

Inc. C1107017M

BUNAL DE APELACIONES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS Y DE ADUANAS: San Salvador, a las trece horas cuarenta y cinco minutos del día veintiuno de diciembre del año dos mil once.

VISTOS en apelación la resolución proveída por la Dirección General de Impuestos Internos, a las siete horas treinta minutos del día catorce de junio del año dos mil once, a nombre de -----, que puede abreviarse -----, por medio de la cual se resolvió: Sancionar a la referida sociedad, por haber suministrado fuera del plazo legal establecido a la Administración Tributaria, la información relativa a las transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizados con proveedores, clientes, acreedores y deudores durante los períodos tributarios comprendidos de enero a junio del año dos mil diez, con multa por la cantidad total de **SEISCIENTOS QUINCE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA CON NOVENTA Y CUATRO CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (\$615.94)**, de conformidad a lo establecido en el artículo 241 letra k) del Código Tributario.

Y CONSIDERANDO:

I.- Que la licenciada -----, en su calidad de apoderada general administrativa con cláusula especial de -----, que puede abreviarse -----, expresó agravios mediante escrito presentado ante este Tribunal, el día veintiocho de julio del año dos mil once, en el sentido siguiente:

“...Que de acuerdo al requerimiento Ref.10008-NEX-0977-2011 de parte del Ministerio de Hacienda, Dirección de Impuestos Internos, relacionado a la multa por la infracción al código tributario por haber suministrado fuera del plazo legal establecido a la Administración tributaria, la información relativa a las transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizados con proveedores, clientes, acreedores y deudores durante los periodos tributarios comprendidos de enero a junio de dos mil diez, le informamos que no estamos de acuerdo con dicha infracción por los siguientes motivos:

1. Al momento de presentar el COA versión 2010 correspondiente al año 2009, este informe fue presentado el 24 de Septiembre 2010 a la unidad de selección de casos, DGII.
2. Días antes de presentar el COA del año 2009 el cual fue presentado el 24/09/2010, estuvimos preguntando en varias ocasiones si ya estaba listo el modulo F-987 Informe de compras y Ventas ICV para incluirlo al DET y nos informaron en **Asistencia al Cliente por Internet del Ministerio de Hacienda** que aun no estaba listo, estuvimos intentando bajarlo de Internet dicho modulo y no se podía bajar. Este es el motivo el cual no se presentó esta declaración en la fecha estipula por la ley.
3. Cuando logramos bajar el Modulo F-987, ya se había vencido la fecha de presentación de la Declaración que fue el 09 de Agosto del 2010, y después de presentar el COA correspondiente al año 2009 con fecha 24 de Septiembre del 2010, nos dimos cuenta que la información que se necesitaba para presentar el F-987 ICV para el primer trimestre del año 2010 era totalmente diferente al COA que se había presentado en años anteriores, este nos llevo a retrasar mas tiempo la presentación de la declaración F-987 por la información que se necesitaba para elaborar esta declaración (...)"

II.- Que la Dirección General de Impuestos Internos, habiendo tenido a la vista las razones en que la apelante social apoya su impugnación, procedió a rendir informe de fecha veintiséis de octubre del año dos mil once, presentado a este Tribunal el día veintiocho del mismo mes y año, justificando sus actuaciones en los términos siguientes:

""...INFORME JUSTIFICATIVO DE LA DIRECCIÓN GENERAL

Esta Dirección General, habiendo tenido a la vista las razones en las que la contribuyente en alzada apoya sus inconformidades, procede a rendir su informe justificativo de la siguiente manera:

Manifiesta la impetrante que no está de acuerdo con la resolución identificada con referencia 10008-NEX-0977-2011 emitida por esta Dirección General, en razón a que estuvieron preguntando en varias ocasiones si ya estaba listo el módulo F-987 Informe de Compras y Ventas ICV para incluirlo en el DET, informándoseles en Asistencia al Cliente por Internet del Ministerio de Hacienda que aún no estaba listo y no se podía descargar, cuando se pudo descargar, ya se había vencido la fecha de presentación de la declaración en la fecha que estipula la ley.

Así también expone que después de la presentación del COA correspondiente al año dos mil nueve, se percataron que la información que se necesitaba para presentar el F-987 era totalmente diferente al COA que se había presentado en años anteriores y esto los llevó a retrasar aun más la presentación de la referida declaración.

Al respecto, en primer lugar es de señalar que el Código Tributario ha establecido obligaciones que deben ser cumplidas por parte de los contribuyentes, para lo cual primeramente se cita el artículo 39 de dicho cuerpo legal, que establece: "Los contribuyentes están obligados... al cumplimiento de las obligaciones formales establecidas por este Código o por las leyes tributarias respectivas..."; lo anterior conlleva a establecer que la Ley menciona en forma objetiva y general las circunstancias y presupuestos de hecho de cuya producción deriva la sujeción al tributo, es decir, la situación contemplada por la Ley se concreta y exterioriza en cada caso en particular; así también el artículo 85 del citado Código, establece que: "Son obligados formales los contribuyentes, responsables y demás sujetos que por disposición de la ley deban dar, hacer o no hacer algo encaminado a asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva o sea el pago del mismo" en tal sentido, es obligación de los contribuyentes acatar lo dispuesto en la Ley Tributaria respecto de cada hecho en concreto, el cual para el presente caso se configura en suministrar a la Administración Tributaria la información relativa a las transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizados con proveedores, clientes, acreedores y deudores.

En ese sentido el artículo 125 del Código Tributario, establece que los sujetos pasivos con ingresos iguales o superiores a dos mil setecientos cincuenta y tres salarios mínimos mensuales, deberán suministrar información semestral en los meses de enero y julio de cada año, a la Administración Tributaria, por medios magnético o electrónico con las especificaciones técnicas que ésta disponga para tal efecto, relativa a las transferencias de bienes o prestaciones de servicios que hayan realizado, con proveedores, clientes, acreedores y deudores; de dicha disposición legal se advierte, que el plazo para suministrar la información..., durante los periodos tributarios comprendidos de enero a junio de dos mil diez, por medio del formulario que administrativamente se identifica como F-987, era durante el mes de julio de dos mil diez.

Por tal razón la contribuyente apelante estaba obligada a suministrar a la Administración Tributaria la información semestral en mención en la forma y plazo dispuesto por la disposición legal últimamente citada, relacionada particularmente con los periodos tributarios comprendidos de enero a junio de dos mil diez; en el Informe de Infracción de fecha veintidós de noviembre de dos mil diez, emitido por la Sección Gestión de Cartera de esta Dirección General, se consigna que el relacionado Informe fue presentado a esta Dirección General el día veintiocho de octubre de dos mil diez, siendo la fecha límite de presentación del referido informe según prórroga efectuada el día nueve de agosto de dos mil diez, en atención a que el último día de presentación era inhábil, por lo que la apelante suministró fuera del plazo legal establecido a la Administración Tributaria, la información... durante los periodos tributarios comprendidos de enero a junio de dos mil diez.

De ahí que, al no darse pleno cumplimiento a lo establecido por la normativa legal se configura un hecho constitutivo de infracción, el cual, según lo dispuesto en el artículo 230 inciso primero del Código Tributario, establece que: "Es responsable de la infracción el sujeto pasivo de las obligaciones establecidas en las leyes tributarias respectivas, que no las cumpla en el tiempo y forma debida"; debe imputársele al sujeto responsable que no cumplió con su obligación de dar, hacer o no hacer algo encaminado a asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en este caso la contribuyente, ahora recurrente,...incumplió lo establecido en el artículo 125 del Código Tributario, consecuentemente es indispensable, se observe y cumpla lo que la normativa legal prevé, es decir que al haberse transgredido sus disposiciones no suministrando dentro del plazo legal a la Administración Tributaria la

información...durante los períodos tributarios comprendidos de enero a junio de dos mil diez, incumplimiento que como ya se apuntó ha sido constatado por esta Oficina, le corresponde en todo caso soportar la pena o sanción pecuniaria tipificada y establecida previamente en el artículo 241 literal k) del Código Tributario.

Ahora bien, con relación a lo alegado por la recurrente que no presentó en tiempo la declaración F-987, con la información que se necesitaba para elaborar la declaración porque en el sistema DET, que administra esta Oficina no se encontraba listo el módulo F-987, es importante señalar que tal como lo dispone el artículo 8 inciso primero del Código Civil, después de transcurridos ocho días contados desde la fecha de su publicación se entiende que la Ley es del conocimiento de los ciudadanos, por lo que debe ser atendida en su aplicación y no dejarse esa eficacia al arbitrio individual; siendo que para el caso en concreto, era responsabilidad de la contribuyente tener conocimiento de los parámetros que le obligaban a dar cumplimiento a la obligación tributaria establecida en el artículo 125 del Código Tributario, por lo que no existe justificación para alegar la supuesta falta de preparación de parte de esta Dirección General ni de la contribuyente en alza para la inobservancia de la precitada disposición legal, ya que se contó con suficiente tiempo para presentar el formulario F-987, es decir, contó hasta el día nueve de agosto de dos mil diez, para enterarse y suministrar la información respectiva en los términos y condiciones prescritos por el legislador tributario, por lo que se desestima el argumento planteado.

Es así que, la contribuyente debió haber dado efectivo cumplimiento a dicha disposición y suministrar a esta Administración Tributaria la Información...durante los períodos tributarios comprendidos de enero a junio de dos mil diez, por medio del Formulario denominado Informe de Proveedores, Clientes, Acreedores y Deudores (F-987), dentro del plazo legal establecido, es decir, dentro del mes de julio de dos mil diez, aún y cuando como lo cita en su escrito de mérito, el formulario respectivo fuera proporcionado extemporáneamente por esta Administración Tributaria, ya que la contribuyente social como concedora de la Ley, a fin de dar cumplimiento a sus obligaciones tributarias, debió desde el momento que se hizo del conocimiento de todos los contribuyentes por medio de la publicación en el Diario Oficial de las reformas tributarias, realizadas en diciembre de dos mil nueve, preparar toda la información para efectos de incorporar la misma en el referido Informe y así dar cumplimiento al artículo 125 del Código Tributario, tal como fue realizado

por otros contribuyentes que dieron cumplimiento a dicha obligación en el tiempo y forma que establece la citada disposición legal, por consiguiente no es atendible el argumento expuesto por la Apoderada de la contribuyente social (...)"

III.- Por medio de auto de las nueve horas treinta minutos del día uno de noviembre del año dos mil once, este Tribunal resolvió abrir a pruebas el presente incidente de apelación, derecho del cual no hizo uso la sociedad apelante; posteriormente se mandó a oír a la recurrente social en sus alegaciones finales, mediante auto de las nueve horas del día cuatro de diciembre del presente año, derecho del cual igualmente no hizo uso la sociedad en alzada.

IV.- De lo expuesto por la recurrente y justificaciones de la Dirección General de Impuestos Internos, este Tribunal se pronuncia de la siguiente manera:

Este Tribunal, en su carácter de contralor de la legitimidad y legalidad de las actuaciones de la Administración Tributaria, del análisis del incidente de apelación y expediente administrativo que lleva la Dirección General de Impuestos Internos de la sociedad recurrente, advierte lo siguiente:

A través del acto impugnado se afirma que la sociedad recurrente ha incurrido en la infracción tipificada en el artículo 241 letra k) del Código Tributario, por haber suministrado fuera del plazo legal establecido a la Administración Tributaria, la información a que se refiere el artículo 125 del citado cuerpo normativo relativa a las transferencias de bienes y prestaciones de servicios realizados con proveedores, clientes, acreedores y deudores durante los períodos tributarios comprendidos de enero a junio del año dos mil diez, durante los períodos tributarios comprendidos de enero a junio del año dos mil diez.

La Oficina Tributaria sostiene en la página 2 de la resolución recurrida, como fundamento de la sanción impuesta a la impetrante, lo siguiente: *"... se comprobó que la contribuyente social.. en su Declaración del Impuesto sobre la Renta del ejercicio comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil nueve, consignó*

*ingresos por un monto de **NUEVE MILLONES CUARENTA MIL NOVECIENTOS SETENTA Y SIETE 93/100 DÓLARES (\$9,040,977.93)**... cumpliéndose así la condición establecida en el artículo 125 del Código Tributario, el cual la obligaba a suministrar a la Administración Tributaria de forma semestral la información (...)"*

En vista que la actuación de la Dirección General, se fundamenta en el supuesto incumplimiento de la obligación prescrita en el artículo 125 del Código Tributario, debe analizarse el contenido de la disposición en comento, la que al respecto establece lo siguiente:

"Los sujetos pasivos con ingresos iguales o superiores a dos mil setecientos cincuenta y tres salarios mínimos mensuales, deberán suministrar información semestral en los meses de enero y julio de cada año, a la Administración Tributaria, por medios magnético o electrónico con las especificaciones técnicas que ésta disponga para tal efecto, relativa a las transferencias de bienes o prestaciones de servicios que hayan realizado (...)"

Conforme al texto de la norma transcrita, constituye un deber a cargo de los sujetos pasivos, proporcionar a la Administración Tributaria en los meses de enero y julio de cada año, un informe semestral de las transferencias de bienes muebles o prestaciones de servicios, en las que haya tenido participación *–ya sea como tradente o adquirente de los bienes, proveedor o prestatario de los servicios-* durante el semestre a informar.

Cabe aclarar que la satisfacción de la obligación contenida en el artículo 125 del Código Tributario, no es requerida a la totalidad de sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria, ya que de acuerdo a lo regulado por tal disposición, la presentación del informe semestral será exigible únicamente a aquellos contribuyentes que obtengan ingresos iguales o superiores a dos mil setecientos cincuenta y tres salarios mínimos mensuales, punto de trascendental relevancia, a fin de verificar si en el presente caso se han cumplido los presupuestos que conminan a la recurrente la satisfacción de dicha obligación.

En este sentido, es esencial dilucidar la forma o período en el cual los sujetos pasivos deberán computar el monto de sus ingresos, con el objeto de establecer cuando les corresponde reportar al Fisco las transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizadas durante un semestre determinado; de acuerdo a la tesis sostenida por la Oficina

Tributaria, la obligación se configura a partir de los ingresos que hayan sido informados por los sujetos pasivos, en la declaración de impuesto sobre la renta que corresponda al ejercicio fiscal inmediato anterior.

A juicio de este Tribunal, la postura adoptada por la Dirección General de Impuestos Internos carece de un fundamento jurídico razonable, toda vez que la norma que conmina al cumplimiento de la obligación objeto de estudio, no estipula en forma alguna que los ingresos en cuestión se computen en períodos anuales, mucho menos que éstos correspondan a un período o ejercicio económico diferente a aquel en el cual deberá darse cumplimiento a la obligación.

Asimismo cabe señalar, que la obligación formal que se discute no se encontraba vigente durante el ejercicio impositivo correspondiente al año dos mil nueve, utilizado por la Administración Tributaria como elemento determinante en la infracción que le imputa a la recurrente, dicha obligación es producto de reforma efectuada al Código Tributario por medio de Decreto Legislativo N° 233, de fecha dieciséis de diciembre del año dos mil nueve, publicada en el Diario Oficial N° 239, Tomo N° 385, del día veintiuno del mismo mes y año; por consiguiente carece de lógica interpretar, que el presupuesto a partir del cual se materializa un mandato imperativo a cargo de la recurrente, se produzca con anterioridad a la vigencia y por ende ineludible cumplimiento de la obligación misma, a menos que por disposición expresa del legislador, se haya establecido como parámetro para el cómputo de los ingresos en referencia, el ejercicio económico anterior a aquel en el cual habrá de reportarse la información.

Ahora bien, sino es posible constatar el nacimiento de la obligación en referencia a partir de la postura adoptada por la Administración Tributaria, es pertinente analizar a detalle el artículo 125 del Código Tributario, a fin de determinar la forma en que la obligación antes prescrita se configura, lo cual se realiza a continuación:

- a) La norma relacionada establece las condiciones que los contribuyentes deben de ostentar para encontrarse sujetos al cumplimiento de la referida obligación, al señalar que ésta será exigible a *Los sujetos pasivos con ingresos iguales o*

superiores a dos mil setecientos cincuenta y tres salarios mínimos mensuales(...)"

- b) Prescribe una obligación a satisfacer, para el caso: *"... suministrar información semestral en los meses de enero y julio de cada año, a la Administración Tributaria, por medios magnético o electrónico con las especificaciones técnicas que ésta disponga para tal efecto (...)"*.

- c) El reporte a proporcionar se circunscribe a aquella información *"... relativa a las transferencias de bienes o prestaciones de servicios que hayan realizado (...)"*.

A partir de un análisis literal y superficial del artículo 125 del Código Tributario, se podría concluir que dicha disposición no establece la forma o período *-mensual, trimestral, semestral, anual-* en que se computará el ingreso requerido a fin de establecer el nacimiento de la obligación; sin embargo, una interpretación lógica y razonable de la norma analizada, permite concluir que si la conducta exigida se remite a la entrega de un informe semestral, de las transferencias de bienes o prestaciones de servicios en las que haya participado el sujeto pasivo durante dicho período, el ingreso computable a efecto de identificar a los contribuyentes que deban suministrar dicha información, deberá ser el obtenido en el referido término.

Conforme a lo expuesto, si un sujeto pasivo obtiene durante el período comprendido de enero a junio, ingresos iguales o superiores a dos mil setecientos cincuenta y tres salarios mínimos mensuales, deberá presentar en el mes de julio la información exigida en el artículo 125 del Código Tributario; por su parte, si el ingreso relacionado es obtenido en el período comprendido de julio a diciembre, la información deberá suministrarse en el mes de enero.

Esto es así, en la medida que la norma en discusión no aporta ningún otro parámetro objetivo, lógico, razonable y consecuente con la obligación que establece, que permita identificar una forma o plazo diferente para el cómputo de los ingresos de los sujetos

pasivos, a efecto de discernir a quienes de ellos corresponderá la satisfacción de la carga que les impone la disposición objeto de estudio.

En aplicación de lo anterior, el acto cuya legalidad se discute en la presente alzada, adolece de elementos que permitan verificar que la sociedad contribuyente se encontrara obligada a cumplir lo dispuesto en el artículo 125 del Código Tributario, ya que se le atribuyó el deber de suministrar información de las transferencias de bienes y prestaciones de servicios, en las que participó durante el semestre comprendido de enero a junio del año dos mil diez, sin llegar a demostrar que en dicho término obtuviera ingresos iguales o superiores a dos mil setecientos cincuenta y tres salarios mínimos mensuales, motivo por el cual debe revocarse el acto administrativo impugnado; conclusión que es consecuente con el criterio sostenido por este Tribunal, en sentencia a las trece horas cincuenta minutos del día diecisiete de noviembre del año dos mil once, con referencia C1107001M.

En razón de lo expuesto, es innecesario pronunciarse sobre los argumentos expuestos por la parte alzada como fundamento del recurso interpuesto.

POR TANTO: De conformidad a las razones expresadas, disposiciones legales citadas y artículo 4 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas, este Tribunal **RESUELVE: REVÓCASE** en todas sus partes la resolución emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, a las siete horas treinta minutos del día catorce de junio del año dos mil once, a nombre de -----, que puede abreviarse -----, por el concepto y monto citado al inicio de la presente sentencia.

CERTIFÍQUESE esta sentencia y acta de notificación respectiva y vuelvan junto con el expediente de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, a nombre de -----, que puede abreviarse -----, a la oficina de su origen. **NOTIFÍQUESE. ---PRONUNCIADA POR EL PRESIDENTE Y LOS SEÑORES VOCALES QUE LA SUSCRIBEN ---M. E. dRUBIO.---R. CARBALLO---J. MOLINA.---C. E. TOR. F.---J. N. C. ESCOBAR.---RUBRICADAS.**

CORRESPONDE A DATOS PERSONALES: -----