

## **MODOS DE PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE APELACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA ANTE EL TRIBUNAL DE APELACIONES DE IMPUESTOS INTERNOS Y ADUANAS**

Roberto Javier López Castellanos  
Jefe de Departamento de Análisis Jurídico y Sentencias.

### **I. FORMAS DE PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE APELACIÓN CONFORME A LOFTAIIA**

Mediante decreto legislativo número 135 del día dieciocho de diciembre de mil novecientos noventa y uno, publicado en el Diario Oficial número 242, tomo 313, del veintiuno de diciembre del mismo año, se emitió la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y Aduanas -en adelante LOFTAIIA-, dándole nacimiento al Tribunal de Apelaciones -TAIIA, con una estructura inicial de dos vocales especialistas en materia de impuestos internos y un presidente, como entidad administrativa con autonomía funcional para resolver de las controversias suscitadas entre los contribuyentes y la Administración Tributaria.

Posteriormente, a través de decreto legislativo número 904 del catorce de diciembre del año dos mil cinco y publicado en el Diario Oficial número 26, tomo 370 del siete de febrero del año dos mil seis, se cambió la estructura organizativa del Tribunal de Apelaciones, integrándose con dos vocales especialistas en materia aduanera y convirtiendo a la referida entidad administrativa en el Tribunal Aduanero según lo mandata la legislación aduanera regional.

Conforme lo dispone el artículo 1 LOFTAIIA, la referida autoridad administrativa tiene competencia para conocer del recurso de apelación administrativo interpuesto por los contribuyentes contra las resoluciones emitidas por la Dirección

General de Impuestos Internos y la Dirección General de Aduanas relacionado con procedimientos de liquidación oficiosa del tributo, imposición de sanciones y en materia aduanera, respecto de procedimientos en materia de clasificación arancelaria, origen de las mercancías y valoración aduanera de mercancías.

Para la presentación del recurso de apelación, la LOFTAIIA dispone en el artículo 2 el derecho de todo contribuyente a interponer el referido recurso dentro del plazo de quince días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación de la resolución liquidatoria/sancionatoria. En atención a lo anterior, el único medio de presentación del recurso de apelación regulado en la LOFTAIIA es de forma presencial, en horario de oficina (horario hábil), personalmente o por medio de tercero autorizado, en donde el recurrente deberá exponer las razones de hecho y de derecho, puntualizando cada uno de sus reclamos y cumpliendo los demás requisitos señalados en la normativa citada.

Sin embargo, mediante decreto legislativo número 856 del quince de diciembre del año dos mil diecisiete, publicado en el Diario Oficial número 30, tomo número 418, del trece de febrero del año dos mil dieciocho, se promulgó la Ley de Procedimientos Administrativos, cuyo objetivo principal es la armonización de las normas administrativas y la modernización de la Administración Pública en sus aspectos orgánico y funcional para garantizar los derechos de los administrados frente a los actos de las instituciones públicas, siendo el TAIIA garante de dichos cambios en concordancia con las premisas del derecho a la buena Administración pública.

### **II. DERECHO A LA BUENA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**

El derecho a la buena administración según el doctrinario Jaime Rodríguez Arana denota la afirmación de buena administración, entendiéndose



como "...aquella que cumple con las funciones que le son propias en democracia. Es decir, una Administración pública que sirve objetivamente a la ciudadanía que realiza su trabajo con racionalidad, justificando sus actuaciones y que se orienta continuamente al interés general, que en el Estado Social y democrático de derecho reside en la mejora permanente e integral de las condiciones de vida de las personas"ii

La ley de procedimientos administrativos la define en el artículo 16 numeral 1), como uno de los derechos que tienen las personas en sus relaciones con la Administración Pública, puntualizando que todos los asuntos de naturaleza pública deberán ser tratados con equidad, justicia, objetividad e imparcialidad, y además ser resueltos en un plazo razonable y al servicio de la dignidad humana.

Según lo sostiene Javier Barnes el derecho a la buena administración se compone de un conjunto de derechos procedimentales que integrados buscan la existencia mínima del derecho de defensa, manifestándose de la siguiente manera: "...toda persona, de acuerdo con su consagración positiva, tiene derecho a una resolución fundada en derecho y, más en concreto, a que los asuntos que le afecten se resuelvan de modo imparcial, equitativo y en un tiempo razonable (artículo 41.1). Exigencias estas que de ordinario se satisfacen en el seno de un procedimiento administrativo, bien se sustancie este en la clásica secuencia de actos de autoridad, a modo de canal formalizado y ordenado temporalmente, o bien se reduzca a directrices o principios –sin plazos o trámites específicos– sobre el modo de resolver, como los que cita el propio precepto (imparcialidad, equidad, sin dilaciones) ..."iii

Los aspectos integradores del derecho a la buena administración, denotan una serie de aspectos o características que toda administración pública debe respetar al momento de establecer la activación de dichos elementos. Así, entre las principales características se encuentra la centralidad de la persona, delimitándose la característica como un aspecto relevante de todo

Estado de Derecho de la democracia, enfocándose en el servicio a la ciudadanía y su tendencia a la mejora de las condiciones de vida de las personas.

Se parte del supuesto que los ciudadanos se convierten en sujetos activos, protagonistas en la determinación del interés general y que los asuntos de la comunidad deben ser gestionados y administrados de la mejor forma técnica posible, mejorando las condiciones vitales de las personas, para que cada ser humano se pueda desarrollar en libertad solidaria.

Asimismo, otra de las características presentes en el derecho a la buena administración es la apertura a la realidad, el cual implica que la Administración Pública debe necesariamente atender a las circunstancias sociales, económicas, culturales y políticas impregnados en su actividad. Dicha característica permite establecer la situación actual identificando oportunidades de mejora para la construcción de un mejor servicio a los ciudadanos.

Además, conforme lo relaciona el artículo 1 de la Constitución de la República de El Salvador, el actuar de la Administración Pública debe colocar a la persona humana en el centro de su sistema de competencias, respetando los derechos fundamentales y generando nuevas herramientas para la garantía y tutela de estos.

En tal sentido, la Ley de Procedimientos Administrativos al reconocer de forma expresa el derecho a la buena administración, busca transformar y modernizar a la misma Administración Pública, para hacerla mas accesible a los administrados y procurar una innovación constante y uniforme de la realidad con las necesidades de la población.

La buena administración se encuentra regulada como un derecho para los usuarios y a la vez se instituye como una obligación para la Administración Pública con el objetivo de brindar los mecanismos necesarios tendientes a tutelar los derechos de las personas y sus garantías frente a la Administración Pública.



Uno de esos aspectos se encuentra contemplado en el artículo 18 LPA, regulando el uso de medios tecnológicos de información y comunicación por la Administración Pública para la realización de trámites, diligencias, notificaciones, citatorios o requerimientos para optimizar el ejercicio de sus competencias y los derechos de los administrados.

El uso de los referidos medios tecnológicos busca acercar el servicio que presta la Administración a la mayor cantidad de personas y dotarles de mayores mecanismos y herramientas para garantizar el efectivo derecho que le asiste a los administrados y respetando las garantías y procedimientos correspondientes.

Para el caso del TAIIA, ha sido necesario la adopción de nuevos mecanismos para garantizar el efectivo cumplimiento del derecho a la impugnación de resoluciones administrativas que le asiste a los contribuyentes a través de una interpretación y aplicación armónica entre la LOFTAIIA y la ley de procedimientos administrativos, ampliando las posibilidades de los recurrentes para que puedan usar de forma eficaz los medios impugnativos y agotar de forma correcta la vía administrativa.

### **III. NUEVAS FORMAS DE PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE APELACIÓN.**

Con fundamento en el derecho a la buena administración, y bajo los parámetros de los artículos 18, 19 y 20 LPA, se han establecidos nuevas modalidades de presentación del recurso de apelación a favor de los contribuyentes, con el objetivo de facilitar el uso del referido medio impugnativo a todos los recurrentes eliminando las dificultades materiales y técnicas en que incurrían al presentar su recurso de forma presencial conforme lo establecido en el artículo 2 LOFTAIIA.

#### **A) Presentación del recurso de apelación en línea.**

El TAIIA ha puesto a disposición de los usuarios de la Administración Tributaria la posibilidad de interponer el recurso de apelación a través de un aplicativo web habilitado en la siguiente dirección [www.taiia.mh.gob.sv/apelaciones/login](http://www.taiia.mh.gob.sv/apelaciones/login), mediante el cual, el recurrente, desde la comodidad de su casa o cualquier lugar con acceso a internet, podrá interponer su recurso de apelación garantizando la credibilidad de la información ingresada y resguardando la que sea confidencial conforme a los parámetros establecidos en la ley de acceso a la información pública.

El plazo para la interposición del recurso de apelación no ha sido modificado, se mantienen los quince días hábiles desde la fecha de la notificación de la resolución liquidatoria/sancionatoria establecidos en el artículo 2 LOFTAIIA, para tomar en consideración el mismo. También, los presupuestos formales que la ley establece, como la expresión de las razones de hecho y de derecho o señalar un lugar para oír notificaciones dentro del radio urbano de San Salvador, deben ser tomadas en consideración por el recurrente al momento de redactar su correspondiente recurso de apelación.

Para poder ingresar a la herramienta de interposición del recurso de apelación en línea es necesario que el interesado o contribuyente se registre, requiriendo únicamente el número de identificación tributaria (NIT), el cual una vez validado, será necesario que el contribuyente introduzca una contraseña para poder acceder al sistema, así como su nombre, apellidos, correo electrónico y teléfono para la creación del usuario en el aplicativo.

Después del registro, el contribuyente tendrá a su disposición una bandeja de incidentes de apelación, en donde se encuentra la opción para ingresar el recurso de apelación, debiendo ingresar el recurrente información relacionada al número y fecha de resolución impugnada, la fecha de notificación de la misma e información de contacto (WhatsApp, teléfono, correo electrónico o dirección



física). Posteriormente, deberá adjuntar archivos en formato PDF, tales como el escrito del recurso de apelación, documentación por medio del cual se acredita la personería, documentación probatoria y cualquier otra que el recurrente considere relevante y pertinente para el recurso interpuesto.

Una vez ingresada la información y adjuntado los documentos de respaldo se debe ingresar el recurso interpuesto, generándose un número de gestión que será de utilidad para darle seguimiento a la solicitud por parte del TAIIA. Una vez realizado el registro, el recurrente cuenta con 72 horas hábiles para presentar la solicitud de apelación en formato físico para efectos de la creación del expediente administrativo ante el TAIIA.

Le fecha de interposición del recurso considerada para efectos del computo del plazo de quince días será el día que fue ingresado el recurso en el aplicativo en línea. Asimismo, el aplicativo en línea se encuentra disponible las veinticuatro horas del día, permitiendo al contribuyente hacer uso del mismo en el horario que estime oportuno, eliminando la restricción del horario de oficina que se tiene al presentarlo de forma física en las instalaciones del TAIIA.

La modalidad de interposición del recurso de apelación en línea se convierte en una herramienta puesta a disposición de los contribuyentes para garantizar el derecho de acceder a los medios impugnativos y puede ser utilizado por todo aquel que tenga los mecanismos tecnológicos necesarios para el ingreso del mismo de forma satisfactoria. La sustanciación del recurso no variara en relación a uno presentado en las instalaciones del TAIIA, respetándose los procedimientos establecidos en el artículo 2, 3 y 4 LOFTAIIA.

De igual manera, conforme a lo establecido en el artículo 13 LPA, los contribuyentes cuentan con una "guía de usuario", donde se detallan todos los pasos a seguir para el registro en el sistema, y del registro y posterior interposición del recurso de

apelación en línea, puesto a disposición en la pagina web del TAIIA y en el aplicativo web para facilitar el uso de la herramienta.

#### **B) Presentación del recurso de apelación por medio del buzón de recepción de apelaciones.**

De conformidad con el derecho a la buena administración regulado en el artículo 16 numeral 1) LPA, 2 y 3 LOFTAIIA, se ha puesto a disposición la herramienta de buzón de recepción de apelaciones, con el objetivo de facilitar la recepción de documentos por parte de los contribuyentes ya sea en horario de oficina, sin necesidad de ingresar a las instalaciones del TAIIA o fuera del horario de oficina.

El buzón de recepción constituye un espacio físico instalado en la entrada del TAIIA para facilitar a los contribuyentes la entrega de documentos, eliminando la preocupación de los usuarios del horario de oficina que las instituciones de gobierno mantienen, brindando la facilidad al contribuyente de presentarse fuera de la jornada laboral e ingresar su recurso de apelación en el buzón para que el TAIIA realice la sustanciación correspondiente.

La herramienta en cuestión se convierte en un mecanismo de facilidad para los contribuyentes con el objetivo de garantizar que el derecho al acceso de los medios impugnativos no se vea limitado por circunstancias fortuitas que le imposibilite al contribuyente presentarse dentro de la jornada de trabajo del TAIIA.

La herramienta citada se encuentra disponible las veinticuatro horas del día y los siete días de la semana, garantizando un servicio completo para los contribuyentes, conforme lo dispuesto en el artículo 46 del Código Civil, permitiendo al recurrente presentarse en horario fuera de la jornada de trabajo, en días inhábiles y presentar el recurso de apelación respectivo.



Para la utilización de este mecanismo, debe presentarse en un sobre el recurso y los atestados correspondientes, debiendo solicitar del personal de vigilancia en turno la colocación del sello de recibido, identificando el nombre, apellido, teléfono y correo electrónico para la debida identificación del que lo presenta y la posterior comunicación de parte del TAIIA hacia el interesado.

Se mantienen los presupuestos o requisitos contemplados en la ley para la presentación del recurso, debiendo tener especial cuidado el recurrente con el plazo de quince días hábiles que tiene para la interposición del recurso de apelación, entendiéndose como la fecha de presentación del mismo el día y hora que es ingresado al buzón de recepción para efectos del cómputo respectivo.

Una vez ingresado el recurso, el TAIIA deberá efectuar la sustanciación del mismo, respetar la fecha de presentación y notificar a la impetrante por los medios señalados para el retiro de la copia con su respectiva constancia de recibido.

#### **IV. HACIA UNA JUSTICIA TRIBUTARIA ACORDE A LOS NUEVOS PARADIGMAS DE DERECHO ADMINISTRATIVO.**

El derecho administrativo se ha transformado en los últimos años para convertirse en un cuerpo normativo garante de los derechos de los administrados en las diferentes relaciones que tengan con la Administración Pública, y por lo tanto constituye un aspecto fundamental el actualizar la actuación de los órganos de la Administración acorde a las nuevas tendencias y lineamientos del derecho administrativo.

Uno de esos aspectos constituye el uso de las tecnologías de la información y comunicación,

---

<sup>ii</sup> Rodríguez-Arana, J. (2013). La buena administración como principio y como derecho fundamental en Europa. *Misión Jurídica*, 6(6), 23-56.

que expresamente la Ley de Procedimientos Administrativos ordena la utilización de los mismos, con la finalidad principal de acercar el servicio que presta el TAIIA a la mayor cantidad de contribuyentes y tutelar el derecho de acceso a los medios impugnativos reconocidos a su favor. Por lo tanto, el TAIIA, como parte del proceso de modernización implementado ha pretendido eliminar las limitantes que pueden presentar los contribuyentes al momento de interponer el correspondiente recurso de apelación. En consecuencia, además de la forma ya regulada en la LOFTAIIA, se han habilitado nuevos mecanismos de presentación del recurso de apelación para tutelar plenamente los derechos de los contribuyentes y garantizar una adecuada justicia administrativa tributaria adecuada a las nuevas tendencias del derecho administrativo.

<sup>iii</sup> Barnes, J. (2019). Buena administración, principio democrático y procedimiento administrativo. *Rev. Digital de Derecho Admin.*, 21, 77.

