otros están en desarrollo o han sido desarrollados y estas siendo usados parcialmente, eje. SAF, SICOGF los cuales serán evaluados por Salvador Rivera, pero desde el punto de vista operacional los sistemas computarizados en funcionamiento son inadecuados y los que están en uso no son confiables”.

“Las operaciones de cuenta corriente de la DGII esta muy por debajo de alcanzar los estándares internacionales descritos a continuación:

- No hay un nexo computarizado para establecer inmediatamente las obligaciones tributarias de un contribuyente en el momento del registro inicial
- No hay monitoreo en línea del cumplimiento o no cumplimiento del contribuyente ni acciones de seguimiento relacionado para asignar el caso a un omiso o no pago, como se describe arriba
- Presentación, pago, y evaluación de la actividad tributaria que deberá ser registrada oportunamente a la cuenta corriente en cualquier lugar de las siguientes locaciones a donde se lleve a cabo en todo el país muchas veces en el año- Servicio al contribuyente; División Legal, Apelaciones de Tribunal, Bancos, la DGT, etc. – y la información no es presentada oportunamente por las respectivas entidades para ser registradas en la cuenta corriente;
- Las direcciones de los contribuyentes de los archivos no son mantenidas de manera actualizada (la reforma tributaria del 2004 requiere que los contribuyentes notifiquen a la DGII sobre sus cambios de direcciones, y mas de 200,000 han sido recibidas a la fecha);

Una gran cantidad de trabajo en la Sección se hace manualmente y es muy intensivo en cuanto a trabajo y papeleo”.

“Desafortunadamente, la estructura de la organización y los sistemas computarizados disponibles hacen que la detección oportuna de los omisos sea imposible. Aun más, la sección esta abrumada por el volumen de trabajo. La UPET periódicamente envía la lista de la sección de nuevos casos, pero la sección no es capaz de manejar el volumen en proceso del trabajo”.

“Las funciones de Operaciones de Auditoria y legal exigen que los documentos originales acompañen cada caso asignado; de esa manera archivos de forma masiva son extraídos y transportados de lugar a lugar en una secuencia de pasos por un periodo de muchos meses y hasta años – que

hace que el control de documentos sea difícil y las transferencias repetidas sean caras”

“La capacitación para empleados actuales es ad hoc, a pesar de muchos cambios en las leyes tributarias”

“La actividades masivas involucradas hacen imposible para 16 funcionarios de la oficina de registro al contribuyente y registro de maquinas mantener los archivos de registro al contribuyente al día. Esto es lamentable por que el registro al contribuyente, así como la cuenta corriente, es uno de los principales pilares de cualquier administración tributaria en el mundo. El modulo de registro del contribuyente es la base para establecer el expediente y los requerimientos de pago, monitoreo de cumplimiento o incumplimiento tributario, notificaciones, asignación de casos para auditoria y cobranzas, etc.

Es claro y evidente que el sistema de registro al contribuyente de la DGII no se ajusta a los estándares internacionales”.

“Tal como existe en la actualidad, la función de recepción y procesamiento de declaraciones representa una seria deficiencia de las operaciones de la DGII. Al contrario de los exitosos modelos internacionales, la DGII ni siquiera posee una organización separada e independiente que este estructurada para procesar las declaraciones”.

“Sin embargo, a pesar de los esfuerzos de auditoria, sus operaciones reflejan múltiples problemas. Existe una alta tasa estimada de evasión (41%). De igual forma, la calidad de la auditoria es en general pobre. La tasación definitiva se efectúa bajo el principio de que el 100% de la tasación no aceptada- - la cual debe ir en su totalidad a la UAAP- posee debilidades legales o contables en las pruebas incorporadas y deben ser regresadas para ser corregidas, en múltiples ocasiones y a veces mas de una vez. En muchas oportunidades la prescripción de 3 años se encuentra cercana a la expiración de los casos sometidos a objeciones, y hay un trabajo frenético entre la UAAP y las oficinas de auditoria para evitar la prescripción. Usualmente, el personal de la UAAP tiene que participar con los auditores para guiar las correcciones en el campo”.

Como se observa existen una serie de inconvenientes que aunque se refieren en general a las diferentes dependencias de la administración tributaria, no son ajenos para el control de los impuestos específicos.

Además de los problemas estructurales arriba comentados, existen otros aspectos operativos asociados a los impuestos específicos, que hacen que el control a este tipo de impuestos sea diferente al que se ejerce a cualquiera de los contribuyentes de los impuestos de renta o iva; ellos son:

- Los contribuyentes de impuestos a los productos de tabaco (productores y/o importadores), además de presentar la declaración tributaria mensual (tenga o no operaciones durante el período), debe presentar información de lista de precios sugerida (anual para los nacionales y en cada importación para los importados). Este hecho conlleva la realización de por lo menos tres operaciones de control adicionales a las que se ejecutan normalmente para otros contribuyentes: i) Controlar que las listas de precios sugeridas se entreguen en la oportunidad establecida, ii) Procesar la información de las listas de precios, iii) Establecer la base gravable y el impuesto cuando no se hayan recibido las listas de precios; en estos casos además se deben realizar los correspondientes estudios de mercado.
- También deben informar a la Dirección General de Impuestos Internos las ventas a otros productores, distribuidores o detallistas. Igualmente conlleva la realización de operaciones adicionales de i) Controlar la entrega de información, ii) Procesar la información.
- Los fabricantes nacionales deben liquidar el impuesto en el formulario diseñado por la Dirección General de Impuestos Internos, los importadores liquidan el impuesto en la declaración de mercancías, formulario aduanero o documento análogo. Esta diferenciación para el cumplimiento de una misma obligación, de una misma clase de contribuyente, genera la operación adicional de verificación de documentos con la Dirección General de Rentas de Aduana.
- Los contribuyentes del impuesto de armas de fuego, municiones, explosivos y artículos similares, deben presentar a la Dirección General de Impuestos Internos un informe que identifica contablemente el producto (12 variables). Ello conlleva el establecimiento de controles de i) recepción de documentos y ii) procesamiento de la información.
- También deben informar a la Dirección General de Impuestos Internos los detalles de las ventas efectuadas a usuarios de alcohol etílico, metílico, isopropílico y butílico. Este hecho igualmente conlleva la realización de operaciones adicionales de i) Controlar la entrega de información, ii) Procesar la información.
- La Ley faculta a la Dirección General de Impuestos Internos para autorizar las cuotas de importación o adquisición de alcohol etílico. Esta operación, hasta cuando sea de la administración tributaria, es de alta responsabilidad y conlleva la necesidad de mantener un estricto seguimiento a i) las solicitudes de autorización y ii) la realización investigaciones y estudios que permitan otorgar las cuotas con algún criterio técnico.

- Los elementos de control que otorga la Ley a la Dirección General de Impuestos Internos para obtener información de las municipalidades (establecimientos autorizados para vender licores), al Ministerio de Salud Pública (autorización de importación de licores) y la facultad de verificación de contenidos alcoholimétricos en cualquier sitio del país, genera operaciones adicionales de i) coordinación interna o interinstitucional y ii) procesamiento de la información que se obtenga.
- Los contribuyentes de impuestos sobre las bebidas gaseosas simples o endulzadas (productores y/o importadores), además de presentar la declaración tributaria mensual (tenga o no operaciones durante el período), deben presentar información de lista de precios sugerida. Este hecho conlleva la realización de por lo menos tres operaciones de control adicionales a las que se ejecutan normalmente para otros contribuyentes: i) Controlar que las listas de precios sugeridas se entreguen en la oportunidad establecida, ii) Procesar la información de las listas de precios, iii) Establecer la base gravable y el impuesto cuando no se hayan recibido las listas de precios; en estos casos, además se deben realizar los correspondientes estudios de mercado.

2. PROPUESTA DE MEJORAMIENTO

Con este panorama, la Dirección General de Impuestos Internos debe enfrentar grandes retos tendientes a superar la problemática interna de la Institución para mejorar la calidad de la información básica de los contribuyentes (registro tributario independiente); modernización de los sistemas informáticos, revisión y elaboración de manuales de procesos y procedimientos, principalmente. Para este propósito, se propone la ejecución de las siguientes acciones:

- Se deben unificar, en lo posible, las diferentes formas de presentación de declaraciones, listas de precios, ventas a terceros e identificación de armas. Lo ideal en este tema es establecer una única vía de entrada de información que puede ser a través de medios electrónicos. El diseño y desarrollo de los aplicativos informáticos para suministrar a los contribuyentes debe ser una de las prioridades de la Dirección General de Impuestos Internos. El sistema debe proveer lo necesario para controlar la recepción de la información, establecer la oportunidad de la presentación y suministrar información consolidada de cada variable a la unidad de fiscalización y a la encargada de realizar estudios e investigación económica y tributaria.
- Se deben diseñar los mecanismos de coordinación necesarios con la Dirección General de Rentas de Aduana, con el Ministerio de Salud Pública y con la Policía Nacional Civil para la ejecución permanente de operativos de campo (carreteras, sitios de fronteras y costa y establecimientos de comercio o bodegas) que permitan detectar productos que no hayan cumplido con los

deberes tributarios. Es claro que para la Dirección General de Impuestos Internos es imposible atender independientemente estos procesos de control.

- Se deben diseñar agresivas campañas publicitarias sobre los controles que ejercerá la administración en la importación, producción, distribución y transporte de productos sujetos a los impuestos al consumo.
- Se deben hacer los contactos necesarios con los gobiernos de países productores de productos sujetos al impuesto (especialmente cigarrillos y licores) para que ellos efectúen mayores controles a las exportaciones. En algunos países de la región las prácticas de contrabando están asociadas al lavado de activos.
- Se debe hacer un esfuerzo importante a efectos de sistematizar los inventarios tanto de los productores nacionales como de las importaciones, al igual que la misma movilización de los productos dentro del territorio nacional. Estas prácticas han permitido en algunos países (caso Colombia) mejorar los controles en la distribución y transporte de productos y por consiguiente incrementar la recaudación tributaria.

CAPITULO IV

JUSTIFICACION PARA LA CREACION DE LA UNIDAD DE IMPUESTOS ESPECIFICOS EN LA REPUBLICA DE EL SALVADOR.

Como se ha manifestado en varios documentos elaborados por el Proyecto TPAR, para modernizar y mejorar la administración tributaria de El Salvador, se incluyó la creación de la unidad de impuestos específicos como parte fundamental de la estrategia de apoyo institucional. Considero conveniente dejar plasmado en este documento el análisis de algunos puntos, que justifican la creación de esta dependencia.

No podemos discutir que es responsabilidad de la administración tributaria garantizar el pago de los impuestos por todos los contribuyentes. Sin embargo, se puede afirmar que tal vez ninguna administración tributaria es capaz de controlar a todos los contribuyentes; el control es directamente proporcional a la inversión que se haga en los distintos factores que involucran el que hacer tributario. Hay mayor control y por ende mayor recaudación en la medida que haya más inversión en desarrollo de sistemas de información, en capacitación a los funcionarios tributarios, en orientación y difusión de las normas tributarias, en campañas de cultura tributaria, en mejores salarios para los funcionarios y en general para apoyar todas las medidas que incrementen el riesgo de detectar al contribuyente incumplido o evasor.

A finales de la década de los 80 y comienzos de los 90, muchas administraciones tributarias del mundo incluyeron dentro de su organización una dependencia encargada de administrar los principales contribuyentes del país. Cuando se crearon estas unidades, se tomó la idea de que los grandes contribuyentes eran diferentes y como tales deberían ser tratados de una manera diferente por la administración tributaria. Ciertamente se afirmaba y aún se dice que los grandes contribuyentes tienen altos volúmenes de transacciones, operaciones complejas, tienen sucursales en el exterior, sus contadores y abogados son altamente calificados, y manejan con precisión las figuras jurídicas para eludir el pago de los impuestos; el control de parte de la administración tributaria requiere mayor especialización con personal suficientemente capacitado. En todo caso los grandes contribuyentes garantizan el recaudo de alrededor del 70% del total de la recaudación de un país y generalmente son muy pocos.

El Salvador no es la excepción; en el año 1992 creó la Subdirección de Grandes Contribuyentes con el mismo objetivo ya comentado de tratar de una manera diferenciada a los contribuyentes que le garantizan aproximadamente el 75% de la recaudación total anual. La administración diferenciada de los grandes contribuyentes depende jerárquicamente de la Dirección de Fiscalización y actualmente controla aproximadamente 2578 contribuyentes (1933 en la Oficina Central de San Salvador, 322 en la regional de occidente y 323 en la regional de oriente).

A pesar de que la organización inicial de la Subdirección de Grandes Contribuyentes contemplaba todos los procesos del ciclo tributario (recaudación, jurídica, cuenta corriente, solvencias, etc.), con el transcurso del tiempo se han eliminado algunas de ellas; hoy solo atiende los procesos de fiscalización y de asistencia al contribuyente en menor escala. Los procesos de descentralización y la creación de ventanilla única, desvirtuaron la concepción inicial del esquema y “justificó” tales decisiones.

En vigencia de la reforma tributaria del año 2004, la Dirección General de Impuestos Internos encargó a la Subdirección de Grandes Contribuyentes para que ejerciera el control de los de los impuestos específicos. Entre el año 2005 y lo que va corrido del año 2006, la mencionada Subdirección ha realizado fundamentalmente dos tipos de acciones; la primera es la realización del inventario de los contribuyentes (93 según la información suministrada) y la segunda relacionada con la expedición de autorizaciones de cuotas anuales de alcohol. El primer proceso fue realizado durante el año 2005 por 11 funcionarios de la Subdirección de Grandes Contribuyentes; actualmente se encargan del segundo proceso 3 funcionarios de la mencionada Subdirección.

De acuerdo con las cifras que hemos mostrado en este documento, podríamos decir que en cuanto a la proporción del recaudo que representan los contribuyentes de los impuestos específicos en la República de El Salvador (4.1%) y al número de contribuyentes (93), no sería conveniente pensar en la creación de la mencionada

unidad. Pero como ya dijimos, hay otros criterios que se deben tener en cuenta para tomar la decisión.

1. Potencial Recaudatorio.

Los comportamientos históricos del recaudo de los impuestos específicos muestran un constante incremento entre los años 1990 hasta 1997 (crecimiento del recaudo en 32,5%), luego presenta una caída hasta el año 2003 (disminución del 49,8%) para luego tener una importante recuperación en 2004 y 2005 (crecimiento del 265,3%). A pesar de este importante crecimiento, especialmente asociado al efecto de la reforma tributaria del año 2004, los ingresos pueden seguir aumentando en forma considerable y progresiva. Los cálculos que se elaboraron en este documento, bastante conservadores por cierto, respecto del potencial recaudatorio, demuestran que al especializar la función de control a estos contribuyentes, el recaudo puede aumentar y por consiguiente su participación en el total de los ingresos puede recuperar los niveles que tenía durante la primera mitad de la década de los años noventa cuando superaba en promedio el 10%

En el caso del impuesto a los productos del tabaco es claro que incrementando las medidas de control a través de técnicas especializadas y de coordinación interinstitucional, el impuesto casi se podría triplicar al que actualmente se recauda, que como ya se demostró solo llega al 34,15% del potencial.

De igual manera en el impuesto al alcohol y bebidas alcohólicas es necesario reforzar las medidas de control especializadas con las que se garantizan incrementos sustanciales en el recaudo del impuesto; en la actualidad solo se recauda el 35.1%.

2. Diferencia en los Procesos

En general los procedimientos operativos de cumplimiento de obligaciones de los contribuyentes, incluidos los de los impuestos específicos son los mismos. La posibilidad de presentación de declaraciones tributarias en cualquier regional; el pago mixto de los impuestos (colecturías o bancos) y la organización de los archivos documentales, son muestras de los que son comunes para cualquier tipo de contribuyente.

Sin embargo, para los impuestos específicos se deben adicionar procesos que incluyó la reforma tributaria; es el caso de la presentación de listas de precios sugeridas, reportes de ventas a terceros, obtención de información de municipalidades y del Ministerio de Salud Pública y los que se derivan de la ejecución de programas de control en carreteras, puertos, fronteras, establecimientos comerciales y bodegas; igualmente se debe adicionar el procedimiento para autorizar las cuotas anuales de alcohol etílico que pasaron del

Ministerio de Salud Pública a la Dirección General de Impuestos Internos a partir del año 2004..

Por lo anterior, dada la especialidad legal y los procesos adicionales que debe asumir la administración tributaria en el manejo de los impuestos específicos, es necesario que exista una unidad especializada encargada de garantizar el seguimiento y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias. La especialidad de los impuestos hace necesario que igualmente se deba estructurar, dentro de la unidad, una dependencia encargada de mantener información detallada del comportamiento económico, social y tributario de los productos y de los sujetos pasivos de los impuestos específicos.

3. Costo – Beneficio.

El ejercicio de calcular el potencial recaudatorio de los impuestos específicos realizado en el capítulo segundo del presente documento demuestra con toda claridad que la decisión de crear una unidad especializada en el control de estos impuestos está plenamente justificada.

Para evaluar la relación costo beneficio es necesario aplicar con cierta flexibilidad el análisis debido a la existencia de dos importantes peculiaridades: en primer lugar, los beneficios directos que recaen en las cajas del estado vía mayor ingreso tributario, dependen de la mayor o menor inversión que se quiera realizar al organizar la unidad de impuestos específicos. En segundo lugar los beneficios indirectos, representados en la población favorecida con la mayor transferencia de recursos al sector de la salud.

El montaje de la nueva unidad obliga a efectuar una serie de erogaciones; los costos fijos del salario al personal, servicios públicos a las instalaciones y elementos de trabajo permanente (papelería etc); costos en el montaje de la unidad que se darían por una sola vez, como el mobiliario, equipos de cómputo, etc, y los permanentes para la ejecución de programas de control tributario, que dependen del diseño de los programas anuales de fiscalización.

Para este ejercicio de aproximación podríamos decir que en el montaje de la unidad, en el primer año, se podría invertir una cifra cercana a 10 millones de dólares. Es necesario que se realice un estimativo más preciso por parte de la Dirección General.

Sobre este estimativo de costos y teniendo en cuenta que la diferencia entre el potencial recaudatorio calculado y lo efectivamente recaudado asciende a aproximadamente 138.9 millones de pesos, se puede afirmar que es totalmente rentable la creación de la unidad de Impuestos Específicos. De invertirse los 10 millones y obtener un recaudo en el primer año de solamente el 25% de la evasión, se lograría un recaudo adicional de 34.7 millones.

4. Fomento de la Cultura Tributaria en los Contribuyentes

Especial mención se debe hacer sobre la necesidad de establecer un programa de Cultura Tributaria, definido como el conjunto de valores y principios que determinan las actitudes de los ciudadanos para que asuman el deber tributario y el conjunto de fortalezas institucionales de la administración para el cumplimiento efectivo de su función retributiva en el mejoramiento de las condiciones de vida. El establecimiento de una oficina de impuestos específicos se puede aprovechar para la implantación de un programa de cultura tributaria, toda vez que cualquier acción de control que se emprenda hacia estos contribuyentes, y que sea lo suficientemente divulgada tanto en su ejecución como en sus resultados, genera aceptación de la ciudadanía, incremento en los niveles de recaudación de estos y otros impuestos e imagen positiva de la administración tributaria y de coordinación interinstitucional debe existir con otros organismos del estado.

El programa debe tener definidos como objetivos principales i) la sensibilización de la ciudadanía, de los actuales actores socioeconómicos, de las entidades públicas y de los mismos funcionarios en el cumplimiento de los deberes tributarios, ii) la orientación elemental y técnica en los aspectos fundamentales de las normas y procedimientos tributarios, y iii) la formación de niños y jóvenes en principios y valores que consoliden una nueva percepción del tributo. El programa de cultura tributaria se sustenta en la premisa de que sin la debida sensibilización, estrategias de comunicación y sin la participación de los actores socioeconómicos del ciclo tributario es imposible lograr el aumento del cumplimiento de voluntario de las obligaciones tributarias.

**PROPUESTA DE CREACION DE LA
OFICINA DE IMPUESTOS ESPECIFICOS
EN LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA DE
EL SALVADOR**

PROYECTO DE POLITICAS TRIBUTARIAS Y REFORMAS ADMINISTRATIVAS
(TPAR) EL SALVADOR

**PLAN PARA LA CREACION DE LA UNIDAD DE IMPUESTOS
ESPECIFICOS**

Preparado por
Fidel Antonio Castaño Duque
Consultor en Administración Tributaria
Mayo de 2006

Los puntos de vista expresados por el autor de este documento no reflejan necesariamente los puntos de vista de la Agencia para el Desarrollo Internacional del Gobierno de los Estados Unidos de Norte América

Abordar la creación de la Unidad de Impuestos Específicos sin revisar la futura estructura orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos producto del acompañamiento que durante los próximos años realizará el Proyecto TPAR, no tendría ningún sentido.

En el documento Análisis Preliminar para la Creación de la Unidad de Impuestos Específicos¹ se demostró con suficientes argumentos la necesidad de creación de una unidad especializada del control de estos impuestos. Lo que resta es definir su ubicación que dependerá de la estructura que finalmente se adopte en este proceso. La tendencia va hacia el establecimiento de una estructura funcional, con clara diferenciación del nivel normativo (central) y del nivel operativo (regional)². La creación de las Unidades de Investigación Penal y Anticorrupción ubicadas a nivel staff del Director General, muestran esta tendencia.

Independientemente de la ubicación, debemos abordar inicialmente la conceptualización de los elementos administrativos que deben regir la operación de la unidad; por ello iniciaremos por definir las declaraciones de visión y misión de la nueva unidad, establecer sus objetivos estratégicos, su competencia y su organización y sus funciones. Luego analizaremos el tema de su ubicación.

1. DECLARACION DE VISION

La visión de una entidad es un sueño o un reto futuro, por lo que se constituye en un desafío para el mejoramiento de la institución. Determina cual la contribución de la entidad del sector e identifica el impacto que se espera lograr. Para establecer la visión de la Unidad de Impuestos Específicos debemos lógicamente partir de la visión que formulo la Dirección General de Impuestos Específicos.

Visión de la Dirección General de Impuestos Internos. “Ser una institución pública modelo que fomente la cultura tributaria, garantice servicios tributarios de calidad a los contribuyentes y propicie una efectiva recaudación fiscal que contribuya al desarrollo sostenible de El Salvador”

El sueño, el reto, el desafío para la Dirección General es convertirse en una entidad modelo (de la administración pública Salvadoreña), es fomentar la cultura tributaria y es garantizar servicios de calidad; la contribución de la entidad al país es propiciar una efectiva recaudación.

¹ Elaborado por Fidel Castaño Duque en mayo de 2006

² Ver Reformas Propuestas a Nivel de la Estructura Organizacional-Funcional, Proyecto TPAR, Arturo Jacobs. 2005

Con estos elementos, debemos construir la visión de la Unidad de Impuestos Específicos. También debe ser modelo, pero no de todo un país, debe ser modelo de la entidad a la cual pertenece, que es la Dirección General de Impuestos Internos; también debe ser líder en investigación económica y tributaria, de la DGII y seguramente de las primeras del país; la mejor en elaboración de estudios sobre tributación y debe apoyar decididamente el cumplimiento de los retos de la Dirección General en cuanto al fomento de la cultura tributaria, a la calidad en los procedimientos y a realizar una efectiva recaudación de impuestos específicos. Por consiguiente, se propone la siguiente visión para la Unidad

Visión de la Unidad de Impuestos Específicos. “Ser la dependencia de la Dirección General de Impuestos Internos modelo en el diseño y aplicación de procedimientos, líder en la investigación económica y tributaria y primera en la producción de estudios sobre tributación de los contribuyentes de impuestos específicos, que fomente la cultura tributaria, garantice servicios de calidad a los contribuyentes y propicie una efectiva recaudación fiscal que contribuya al desarrollo sostenible de El Salvador”

2. DECLARACION DE MISION

La misión, en palabras simples es el credo de la institución, conformado por el conjunto de valores que la hacen única, que la identifican y que le dan un carácter especial. Para establecer la misión de la Unidad de Impuestos Específicos debemos igualmente remitirnos a la formulada para la Dirección General a efectos de hacerla compatible con ella; la misión de la DGII es la siguiente:

Misión de la Dirección General de Impuestos Internos. “Administrar con transparencia las leyes y reglamentos tributarios, desarrollando procesos efectivos de registro, control y fiscalización orientados a brindar servicios de calidad que satisfagan las necesidades de los contribuyentes, optimizando el desempeño de los recursos y velando que todos los sujetos de impuestos cumplan con sus obligaciones tributarias, garantizando el desarrollo sostenido de El Salvador”

Como vemos, todos los conceptos incluidos en la misión hacen única a la DGII; ninguna otra entidad pública o privada administra leyes o reglamentos tributarios, ninguna otra entidad desarrolla procesos tributarios y brinda servicios a los contribuyentes y ninguna otra entidad está pendiente de que los contribuyentes cumplan con las obligaciones tributarias. Es correcta la formulación de misión en la DGII. Se propone la siguiente redacción para la misión de la Unidad:

Misión de la Unidad de Impuestos Específicos. “En la Unidad de Impuestos Específicos de la Dirección General de Impuestos Internos

somos responsables de prestar un servicio de facilitación y control a los contribuyentes de impuestos específicos, para el cumplimiento de las normas que integran el sistema tributario, obedeciendo los principios de la función administrativa, con el fin de recaudar la cantidad correcta de impuestos específicos, proveer información confiable y oportuna, y contribuir al bienestar social y económico de los Salvadoreños

Una vez creada la Unidad de Impuestos Específicos, ninguna otra dependencia de la DGII facilitará a los contribuyentes de su competencia el fácil cumplimiento de obligaciones tributarias, ni tampoco podrá ejercer control tributario sobre ellos; para ello se guiará por los principios de la función administrativa como son la planeación, la organización, la ejecución, la supervisión y el control; ¿para que?, para mejorar los niveles de recaudo, para tener información confiable y oportuna que redundará en beneficio de todos los ciudadanos.

3. OBJETIVOS ESTRATÉGICOS DE LA UNIDAD.

Definidas la visión y la misión, se formulan los objetivos estratégicos que corresponde a aquello que se debe lograr prioritariamente para asegurar su cumplimiento. Los objetivos son los compromisos que se adquiere con la comunidad y ante el público en general y tienen como propósito la consolidación de la estructura organizacional.

- Contribuir al mejoramiento de la eficiencia de la Dirección General de Impuestos Internos
- Fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes de los impuestos específicos.

La forma más adecuada para lograr el objetivo de mejoramiento de la eficiencia es incrementando los niveles de cumplimiento voluntario y reduciendo la evasión tributaria, es a través del control efectivo y especializado de los sujetos pasivos de los impuestos específicos.

La Entidad como controladora de impuestos, debe modificar el papel de simple observador, por el de un manejo que reconozca el efecto que tiene en la economía el cobro ineficiente de obligaciones tributarias. Mejorar los procedimientos, efectuar coordinadamente con otras instituciones del estado operativos de control tributario y mantener informados a todos los ciudadanos de estas acciones, son nuestras del cambio que requiere la administración tributaria para mejorar los niveles de cumplimiento de cualquier tipo de contribuyente.

Igualmente, como generador de información, la Unidad de Impuestos Específicos debe modificar el papel tradicional de producir estadísticas para convertirse en fuente de datos confiables, oportunos y de fácil acceso, que permitan la creación de información

útil a todos los agentes económicos en desarrollo de su actividad empresarial y comercial.

El sistema tributario debe ser simple para facilitar el correcto y adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes. Esta simplificación debe traducirse en un cambio en la actitud y comportamiento, con su efecto lógico en la disminución de los niveles de evasión.

La creación de la unidad de impuestos específicos, deberá traducirse en una mejor administración de los impuestos, en una mejor atención y en un mejor control; se deben simplificar no sólo los procedimientos internos, sino las formas de coordinación interinstitucional para ser más expedita la función de control.

En la medida que los contribuyentes perciban que el sistema tributario es justo porque más contribuyentes cumplen con sus obligaciones tributarias, existirá una mayor aceptación del impuesto con las consiguientes reducciones de los niveles de evasión.

4. COMPETENCIA

A la Unidad de Impuestos Específicos de la Dirección General de Impuestos Internos le corresponde la administración de los impuestos a la producción y distribución de alcohol y bebidas alcohólicas, sobre productos del tabaco, sobre el control y regulación de armas de fuego, municiones, explosivos y artículos similares y sobre las bebidas gaseosas simples o endulzadas.

En general, la administración de los impuestos comprende todos los aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los sujetos pasivos establecidos legalmente. La competencia de la unidad será la de las funciones que se le asignen, dependiendo de la ubicación que se establezca dentro de la estructura de la Dirección General de Impuestos Internos.

5. NIVELES ADMINISTRATIVOS.

La Unidad de Impuestos Específicos de la Dirección General de Impuestos Internos desarrollará sus funciones en un nivel que comprende todo el territorio de la República de El Salvador. No se recomienda el establecimiento de grupos de trabajo en las regionales de oriente y occidente en consideración a que las operaciones de verificación en cualquier punto del país se deben programar con la debida reserva y deben ser sorpresivas.

6. FUNCIONES

6.1 UNIDAD DE IMPUESTOS ESPECÍFICOS

La Unidad de Impuestos Específicos de la Dirección General de Impuestos Internos, de acuerdo con las políticas e instrucciones señaladas por la Dirección General y en coordinación con las demás áreas de la entidad cumplirá las siguientes funciones en relación con los impuestos a la producción y distribución de alcohol y bebidas alcohólicas, sobre productos del tabaco, sobre el control y regulación de armas de fuego, municiones, explosivos y artículos similares y sobre las bebidas gaseosas simples o endulzadas:

- a) Gerenciar la unidad y las actividades técnicas y administrativas de la unidad y garantizar la adecuada aplicación y desarrollo de su potencial humano y de los recursos técnicos, físicos y financieros que se le asignen;
- b) Participar en la definición de políticas en materia de impuestos específicos y en la preparación de proyectos de decretos legislativos o ejecutivos, instrucciones o circulares que tengan relación con los impuestos a su cargo.
- c) Participar en la definición del plan estratégico de la Dirección General y garantizar su ejecución, así como dirigir y coordinar la elaboración y ejecución de los planes operativos anuales a su cargo;
- d) Dirigir, planear, organizar y controlar las operaciones relacionadas con la gestión tributaria de los impuestos específicos y expedir las instrucciones y disposiciones necesarias para facilitar el cumplimiento de las normas legales y reglamentarias;
- e) Presentar a consideración del Director General el plan anual para combatir la evasión, identificando las acciones y el presupuesto necesario para su ejecución, así como prestar el apoyo necesario para sustentarlo ante otras entidades relacionadas.
- f) Presentar el proyecto anual de presupuesto de necesidades de la unidad.
- g) Elaborar, de acuerdo con la metodología que definió la Dirección General, los manuales, métodos y procedimientos relacionados con la gestión de los impuestos específicos.
- h) Supervisar y evaluar las aplicaciones de las normas sobre impuestos específicos en las oficinas regionales, elaborar las recomendaciones correspondientes y efectuar el seguimiento respectivo;

- i) Coordinar con la unidad de servicios informáticos, la planeación, dirección, y evaluación de las labores de sistematización y desarrollo de los sistemas de información relacionados con los impuestos específicos;
- j) Planear, organizar, dirigir, supervisar y evaluar el desarrollo de los procesos tributarios que se adelanten en la vía gubernativa y en la jurisdicción contencioso administrativa, en coordinación con la Oficina Jurídica;
- k) Ejercer la supervisión de visitas a contribuyentes, con el fin de verificar la consistencia y calidad de las investigaciones y verificaciones practicadas por los auditores.
- l) Coordinar con las diferentes dependencias de la Dirección General, el intercambio de información con entidades públicas y privadas, de acuerdo con las normas vigentes y las instrucciones del Director General;
- m) Las demás que le asignen la Ley y el Director General.

6.2 GRUPO DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS ECONÓMICOS Y TRIBUTARIOS.

Conforme a las políticas e instrucciones del Director General y/o del Jefe de la Unidad de Impuestos Específicos, son funciones del Grupo de Investigación y Estudios Económicos y Tributarios, las siguientes:

- a) Planear, dirigir, coordinar, controlar y evaluar la elaboración de estudios económicos en el campo tributario, sobre los impuestos de su competencia.
- b) Realizar estudios globales y diseñar indicadores del comportamiento económico general y sectorial en el campo tributario, que apoyen a la Dirección General en la toma de decisiones y a las áreas en la orientación de los programas de control tributario.
- c) Elaborar estudios, investigaciones y simulaciones económico - fiscales que permitan asesorar a la Dirección General en la definición de políticas en materia tributaria de los impuestos de su competencia.
- d) Efectuar mediciones del costo e impacto de las medidas y decisiones gubernamentales que afectan la tributación de los impuestos específicos.
- e) Realizar las proyecciones y simulaciones que se requieran para la estimación del recaudo potencial de los impuestos específicos.
- f) Realizar estudios para la identificar la incidencia en la recaudación de los cambios tributarios que se establezcan en los impuestos específicos.

- g) Evaluar, estimar coordinar y elaborar informes periódicos sobre la evolución del recaudo de los impuestos específicos y su participación en el total recaudatorio de la Dirección General de Impuestos Específicos.
- h) Crear, administrar y actualizar bases de datos que contengan información económica relacionada con la actividad tributaria y económica de los impuestos específicos.
- i) Recopilar, procesar, producir, analizar y difundir las estadísticas relacionadas con la gestión tributaria de los impuestos específicos.
- j) Asesorar las diversas áreas de la unidad en la elaboración y análisis de las estadísticas que produzcan.
- k) Coordinar con la Unidad de Servicios Informáticos, el suministro de la información interna y externa requerida para la ejecución de sus planes, la definición de estándares y parámetros para el manejo de la misma, la alimentación de sus sistemas de información y la automatización de procesos y procedimientos de su competencia;
- l) Definir e implementar los manuales y demás herramientas que garanticen el desarrollo adecuado de las actividades de la unidad, de acuerdo con las directrices señaladas por la Dirección General.
- m) Proponer indicadores de gestión que permitan medir y evaluar la eficiencia y eficacia del área;
- n) Coordinar, elaborar y ejecutar el plan operativo anual del área.
- o) Las demás que le asigne el Director General.

6.3 GRUPO DE RECAUDACIÓN Y COBRANZAS.

Conforme a las políticas e instrucciones del Director General y/o del Jefe de la Unidad de Impuestos Específicos, son funciones del Grupo de Recaudación, las siguientes:

- a) Dirigir y controlar las actividades relacionadas con el recaudo y cobro de los impuestos específicos, así como las relacionadas con la devolución de saldos a favor de los contribuyentes;
- b.) Controlar el cumplimiento de las obligaciones que tienen las entidades bancarias en la recepción de declaraciones tributarias y demás documentos que se puedan presentar en esas entidades respecto de los impuestos específicos.

- c.) Mantener actualizada la información de importadores, productores, distribuidores y transportadores de productos gravados con impuestos específicos
- e) Ejercer control al correcto y oportuno cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes de los impuestos específicos, promoviendo el desarrollo de la cultura tributaria.
- f) Dirigir y controlar las actividades relacionadas con la devolución de los saldos a favor o pagos de lo no debido, de los contribuyentes que sean de competencia de la unidad,
- g) Establecer y administrar un sistema que permita identificar, ubicar y clasificar los contribuyentes de los impuestos específicos
- h) Presentar periódicamente informes sobre la gestión realizada.
- i) Administrar y controlar la inscripción de nuevos contribuyentes en el registro único de contribuyentes, la depuración y actualización de los ya existentes y la cancelación oportuna del registro con el cese de actividades,
- j) Administrar la información de la cuenta corriente de los contribuyentes
- k) Definir e implementar los manuales y demás herramientas que garanticen el desarrollo adecuado de las actividades de la unidad, de acuerdo con las directrices señaladas por la Dirección General
- l) Elaborar y ejecutar el plan operativo anual del grupo,
- m) Coordinar con la Unidad de Servicios Informáticos, el suministro de información interna y externa requerida para la ejecución de sus planes, la definición de estándares y parámetros para el manejo de la misma, la alimentación de sus sistemas de información y la automatización de procesos y procedimientos de su competencia;
- n) Las demás que le asigne el Director General de Impuestos Internos

6.4 GRUPO DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA.

Conforme a las políticas e instrucciones del Director General y/o del Jefe de la Unidad de Impuestos Específicos, son funciones del Grupo de Fiscalización Tributaria las siguientes:

- a.) Dirigir, planear y controlar las actividades relacionadas con la prevención, investigación y fiscalización de los impuestos específicos, y en general las

actividades de fiscalización para el adecuado control del cumplimiento de las obligaciones tributarias;

- b) Definir y establecer los planes y programas de fiscalización que se ejecutarán anualmente a los contribuyentes de los impuestos específicos así como controlar y evaluar su ejecución;
- c) Elaborar acciones de inteligencia que permitan proponer y ejecutar programas de fiscalización y operativos de control para combatir la evasión tributaria en los impuestos específicos;
- d) Adelantar las investigaciones y proferir actos administrativos necesarios para la correcta determinación del impuesto específico, de acuerdo con el procedimiento señalado en las normas vigentes;
- e) Planear, ejecutar y evaluar los operativos de control fiscal y aduanero que se disponga en coordinación con la Dirección General de Rentas de Aduana en cualquier parte del territorio de la República;
- f) Suministrar a las autoridades tributarias de otros países, información con fines de control fiscal; de acuerdo con los compromisos de reciprocidad realizados por la Dirección General de Impuestos Internos.
- g) Coordinar con el Grupo de Investigación y Estudios Económicos y Tributarios la realización de investigaciones tendientes a medir la evasión tributaria;
- h) Suministrar información a la Dirección de Aduanas, a los Ministerios de Salud Pública y de Defensa, respecto de las investigaciones tributarias realizadas y que puedan originar otras investigaciones en tales instituciones,
- i) Estudiar y proponer los formularios y formatos que se requieran para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes de los impuestos específicos,
- j) Coordinar con la Unidad de Servicios Informáticos, el suministro de la información interna y externa requerida para la ejecución de sus planes, la definición de estándares y parámetros para el manejo de la misma, la alimentación de sus sistemas de información y la automatización de procesos y procedimientos de su competencia;
- k) Definir e implementar los manuales y demás herramientas que garanticen el desarrollo adecuado de las actividades del grupo, de acuerdo con las directrices señaladas por la Dirección General,
- l) Elaborar y ejecutar el plan operativo anual de fiscalización,

- m) Las demás que le asigne el Director de Impuestos, acordes con la naturaleza de la dependencia

7. ESTRUCTURA DE PERSONAL

Para cumplir con las funciones descritas en el numeral anterior, se recomienda la siguiente cantidad de personal:

Denominación	Nº	Salario Mensual (aproximado)	Costo Anual (aproximado)
Unidad de Impuestos Específicos			
Jefe (Subdirector)	1	2.000	24.000
Secretaria	1	500	6.000
Colaborador Administrativo	1	500	6.000
Grupo de Investigación y Estudios			
Investigadores	2	1.600	38.400
Grupo de Fiscalización			
Audidores	10	1.000	120.000
Grupo de Recaudación y Cobranzas			
Técnico Jurídico	1	1.000	12.000
Asistente Administrativo	4	600	28.800
Total	20	7.200	234.400

En lo posible para la designación de los auditores que conformarán el Grupo de Fiscalización y el técnico jurídico propuesto para el Grupo de Recaudación y Cobranzas se deben tener en cuenta las personas que actualmente se encuentran vinculadas a la Dirección General de Impuestos Internos y algunos de los que han cumplido funciones de control de alcoholes en el Ministerio de Salud Pública. Sería recomendable que por lo menos la mitad del personal asignado sea de la actual planta de personal.

8. PERFILES DEL PERSONAL

Para garantizar el efectivo y eficiente desempeño de la unidad, se deben seleccionar las personas con las mejores condiciones personales y de conocimientos. En general, deben ser personas con alta motivación, con facilidad para comunicarse y para conformar equipos de trabajo, rápidos y acertados en la toma de decisiones, que sean líderes y sobre todo que sean honestos.

En todo caso deberán cumplir con los requisitos de educación y experiencia mínima que tiene establecida la Dirección General de Impuestos Internos para su planta de personal. No se recomienda establecer equivalencias de experiencia (años de servicio) por niveles educativos, los propuestos para auditores deben tener título profesional y además experiencia en el área y el propuesto para técnico jurídico debe poseer título profesional como abogado y además tener experiencia en el área. Los que desarrollarán los estudios económicos y tributarios deben ser preferiblemente economistas y no necesariamente deben ser funcionarios actuales de la Dirección General, para ellos el mejor perfil es el de ser investigadores.

9. ALTERNATIVAS DE UBICACIÓN DE LA UNIDAD DE IMPUESTOS ESPECIFICOS EN LA ESTRUCTURA ORGANICA DE LA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS.

Como ya se manifestó, la Unidad de Impuestos específicos, puede tener varias posibilidades de ubicación dentro de la estructura de la Dirección General de Impuestos Internos, dependiendo de las decisiones que se adopten respecto de las recomendaciones formuladas hasta la fecha.

Transferir a la administración tributaria la función de recaudación y cobranzas, otorgarle mayor autonomía administrativa y presupuestal y redefinir su operatividad mediante la diferenciación de las funciones normativas, de planeación, supervisión y control en las oficinas centrales y las operativas en oficinas regionales, son las tres principales recomendaciones planteadas en el documento de “Reformas Propuestas a Nivel de la Estructura Organizacional Funcional de la Dirección General de Impuestos Internos de El Salvador”³.

Ciertamente, como bien lo manifiesta el Señor Jacobs, para su implantación se requieren decisiones desde la Asamblea Legislativa hasta el Director General, lo que significa una ardua tarea de identificación de la estructura deseada. Por ello, presentaremos a continuación las alternativas de ubicación:

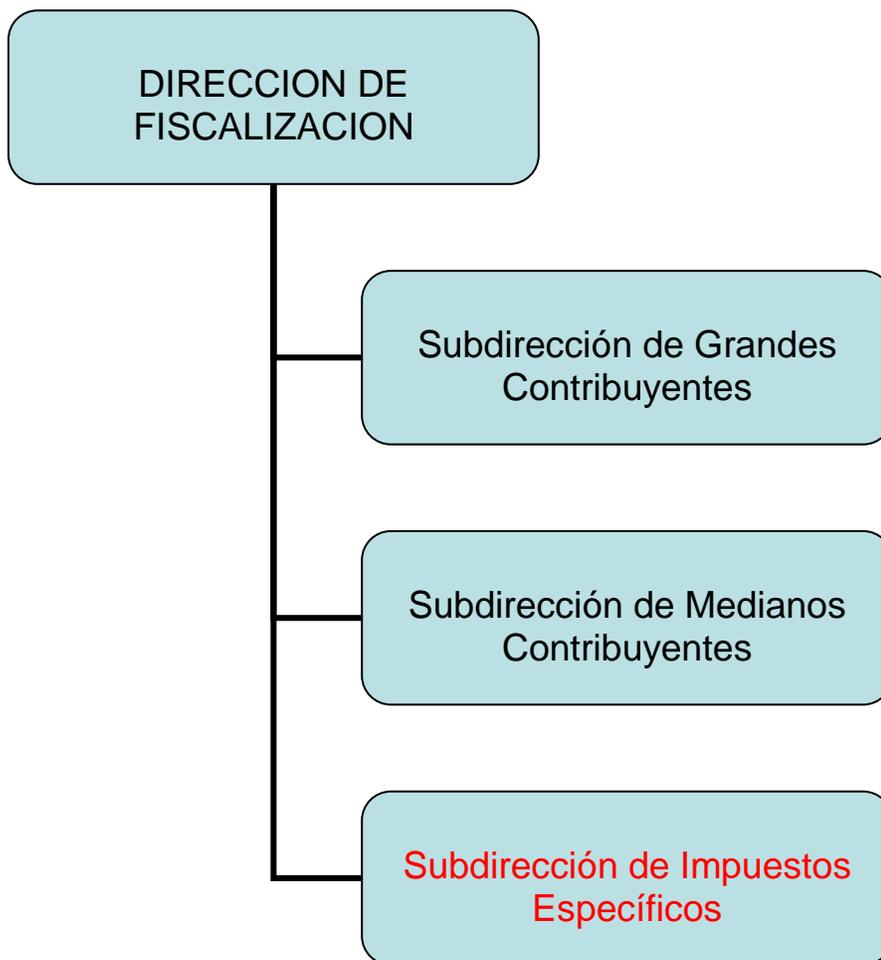
³ Elaborado por Arturo A. Jacobs en noviembre de 2005

a. DENTRO DE LA ESTRUCTURA DE LA DIRECCION DE FISCALIZACION

Una primera opción es ubicar la Unidad de Impuestos Específicos como una Subdirección de la Dirección de Fiscalización, similar a la que en la actualidad tienen las Subdirecciones de Grandes y Medianos Contribuyentes. Es la más conveniente con la actual organización de la Dirección General; sin embargo, se tendría que revisar cuando se adopte una nueva estructura general de acuerdo con las recomendaciones del señor Jacobs.

No necesita ningún trámite de creación, más que la expedición de los correspondientes acuerdos del Subdirector General como delegado del Director General para estas decisiones. La ubicación física no requiere mayores acondicionamientos y puede funcionar en las instalaciones que actualmente ocupa la Subdirección de Grandes Contribuyentes.

En el organigrama de la Dirección General quedaría como sigue:



El personal que se asigne correspondería a los actuales funcionarios de la Dirección General de Impuestos Internos y algunos de la Dirección General de Rentas de Aduanas y del Ministerio de Salud Pública.

Con esta alternativa, las funciones de investigación y estudios económicos y tributarios, deben ser ubicadas en la Unidad de Programación y Evaluación Tributaria. Igualmente con esta alternativa no se debe establecer el grupo de Recaudación y Cobranzas en consideración a que solo funcionaría cuando se decida trasladar a la Dirección General las referidas funciones.

En este caso, se deben cumplir las siguientes actividades del cronograma anexo al presente documento, en donde se incluyen los responsables de su ejecución:

Nº de Orden	Actividad	Responsables
1	TOMAR DECISIONES SOBRE CREACION DE UNIDAD	Director General, Subdirector General, Director de Fiscalización, Jefe UPET, Jefe División Jurídica, Coordinador TPAR
3	TOMAR DECISION SOBRE UBICACIÓN DE LA UNIDAD EN LA ESTRUCTURA ORGANICA DE LA DGII	Director General, Subdirector General, Director de Fiscalización, Jefe UPET, Jefe División Jurídica
5	CONFORMAR GRUPO DE TRABAJO	Director General, Subdirector General, Director de Fiscalización, Jefe UPET
24	IDENTIFICAR PROBLEMAS DE INTERPRETACION	Grupo de trabajo
28	REDACTAR INSTRUCTIVOS DE INTERPRETACION	Grupo de trabajo, Jefe División Jurídica
33	CONVENIO DE CREACION DE LA UNIDAD	Director Administrativo, Jefe División Jurídica
38	DESIGNACION DE PERSONAL	Director General, Subdirector General, Director de Fiscalización, Jefe UPET, Subdirectores de Grandes y Medianos Contribuyentes
44	REALIZACION DE TALLER DE PLANEACION DE LA UNIDAD	Todos el personal designado
48	UBICACIÓN FISICA	Director Administrativo
52	REVISION Y AJUSTE DE PROCESOS	Grupo de trabajo
66	EJECUCION DEL PLAN DE CAPACITACION	Grupo de trabajo

Nota: El número de orden corresponde al número de la fila del diagrama Gantt del plan.

b. DENTRO DE LA ESTRUCTURA DE LA SUBDIRECCION DE GRANDES CONTRIBUYENTES

Una segunda opción es la ubicación de la Unidad de Impuestos Específicos como un grupo de trabajo de la Subdirección de Grandes Contribuyentes. Es la alternativa menos conveniente por cuanto no cumpliría con el objetivo propuesto de especializar la función de control a esta clase de contribuyentes. Se continuaría como informalmente esta funcionando actualmente. Entre más abajo de la estructura jerárquica se ubique la unidad, más rápidamente se pierde la especialización y los procesos se diluyen y confunden con los de los demás tipos de contribuyentes.

La competencia de la Subdirección de Grandes Contribuyentes está dada para aquellos que tienen un nivel de operaciones superior a un millón de dólares; entregarle a esta Subdirección el control de los impuestos específicos, desvirtúa aún más su existencia en cuanto recibiría un grupo de contribuyentes que no superan los topes establecidos para ser considerados como grandes contribuyentes.

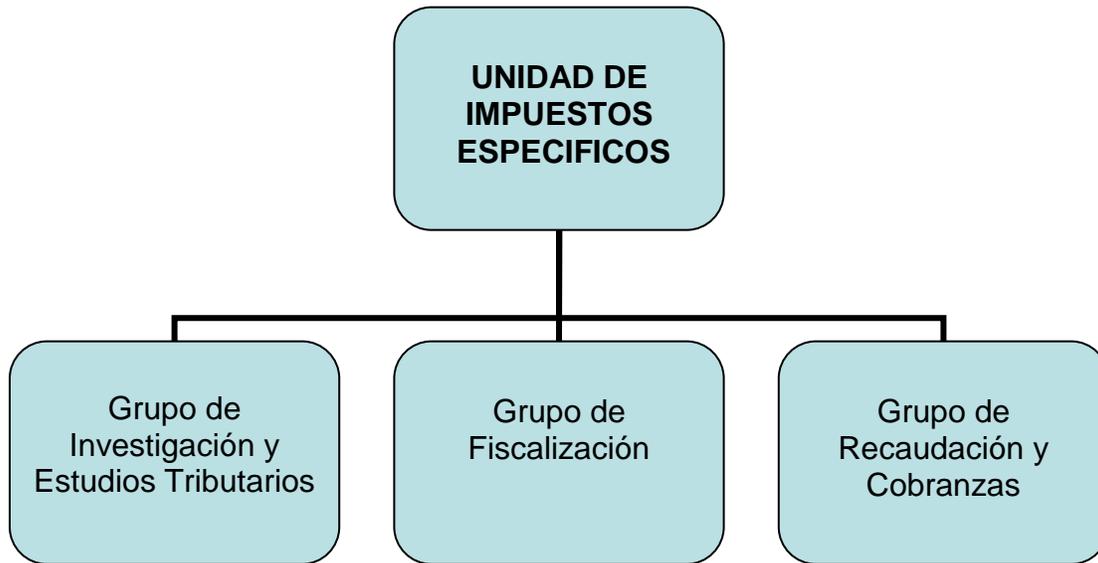
Para esta alternativa, se presenta a continuación las actividades a desarrollar con sus correspondientes responsables:

Nº de Orden	Actividad	Responsables
3	TOMAR DECISION SOBRE UBICACIÓN DE LA UNIDAD EN LA ESTRUCTURA ORGANICA DE LA DGII	Director General, Subdirector General, Director de Fiscalización, Jefe UPET, Jefe División Jurídica
24	IDENTIFICAR PROBLEMAS DE INTERPRETACION	Grupo de trabajo
28	REDACTAR INSTRUCTIVOS DE INTERPRETACION	Grupo de trabajo, Jefe División Jurídica
38	DESIGNACION DE PERSONAL	Director General, Subdirector General, Director de Fiscalización, Subdirectores de Grandes.
48	UBICACIÓN FISICA	Director Administrativo, Subdirector de Grandes Contribuyentes
52	REVISION Y AJUSTE DE PROCESOS	Funcionarios designados
66	EJECUCION DEL PLAN DE CAPACITACION	Funcionarios designados

Nota: El número de orden corresponde al número de la fila del diagrama Gantt del plan.

c. EN LA ESTRUCTURA DE LA DIRECCION GENERAL COMO OFICINA STAFF

La tercera opción de ubicación es como una unidad que cumpla con todas las funciones propias de la administración tributaria. Para esta opción se debe efectuar una reestructuración completa de la Dirección General de Impuestos Internos, teniendo en cuenta la propuesta formulada por el Señor Jacobs, ya comentada. Es recomendable que la Subdirección de Grandes Contribuyentes recupere su rol de administración de tal grupo de contribuyentes en toda su integridad y no continuar con el ejercicio de una función netamente fiscalizadora.



Con esta estructura se aplica plenamente el establecimiento de tres grupos de trabajo cuyas funciones han sido descritas en el numeral sexto del presente documento. Bajo esta alternativa, durante el presente año se ejecutarán las actividades propuestas desde la evaluación de la legislación vigente hasta la aprobación en la Asamblea Legislativa de las modificaciones legales. Las demás actividades se ejecutarán durante el segundo semestre de 2006, a efectos de que a partir del 1 de enero de 2007, de ser aprobados los ajustes legales, se inicie con una nueva estructura de la unidad de impuestos específicos. Para este caso, los responsables que se proponen para la ejecución de las actividades, son:

Nº de	Actividad	Responsables
-------	-----------	--------------

Orden		
5	CONFORMAR GRUPO DE TRABAJO	Director General, Subdirector General, Director de Fiscalización, Jefe UPET, Jefe División Jurídica
7	EVALUAR LA LEGISLACION VIGENTE	Grupo de trabajo
28	ELABORAR DOCUMENTO DE PROPUESTAS DE MODIFICACION LEGAL	Grupo de trabajo, Jefe División Jurídica
16	PRESENTAR PROPUESTA A DIRECTOR Y MINISTRO	Director General, Subdirector General, Director de Fiscalización, Grupo de trabajo
48	REDACTAR LEY DE MODIFICACIONES LEGALES	Director General, Subdirector General, Jefe División Jurídica
52	PRESENTAR PROPUESTA A LA ASAMBLEA LEGISLATIVA	Ministro, Director General
66	APROBACIÓN DE ASAMBLEA LEGISLATIVA	Diputados

Nota: El número de orden corresponde al número de la fila del diagrama Gantt del plan.

10. CAPACITACION.

Independientemente de la ubicación de la unidad, como se dejó explicado en el numeral anterior, se debe emprender un importante proceso de capacitación orientado a proporcionar a todos los funcionarios involucrados en el control especializado de los impuestos específicos, un nivel de conocimientos que les permita desarrollar sus funciones eficientemente.

Establecer un proceso continuo y de alta calidad que apoye la profesionalización del personal, que posibilite la adquisición de mayores conocimientos y el desarrollo de las habilidades de todos los funcionarios, debe ser uno de los puntos prioritarios que debe emprender la Dirección General de Impuestos Internos para lograr el mejoramiento de la eficiencia de la administración tributaria; el proceso se debe desarrollar con todo el personal de la Dirección General.

La capacitación debe incluir programas de inducción, de formación básica y de formación especializada. La planeación de los programas de capacitación debe ser el resultado de un completo análisis de necesidades al interior de cada una de las áreas de la Dirección General. El plan de capacitación que tiene previsto ejecutar la Dirección General, durante el presente año es muy completo e incluye en general las necesidades que se han detectado. Considero que se debe incluir capacitación sobre metodologías para el cálculo de la evasión tributaria especialmente orientada a los impuestos específicos, técnicas en el manejo de inventarios en grandes cadenas de almacenes a efectos de aplicarlas en los procesos de

fiscalización de los contribuyentes de impuestos sobre productos del tabaco y bebidas alcohólicas y realización de auditorías no tradicionales, o sea a través de métodos indirectos dentro de los cuales se incluya la realización de operativos de control en los procesos de transporte de mercancías.

Igualmente se debe diseñar un proceso de actualización tributaria orientado a los dueños, representantes legales o responsables del tema tributario de los sujetos pasivos de los impuestos específicos.