

CONSIDERACIONES LEGALES SOBRE LOS ANTEPROYECTOS DE REFORMAS TRIBUTARIAS

Desde una perspectiva jurídica cabe señalarse los aspectos fundamentales de la reforma que merecen nuestra atención:

- I) **Complicación procedimental en la administración del tributo.** Existe una complicación excesiva en la administración del tributo, no en cabeza de la autoridad impositiva, sino a cargo de los contribuyentes. Esto se aleja del principio de economía, establecido en el Art. 2 del Código Tributario, el cual postula que los sujetos pasivos y la Administración Tributaria incurran en la menor cantidad de gastos y se evite la realización o exigencia de trámites innecesarios.

- II) **Facultades excesivas a la administración tributaria.** Se le concede a la Administración Tributaria la potestad de iniciar un procedimiento penal en contra de los administrados, sin hacer un pronunciamiento previo sobre la existencia de la deuda tributaria, ni de la circunstancia ilícita generadora de esa deuda tributaria, aún en aquellos casos en los que la naturaleza del ilícito no sea evidente en modo alguno. Esto podría generar discrecionalidades administrativas y la consecuente inseguridad del contribuyente ante la amenaza del proceso penal.

- III) **Creación de Tribunales Penales Especializados en temas tributarios y aduaneros.** El decreto de creación de tribunales especializados, no fue presentado a la Asamblea Legislativa, por lo que el conocimiento de los delitos fiscales, será competencia de los tribunales penales comunes, los cuales carecen de la especialización que se requiere para dilucidar casos sofisticados de evasión o para realizar una adecuada determinación de la existencia de la deuda tributaria.

- IV) **No expande la base tributaria.** La actual estructura impositiva concentrada en un número reducido de contribuyentes, no se resuelve con la reforma propuesta, y persiste una cantidad importante de población económicamente activa que continúa sus actividades al margen del Fisco.

- V) **Desfiguración conceptual de los dos impuestos del sistema tributario: Renta e IVA.** Se altera la esencia del concepto del impuesto sobre la renta, al configurarse como un impuesto a los ingresos brutos, y ya no sobre las ganancias. En cuanto al Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, llamado IVA, la reforma propuesta desconoce uno de los elementos de la definición que le caracteriza, al alejarse en forma

consistente de la característica de la habitualidad, para que determinadas transferencias y prestación de servicios puedan ser objeto del gravamen.

- VI) **Algunas sanciones no se apegan al principio de proporcionalidad.** Toda sanción por incumplimiento de normas se encuentra sujeta a una serie de limitaciones, tanto en cuanto al procedimiento que debe seguir la autoridad para imponerlas como en cuanto a la proporcionalidad que deben guardar con respecto del hecho sancionado (su gravedad, sus alcances y el daño causado). En la reforma se establecen algunas multas que llegan incluso a calcularse como porcentaje sobre el patrimonio del sujeto pasivo, dejando de lado el criterio de proporcionalidad que debe imperar entre infracción y sanción.
- VII) **Causa excluyente de responsabilidad penal por dar información.** La reforma al Código Tributario establece que un sujeto que haya incurrido en una conducta sancionada por la ley penal (brindar información, en ciertos casos), se entenderá que no incurre en delito cuando dicha información es proporcionada a la administración tributaria. Esto podría conllevar a un conflicto de normas jurídicas, ya que por un lado en el Código Penal se tipifica el delito, mientras que con la reforma, en el Código Tributario se estaría estableciendo una excepción a una responsabilidad penal. Lo correcto desde el punto de vista de la técnica jurídica, sería reformar el Código Penal para establecer la excepción.
- VIII) **Incompatibilidad entre prescripción de la obligación tributaria y obligación de conservar toda clase de documentación comprobatoria.** La prescripción de la obligación tributaria opera a los cinco años, y la reforma obliga a los contribuyentes a conservar en buen orden y estado por un período de diez años, contados a partir de su emisión o recibo, toda clase de documentación comprobatoria, estados de cuentas bancarias, de tarjetas de crédito, entre otros documentos, que se utilizaron para la elaboración de informes fiscales.
- IX) **Conceptualización de los “sujetos relacionados” no está en concordancia con los criterios establecidos en la Ley de Bancos.** En la reforma se establece como porcentaje accionario el 3% para presumir cualquier tipo de control en una sociedad. En la Ley de Bancos que es el único referente nacional para conceptos de sociedades relacionadas y conglomerados, se establecen requerimientos porcentuales de propiedad de acciones mucho mayores o circunstancias de hecho de fácil comprobación. Las presunciones de control y manejo societario establecidas en la reforma parecen poco razonables y de casi imposible comprobación.

- X) Elementos de renta mundial en un sistema territorial.** En términos conceptuales la legislación tributaria salvadoreña maneja el concepto de renta territorial, salvo algunos casos muy particulares. Con las reformas propuestas se enfatiza la migración hacia un esquema tributario de renta mundial, no obstante, esta nueva concepción no se hace con carácter general, sino que se hace para casos particulares tales como los servicios de reaseguros y las telecomunicaciones. En este sentido, cabe destacar que bajo el esquema planteado se estaría creando un sistema híbrido que generará inconsistencias y problemas en su aplicación.