

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA**



“Propuesta de Procedimientos Tributarios que oriente a la pequeña y mediana empresa salvadoreña al cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las Leyes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos”.

-Empresas que no califican para dictaminarse fiscalmente.-

**TRABAJO DE GRADUACION PRESENTADO POR:
EVELYN HILDAURA PORTILLO HERNANDEZ PH-98017
GLADIS ESTENIA RECINOS ALAS RA-97012
HILDA GERALDINA ARABIA ACEVEDO AA-96060**

**PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

CIUDAD UNIVERSITARIA, 19 DE JUNIO DE 2004

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora	: Dra. María Isabel Rodríguez
Secretaria	: Licda. Lidia Margarita Muñoz Vela
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Emilio Recinos Fuentes
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Vilma Yolanda de Del Cid
Docente Director	: Lic. Álvaro Edgardo Calero Rodas
Asesor	: Lic. José Santos Cañenguez
Tribunal Examinador	: Lic. Manuel Antonio Mejía Lic. José Santos Cañenguez

Junio de 2004

San Salvador, El Salvador, Centro América

Gracias infinitas a:

*Porque “**Todo lo puedo en Cristo que me fortalece**”(Filipenses 4:13), mi gratitud es para ti mi Dios Todopoderoso, por regalarme la vida, y permitir que naciera, creciera y me desarrollara al lado de la familia que me brindaste. Gracias Señor, porque lo que tengo y lo que soy, te lo debo a ti.*

*A mis adorados Padres: **Clementina Hernández y Benjamín Portillo**, por su inmenso amor, dedicación, esfuerzo y sacrificio;, y sobre todo por su confianza depositada en mí. **Mil Gracias Mamá y Papá.***

*Gracias mil, a mis hermanitas queridas: **Gloria Maricela, Idalia, Estelita, Yolanda y Armida**, por su amor, esfuerzo y aliento constante. Las quiero mucho.*

*Agradezco a mi querida tía **Barbarita** y a mi prima **Angelina**, por su valiosa amistad y apoyo incondicional.*

*A mis dulces abuelitas: **Matilde y Maria**, por su inmenso amor y oraciones.*

*A mis sobrinos: **Oscar Benjamín, Roberto Josué, Bryam, Emmanuel, Daniel, Diego, Fátima, Karen y Víctor Manuel**, que son el futuro de mi amada familia.*

*A todos mis maestros, especialmente a **Melva Castillo y José Miguel Ángel Cruz**, quienes sembraron en mí la semilla del conocimiento, el deseo de superación constante. Gracias por sus valiosas enseñanzas.*

*A todos mis familiares y amigos, por existir y por la certeza de contar con ustedes.
Dios les Bendiga:*

Evelyn Hildaaura Portillo Hernández

DEDICATORIA

*Todos los días de mi vida, doy gracias a **DIOS** por darme el privilegio de existir; pero HOY ante todo le quiero dar gracias por permitirme culminar mi carrera, pues se que me regalo salud, voluntad y paciencia para afrontar todas las adversidades para ver mi sueño realizado, y ahora se que con mucha fe y perseverancia se obtiene todo.*

*Además agradezco a todos los MIOS: Ya que a ellos me debo, de ellos procedo y por ellos vivo cada día de mi vida, como lo es mi familia: especialmente mi madre **LILIAN DEL CARMEN ACEVEDO AGUILAR**, que me motivo y me dio todo su apoyo incondicional, mi padre **JOSE AUGUSTO ARABIA RODRIGUEZ**, mis hermanos **LUZ DEL CARMEN PANAMENO ACEVEDO** y **AUGUSTO EDDIE ARABIA ACEVEDO**; a mis profesores especialmente a mi asesor de trabajo de graduación Lic. José Santos Cañenguez; a mis AMIGOS y a todas las personas que directamente estuvieron a mi lado apoyándome y me brindaron mucho estímulo en los momentos mas oportunos de la larga trayectoria de mi carrera.*

GRACIAS

HILDA GERALDINA ARABIA ACEVEDO

AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso por darme la oportunidad de culminar mi carrera “El es mi fuerza y mi fortaleza, es la roca que me da seguridad, es mi escudo y me da la victoria” (*Salmo 18:3*).

A mi mamá por su esfuerzo y por su apoyo incondicional que me brinda en todo momento, a mi papá porque su recuerdo vive en mi corazón y aunque no tuvo la oportunidad de estar a mi lado yo sé que está con Dios y desde ahí me acompaña siempre.

Agradezco infinitamente a mis abuelitos y a mis tíos por sus oraciones y su apoyo moral y económico que siempre me brindaron.

A mis hermanos queridos Carmen Amanda y Javier Efraín por ser un regalo que Dios me ha dado.

A mis amigos por su ayuda y comprensión ya que por mucho tiempo los he tenido en el olvido.

GLADIS ESTENIA RECINOS ALAS

INDICE

	Pág.
INTRODUCCION.....	i
RESUMEN.....	ii
CAPITULO I	
MARCO TEORICO.....	1
1 GENERALIDADES.....	1
1.1 ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.....	3
1.2 CONCEPCION DEL DERECHO TRIBUTARIO DENTRO DEL DERECHO FINANCIERO.....	4
1.2.1 Derecho Tributario	5
1.2.1.1 Derecho Tributario Material.....	6
1.2.1.2 Derecho Tributario Formal.....	7
2 ORDENAMIENTO JURIDICO TRIBUTARIO EN EL SALVADOR...	7
2.1 CONSTITUCION DE LA REPUBLICA.....	7
2.2 LOS TRATADOS INTERNACIONALES.....	8
2.3 LAS LEYES.....	8
2.4 LOS DECRETOS.....	9
2.4.1 Decretos de Ley	9
2.4.2 Decretos de Urgencia y Necesidad.....	9
2.4.3 Decretos Legislativos	9
2.5 LOS REGLAMENTOS.....	10
2.6 LAS ORDENANZAS.....	10
3 CLASIFICACION DE LOS TRIBUTOS.....	10
3.1 IMPUESTOS.....	10
3.1.1 Concepto.....	10
3.1.2 Características de los impuestos.....	11
3.1.3 Clasificación de los Impuestos.....	11
3.1.3.1 Impuestos Directos.....	11
3.1.3.2 Impuestos Indirectos.....	12
3.2 TASAS.....	13
3.3 CONTRIBUCIONES ESPECIALES.....	13
4 ANTECEDENTES DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA SALVADOREÑA.....	13
4.1 ANTECEDENTES HISTORICOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	14
4.1.1 Historia a Nivel Mundial.....	14
4.1.2 Historia a Nivel Nacional.....	15
4.2 ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA LEY DEL IVA.....	16
4.2.1 Historia a Nivel Mundial.....	16

4.2.2	Historia a Nivel Nacional.....	17
4.3	CODIGO TRIBUTARIO.....	18
4.3.1	Marco Histórico.....	18
4.3.2	Estructura del Código Tributario.....	23
4.4	CRONOLOGIA DE LAS LEYES DE IVA, IMPUESTO SOBRE LA Y CODIGO TRIBUTARIO, EN EL SALVADOR.....	24
5	SITUACION ACTUAL DE LAS PYMES EN EL SALVADOR.....	25
5.1	CONCEPTUALIZACION.....	25
5.2	SITUACION TRIBUTARIA DE LAS PYMES EN EL SALVADOR.....	27
CAPITULO II		
METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION, RESULTADOS DE INVESTIGACION DE CAMPO Y DIAGNOSTICO.....		
1	TIPO DE ESTUDIO.....	32
2	POBLACION Y MUESTRA.....	33
2.1	Población.....	33
2.2	Determinación de la Muestra.....	34
3	RECOPIACION DE LA INFORMACION.....	35
4	METODOS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE DATOS	35
5	TABULACION DE DATOS.....	36
6	ANALISIS E INTERPRETACION DE LA INFORMACION.....	36
6.1	Tabulación de Datos.....	37
CAPITULO III		
PROPUESTA DE PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS QUE ORIENTE A LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA SALVADOREÑA AL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FORMALES Y SUSTANTIVAS CONTENIDAS EN LAS LEYES DE IVA, RENTA, CÓDIGO TRIBUTARIO Y SUS REGLAMENTOS		
1	CONSTITUCION DE LA EMPRESA	39
1.1	OBLIGACIONES FORMALES.....	39
1.1.1	Inscripción en el Registro de Contribuyentes.....	39
1.1.1.1	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.....	39
1.1.1.2	Impuesto sobre la renta.....	42
1.1.1.3	Sanción por Incumplimiento.....	43
1.1.1.4	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	45
1.1.2	Requisitos formales de los documentos a emitir.....	48
1.1.2.1	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.....	48
1.1.2.2	Impuesto sobre la renta.....	57
1.1.2.3	Sanción por Incumplimiento.....	58
1.1.2.4	Procedimientos y sugerencias de control interno.....	59

2	DESARROLLO DE LAS OPERACIONES DE LA EMPRESA.....	67
2.1	OBLIGACIONES FORMALES.....	67
2.1.1	Obligación de emitir y entregar documentos legales para el control de los impuestos.....	67
2.1.1.1	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.....	67
2.1.1.2	Impuesto sobre la renta.....	72
2.1.1.3	Sanción por Incumplimiento.....	72
2.1.1.4	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	73
2.1.2	Obligación de llevar registros de contabilidad formal.....	81
2.1.2.1	Obligación común IVA e ISR.....	81
2.1.2.2	Sanción por Incumplimiento.....	83
2.1.2.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	85
2.1.3	Obligación de llevar Registros Especiales.....	89
2.1.3.1	Obligación específica IVA.....	89
2.1.3.2	Sanción por Incumplimiento.....	91
2.1.3.3	Procedimientos.....	92
2.1.3.4	Sugerencias de Control Interno.....	95
2.1.4	Obligación de llevar registros para el control del IVA.....	95
2.1.4.1	Sanción específica IVA.....	95
2.1.4.2	Sanción por Incumplimiento.....	98
2.1.4.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	100
2.1.5	Obligación de aperturar cuentas contables específicas para el control del impuesto de IVA.....	103
2.1.5.1	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.....	103
2.1.5.2	Sanción por Incumplimiento.....	104
2.1.5.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	104
2.1.6	Obligación de llevar control y registros de inventarios.....	105
2.1.6.1	Obligación común IVA y Renta.....	105
2.1.6.2	Sanción por Incumplimiento.....	106
2.1.6.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	106
2.1.7	Obligación de efectuar levantamiento físico de inventario.....	107
2.1.7.1	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.....	107
2.1.7.2	Sanción por Incumplimiento.....	109
2.1.7.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	109
2.1.8	Obligación de adoptar método de valuación de inventarios.....	111
2.1.8.1	Obligación común de IVA y Renta.....	111
2.1.8.2	Sanción por Incumplimiento.....	112
2.1.8.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	112
2.1.9	Obligación de conservar obligación y pruebas.....	114
2.1.9.1	Obligación común IVA e ISR.....	114

2.1.9.2	Sanción por Incumplimiento.....	114
2.1.9.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	114
2.1.10	Obligación de informar el extravío de documentos y registros.....	115
2.1.10.1	Obligación Común IVA e ISR.....	115
2.1.10.2	Sanción por Incumplimiento.....	116
2.1.10.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	116
2.1.11	Obligación de reconstruir registros de contabilidad.....	117
2.1.11.1	Impuesto sobre la Renta.....	117
2.1.11.2	Sanción por Incumplimiento.....	118
2.1.11.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	118
2.1.12	Obligación de elaborar y presentar declaraciones tributarias.....	119
2.1.12.1	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.....	119
2.1.12.2	Impuesto sobre la renta.....	120
2.1.12.3	Sanción por Incumplimiento.....	121
2.1.12.4	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	122
2.1.13	Obligación de cumplir con los requisitos en la elaboración de las declaraciones tributarias.....	124
2.1.13.1	Obligación común IVA e ISR.....	124
2.1.13.2	Sanción por Incumplimiento.....	125
2.1.13.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	126
2.1.14	Obligación de expedir constancia de retención de impuesto sobre la renta.....	128
2.1.14.1	Impuesto sobre la renta.....	128
2.1.14.2	Sanción por Incumplimiento.....	129
2.1.14.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	129
2.1.15	Obligación de proporcionar información.....	131
2.1.15.1	Obligación común IVA e ISR.....	131
2.1.15.2	Sanción por Incumplimiento.....	131
2.1.15.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	132
2.1.16	Obligación de remitir informe anual de retenciones.....	133
2.1.16.1	Impuesto sobre la renta.....	133
2.1.16.2	Sanción por Incumplimiento.....	134
2.1.16.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	134
2.1.17	Obligación de remitir informe sobre accionistas y utilidades distribuidas	135
2.1.17.1	Impuesto sobre la renta.....	135
2.1.17.2	Sanción por Incumplimiento.....	135
2.1.17.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	136
2.1.18	Obligación de proporcionar información de Proveedores, Clientes, Acreedores y Deudores	136
2.1.18.1	Obligación común IVA e ISR.....	136
2.1.18.2	Sanción por Incumplimiento.....	137

2.1.18.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	137
2.1.19	Obligación de permitir el control y la fiscalización.....	138
2.1.19.1	Obligación común IVA e ISR.....	138
2.1.19.2	Sanción por Incumplimiento.....	139
2.1.19.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	140
2.1.20	Obligación de nombrar Auditor Fiscal y suministrar información al Auditor para el dictamen.....	141
2.1.20.1	Obligación común IVA e ISR.....	141
2.1.20.2	Sanción por Incumplimiento.....	143
2.1.20.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	143
2.1.21	Obligación de cumplir requisitos para la elaboración de escritos.....	145
2.1.21.1	Obligación común IVA e ISR.....	145
2.1.21.2	Sanción por Incumplimiento.....	145
2.1.21.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	145
2.1.22	Obligación para las empresas que se dedican a la impresión de documentos legales.....	146
2.1.22.1	Obligación común IVA e ISR.....	146
2.1.22.2	Sanción por Incumplimiento.....	147
2.1.22.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	148
2.1.23	Obligación de Informar.....	149
2.1.23.1	Obligación Común IVA e ISR.....	149
2.1.23.2	Sanción por Incumplimiento.....	152
2.1.23.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	153
2.2	OBLIGACIONES SUSTANTIVAS.....	154
2.2.1	Obligación de retener impuesto sobre la renta (Servicios permanentes, eventuales, premios y sujetos no domiciliados).....	154
2.2.1.1	Impuesto sobre la renta.....	154
2.2.1.2	Sanción por Incumplimiento.....	159
2.2.1.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	159
2.2.2	Obligación de retener y percibir IVA.....	161
2.2.2.1	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.....	161
2.2.2.1.1	Retenciones de IVA.....	162
2.2.2.1.2	Percepciones de IVA.....	162
2.2.2.2	Sanción por Incumplimiento.....	162
2.2.2.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	164
2.2.3	Pago del Anticipo a Cuenta.....	165
2.2.3.1	Impuesto Sobre la Renta.....	165
2.2.3.2	Sanción por Incumplimiento.....	166
2.2.3.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	167
2.2.4	Obligación de enterar el impuesto sobre la renta retenido (Servicios	

	permanentes, eventuales, premios y sujetos no domiciliados).....	168
2.2.4.1	Impuesto sobre la renta.....	168
2.2.4.2	Sanción por Incumplimiento.....	168
2.2.4.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	169
2.2.5	Pago del impuesto sobre la renta anual.....	170
2.2.5.1	Impuesto sobre la renta.....	170
2.2.5.2	Sanción por Incumplimiento.....	174
2.2.5.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	174
2.2.6	Determinación y liquidación mensual del IVA.....	178
2.2.6.1	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.....	178
2.2.6.2	Sanción por Incumplimiento	187
2.2.6.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	187
3	CIERRE DE OPERACIONES.....	189
3.1	OBLIGACIONES FORMALES.....	189
3.1.1	Obligación de Informar disolución, liquidación y fusión de sociedades	189
3.1.1.1	Obligación común IVA y Renta.....	189
3.1.1.2	Sanción por incumplimiento.....	191
3.1.1.3	Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.....	191
	CAPITULO IV	
	CASO PRACTICO	192
	CAPITULO V	
	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
1	CONCLUSIONES.....	193
2	RECOMENDACIONES.....	194
	BIBLIOGRAFIA	
ANEXO 1	Lista de Abreviaturas Utilizadas	
ANEXO 2	Encuesta	
ANEXO 3	Tabulación de Datos	
ANEXO 4	Tabla de Salarios emitida por el Ministerio de Trabajo	
ANEXO 5	Solicitud de Número de Identificación Tributaria (F-215)	
ANEXO 6	Registro Único de Contribuyentes (F-210)	
ANEXO 7	CCF, NCF Y NDF	
ANEXO 8	Comprobante de retención	
ANEXO 9	Comprobante de percepción	
ANEXO 10	Factura de consumidor final	
ANEXO 11	Nota de remission	
ANEXO 12	Factura de exportación.	
ANEXO 13	Comprobante de liquidación	
ANEXO 14	Formulario único	
ANEXO 15	Tiquetes en sustitución de facturas de consumidor final	

- ANEXO 16 Modelo de solicitud de autorización de sistema contable, persona natural
- ANEXO 17 Modelo de solicitud de autorización de sistema contable, persona jurídica
- ANEXO 18 Modelo de solicitud de autorización de hojas de contabilidad, persona natural
- ANEXO 19 Modelo de solicitud de autorización de hojas de contabilidad, persona jurídica
- ANEXO 20 Estructura de libro de compras.
- ANEXO 21 Estructura de libro de ventas a contribuyentes.
- ANEXO 22 Estructura de libro de ventas a consumidor final
- ANEXO 23 Detalle de exportaciones anexo al libro de ventas a consumidor
- ANEXO 24 Acta de Toma física de inventarios
- ANEXO 25 Control de entradas y salidas de archivos y registros a bodega
- ANEXO 26 Declaración y pago de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios (F-07)
- ANEXO 27 Declaración mensual de pago a cuenta e impuesto retenido (F-14)
- ANEXO 28 Declaración y pago de impuesto sobre la renta (F-11)
- ANEXO 29 Constancia de retención de impuesto sobre la renta servicios permanentes
- ANEXO 30 Constancia de retención de impuesto sobre la renta servicios eventuales
- ANEXO 31 Informe anual de retenciones (F-910)
- ANEXO 32 Informe sobre distribución o capitalización de utilidades o dividendos (F-915).
- ANEXO 33 Escrito de renuncia del Auditor Fiscal
- ANEXO 34 Escrito de nombramiento de nuevo Auditor Fiscal por renuncia del auditor antiguo.
- ANEXO 35 Modelo de solicitud o pedido de impresión de documentos fiscales a la imprenta autorizada.
- ANEXO 36 Informe mensual de documentos impresos a contribuyentes del IVA.
- ANEXO 37 Escrito para informar nombramiento de representante en ausencia del Contribuyente presentado por el representante legal.
- ANEXO 38 Escrito para informar nombramiento de representante en ausencia del contribuyente presentado por persona diferente al representante legal.
- ANEXO 39 Escrito para informar nombramiento de representante en ausencia del contribuyente presentado por el representante en funciones.
- ANEXO 40 Escrito para informar nombramiento de apoderado presentado por el representante legal.
- ANEXO 41 Escrito para informar nombramiento de apoderado presentado por persona diferente al representante legal.
- ANEXO 42 Tablas de Retención del Impuesto sobre la Renta.
- ANEXO 43 Tablas de cotización de y comisiones cobradas por las AFP'S e ISSS.
- ANEXO 44 Ganancia de Capital (F 47-1)
- ANEXO 45 Rentas no Gravadas de impuesto sobre la renta.
- ANEXO 46 Resumen de Costos y Gastos Deducibles y no Deducibles de impuesto sobre la renta.

- ANEXO 47 Tabla de Cálculo de impuesto sobre la renta anual, personas naturales.
- ANEXO 48 Informe de extravío de documentos. Escrito presentado por el representante legal.
- ANEXO 49 Informar cambios en los datos básicos. Escrito presentado por el representante legal.
- ANEXO 50 Casos Ilustrativos-Caso Practico.

RESUMEN

Durante el transcurso de la historia de la humanidad, el hombre (como ser social) ha buscado los medios para llevar a cabo la satisfacción de sus necesidades; es de esta manera que con el correr de los años han surgido diferentes ideologías y métodos para llevar a cabo la consecución de este fin. Dentro de los métodos de los que se ha valido el hombre, se puede citar desde los más rudimentarios, hasta los más organizados, tales como los impuestos, tasas y contribuciones especiales, los cuales históricamente han sido catalogados como los más efectivos, y mayormente utilizados para la recaudación de fondos.

En EL Salvador, los impuestos que generan la mayor fuente de ingresos, en cuanto a recaudación tributaria se refiere son el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, e impuesto sobre la renta.

Factores como la globalización de los procesos y el entorno internacional en el que la única constante es el cambio, lleva a El Salvador a iniciar el proceso de modernización del Estado, influenciado por las corrientes neoliberales que obligan a la Administración Tributaria a buscar las herramientas legales que uniformicen y unifiquen la aplicación de las leyes que rigen los tributos internos, así como los medios para minimizar la evasión fiscal. Es en estas circunstancias que mediante Decreto Legislativo No. 230, del 14 diciembre del año 2002, es aprobado el Código Tributario, el cual entró en vigencia el primero de enero del año 2001.

Con la entrada en vigencia del Código Tributario, se deroga gran parte del articulado de las Leyes que rigen los tributos internos en El Salvador, siendo las más afectadas las de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, e Impuesto Sobre la Renta. Los artículos derogados en estas Leyes primarias se trasladaron al Código Tributario, el cual trata de unificar la aplicación de las obligaciones formales y sustantivas comunes entre ambas Leyes; existe además un régimen sancionatorio que agrupa la mayoría de los incumplimientos cometidos por los contribuyentes a las obligaciones formales y sustantivas contenidas en el referido Código. Asimismo, se deja claro que en caso de existir discrepancias entre el Código y las Leyes primarias, predominará lo estipulado en la Ley.

El Código Tributario representa un elemento novedoso que trae consigo la aparición de nuevas figuras: Dictamen e Informe Fiscal, y el Fedatario. Es en este entorno que dicho Código presenta algunas dificultades para su aplicación, principalmente por las pequeñas y medianas empresas salvadoreñas que no califican para dictaminarse fiscalmente, incumpliendo así las obligaciones formales y sustantivas contenidas en el referido Código.

Es en este contexto que se elabora una “Propuesta de procedimientos tributarios que oriente a la pequeña y mediana empresa salvadoreña que no califica para dictaminarse fiscalmente, a la aplicación de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las Leyes de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Código Tributario y sus Reglamentos”, la cual se ha estructurado en cinco capítulos que se describen a continuación:

El *Capítulo I*, contiene el marco teórico de referencia, con la finalidad de mostrar al lector los conceptos básicos de la legislación tributaria, así como ubicarle en el contexto histórico y actual de los impuestos sobre la renta e impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, a nivel mundial y nacional.

El *Capítulo II*, presenta la problemática identificada en las pequeñas y medianas empresas del municipio de San Salvador que no califican para dictaminarse fiscalmente, las cuales cometen incumplimientos a las obligaciones formales y sustantivas, de las Leyes anteriormente citadas. La investigación de campo efectuada demostró que los contadores de las PYMEs consideran que la de Ausencia de de una guía que oriente para el cumplimiento de dichas obligaciones por parte de de la Administración Tributaria, así como la dificultad para la interpretación de la normativa tributaria, fomentan el incumplimiento de dichas obligaciones. Se incluyen las preguntas realizadas así como la tabulación de la información recopilada en gráficos ilustrativos, haciendo su respectivo análisis y conclusión de cada pregunta en particular para obtener una conclusión general.

Es así como en el *Capítulo III*, se presenta la Propuesta antes citada, la cual se desarrolla de acuerdo al ciclo de vida de una empresa, desde su constitución, desarrollo normal de sus operaciones, hasta el cierre de operaciones. En cada uno de estos apartados se ha ordenado las obligaciones entre formales y sustantivas, cada una de éstas contiene la descripción de la obligación en sí, la sanción por incumplimiento, procedimientos y sugerencias de control interno, haciendo referencia finalmente a la base legal que la sustenta. Las obligaciones desarrolladas en este documento son aquellas relativas a las Leyes del Impuesto a la

Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, e Impuesto Sobre la Renta, por considerarse los que mayores ingresos generan al Estado.

Se desarrolla además en el *Capítulo IV* un caso práctico, en el cual se ilustran los principales incumplimientos a la normativa tributaria en estudio, cometidos por las PYMEs según la investigación de campo.

Finalmente, en el *Capítulo V* se presentan las conclusiones y recomendaciones con la finalidad de prevenir incumplimientos a las obligaciones referidas.

INTRODUCCION

La entrada en vigencia del Código Tributario en El Salvador, trae consigo nuevas figuras entre ellas el Dictamen e Informe Fiscal, y el Fedatario; de esta forma también surgen problemas para la interpretación de esta legislación por parte de las Pequeñas y Medianas Empresas Salvadoreñas (PYMEs). Es así como surge la idea de investigar la problemática que enfrentan estas empresas y que incide en el incumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas contenidas en las Leyes de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus Reglamentos vigentes.

El presente Trabajo de Investigación, se ha desarrollado en cinco capítulos, con la finalidad de orientar a las PYMEs al cumplimiento de las obligaciones tributarias citadas, promoviendo además la prevención de dichos incumplimientos, todo ello encaminado a evitar pagos innecesarios provenientes de multas e intereses.

En el *Capítulo I: Marco Teórico*, se presentan las generalidades de la actividad financiera del Estado, así como la historia a nivel mundial y nacional de los diferentes tributos, haciendo énfasis en el impuesto sobre la renta e impuesto IVA, por considerarse como los que mayores ingresos generan al Estado en materia de recaudación tributaria. Se incluye además un apartado en el que se resume las generalidades sobre la creación y aprobación del Código Tributario.

En el *Capítulo II: Metodología de la Investigación, Resultados de la Investigación de Campo y Diagnostico*, se describe la investigación efectuada tanto documental como de campo, concluyendo en que los contadores de las PYMEs consideran que éstas cometen incumplimientos a las referidas obligaciones porque no existe una guía que oriente sobre la correcta aplicación de estas obligaciones, y que además existe problema por parte de los contribuyentes para la interpretación de la normativa tributaria.

En consideración de la situación anteriormente expuesta, se elaborada en el *Capítulo III: “Propuesta de procedimientos tributarios que oriente a la pequeña y mediana empresa salvadoreña que no califica para dictaminarse fiscalmente al cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las Leyes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus Reglamentos”*.

En el *Capítulo IV: Caso Practico*, se desarrolla una serie de ilustraciones retomando los principales incumplimientos cometidos por las PYMEs según la investigación de campo, exhortando mediante recomendación, la corrección de dichos incumplimientos.

El *Capítulo V: Conclusiones y Recomendaciones*, resume la opinión general de la investigación efectuada sobre la problemática identificada, así como las recomendaciones para la prevención de incumplimientos a la normativa citada.

CAPITULO I

MARCO TEORICO

1 GENERALIDADES

La entrada en vigencia del Código Tributario, mediante Decreto Legislativo No.230 de fecha 14 de diciembre de 2000, instituyó la Auditoría fiscal como una obligación para los contribuyentes que cumplen con alguno de los requisitos señalados en el Art. 131 de dicho Código.

Mediante la creación y aprobación de este Código, la Administración Tributaria delegó parte de su responsabilidad de fiscalización en el contribuyente, obligándole a nombrar Auditor Fiscal para dictaminarse fiscalmente; y en el profesional de la contaduría pública la obligación de emitir Dictamen e Informe Fiscal, de conformidad a lo establecido en los Art. 131 y 135 del Código Tributario, respectivamente.

Un contribuyente está obligado a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente, siempre que cumpla una o más de las condiciones señaladas en el Art. 131 del Código Tributario, las que se exponen a continuación:

- a) Haber poseído un activo total al 31 de diciembre al año inmediato anterior al que se dictamine, superior a diez millones de colones o su equivalente en dólares;
- b) Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superiores a cinco millones de colones o su equivalente en dólares;

- c) Las personas Jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades, deberán cumplir con esta obligación por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente;
- d) Las sociedades en liquidación tendrán esta obligación por cada uno de los periodos o ejercicios de imposición, según sea el caso, comprendidos desde la fecha de inscripción de la disolución hasta aquel en que finalicen los trámites de la liquidación y previo a su inscripción.

Las empresas que de acuerdo al artículo anterior califican para dictaminarse fiscalmente, están sujetas a la verificación y fiscalización por parte de la Dirección General de Impuestos Internos a través de un auditor fiscal, quien de acuerdo al Art. 129 del Código Tributario, debe poseer el grado de Licenciatura en Contaduría Pública o un Contador Público Certificado, autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, nombrado por la empresa.

El auditor nombrado emitirá un Dictamen Fiscal e Informe Fiscal.

Debido a que los parámetros económicos considerados por la Administración Tributaria para que una empresa se dictamine fiscalmente, son susceptibles de alcanzar por éstas últimas, ya que bajo el principio contable de “negocio en marcha”¹ son empresas con visión de crecimiento; se considera que la pequeña y mediana empresa salvadoreña, se verá obligada a cumplir con este requerimiento legal, y que además, y es probable que, este incumpliendo a las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las Leyes de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto

¹ Normas Internacionales de Contabilidad, IFAC, Año 2001, Marco Conceptual, párrafo 23.

Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos reglamentos, por lo que recaería en un dictamen con opinión de no cumplimiento tributario.

Según establece el Art. 27 del Código Tributario, la Administración Tributaria está obligada a divulgar las guías de orientación, con la finalidad de facilitar a los contribuyentes y a los responsables del impuesto, el adecuado conocimiento y comprensión de sus obligaciones en materia tributaria, a efecto de propiciar el cumplimiento voluntario de las mismas, al igual que las opiniones que emita por escrito en respuesta a consultas realizadas por el mismo medio, por los sujetos de los impuestos que administra. Actualmente, los esfuerzos realizados por la Administración Tributaria para la divulgación de guías de orientación, no son suficientes, ya que éstas no llegan o no están a la mano la totalidad de los contribuyentes; situación que influye en que estos últimos, y especialmente las pequeñas y medianas empresas, cometan incumplimientos a las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las leyes anteriormente citadas.

En los apartados siguientes se presentan conceptos básicos y generalidades de la actividad financiera del Estado, así como un análisis de la situación tributaria actual de la pequeña y mediana empresa salvadoreña, a fin de ubicar al lector en el contexto histórico y actual de la legislación tributaria, y la importancia de elaborar una propuesta de procedimientos que oriente a las PYMES en la aplicación y cumplimiento de las obligaciones tributarias objeto de esta investigación.

1.1 ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO.

La constitución de la República de El Salvador, en su Art. 1 reconoce a la persona humana como el origen y fin de la actividad del Estado, que está organizado para la consecución del bien común.

A la actividad que el Estado realiza para recaudar y administrar los fondos que invierte en el cumplimiento de sus fines y en el sostenimiento económico de sus organismos, se le denomina Actividad Financiera del Estado, y es por medio de ella que éste realiza las actividades que le permiten la administración y erogación de los fondos con los cuales cumple sus fines.

El Estado como cualquier persona particular tiene que obtener medios económicos, riqueza o bienes para poder satisfacer las necesidades colectivas, o lo que es lo mismo, necesita recursos, ingresos monetarios para poder cumplir con sus fines y el sostenimiento de sus organismos.

Las principales fuentes de ingresos para el Estado la constituyen los recursos provenientes del ejercicio de su soberanía o poder de imperio, ya que la tributación es la que aporta el mayor porcentaje de ingresos obtenidos en cada ejercicio fiscal.

En El Salvador el Estado obtiene, los ingresos más importantes de la recaudación tributaria, y en materia tributaria lo constituyen el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios e impuesto sobre la renta².

La recaudación tributaria, se lleva a cabo al hacer cumplir lo dispuesto en las leyes correspondientes para todas las personas calificadas como sujetos pasivos de tales

² Ministerio de Hacienda de El Salvador, Memoria de Labores Año 2002, Pág. 12

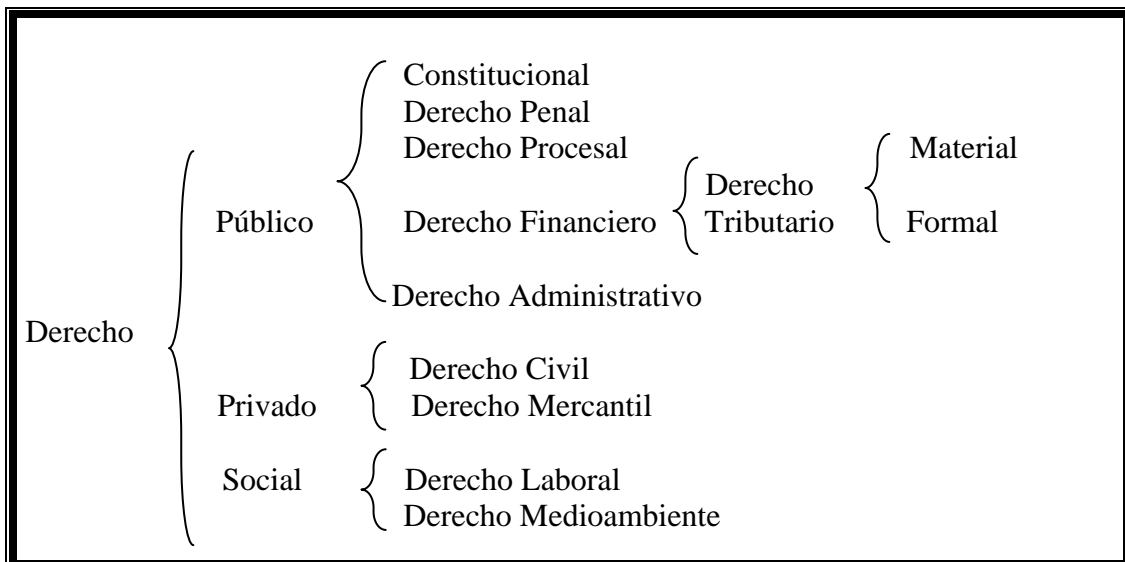
tributos, adquiriendo la obligación de pagar al Estado a través de una institución pública una cantidad de dinero por esos conceptos.

El derecho tributario, es el que regula toda la actividad tributaria, por lo que a continuación se detalla su clasificación.

1.2 CONCEPCION DEL DERECHO TRIBUTARIO DENTRO DEL DERECHO FINANCIERO.

Atendiendo a la clasificación moderna del derecho, éste puede clasificarse como sigue:

Cuadro No.1 CONCEPCIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO DENTRO DEL DERECHO FINANCIERO.



Fuente: Manual de Derecho Financiero ³

El Derecho Tributario es una rama del Derecho Financiero que tiene por objeto de estudio el ordenamiento jurídico que regula el establecimiento y aplicación de los tributos⁴.

³ Silvia Lizette Kuri, Manual de Derecho Financiero, centro de Investigación y Capacitación, Proyecto de Reforma Judicial, Pág. 17-33, El salvador 1993.

1.2.1 Derecho Tributario

Partiendo de la ilustración en el cuadro No. 1, el derecho tributario es una subclasificación del derecho financiero, el cual controla por medio de normas, las relaciones entre el Estado y los contribuyentes, con el objeto de regular el establecimiento y aplicación de los tributos.

El derecho tributario se divide en: Derecho Tributario Material y Derecho Tributario Formal.

Es necesario definir cada uno de ellos, así como mencionar que todo derecho está regido por ciertos principios, como consecuencia de esto, tanto el derecho tributario material como el derecho tributario formal, tienen sus propios principios, los cuales se expondrán para cada uno de ellos.

1.2.1.1 Derecho Tributario Material

El derecho tributario material, corresponde al conjunto de normas jurídicas que disciplinan la relación jurídica tributaria.

Los principios que rigen el derecho tributario material son los siguientes:

a) Principio de Capacidad Contributiva: Este puede definirse como el principio constitucional que expresa el criterio de justicia que fundamenta el deber de contribuir de los ciudadanos;

⁴ Op. cit. pág. 259

b) Principio de Igualdad: Todos somos iguales ante el impuesto, como consecuencia lógica del sistema de derecho constitucional dentro de un Estado democrático en el cuál todos somos iguales ante la ley;

c) Principio de Generalidad: Nadie puede estar exento a contribuir por privilegios personales, de clase, etc.; solo se puede dejar de contribuir cuando exista carencia de capacidad contributiva;

d) Principio de Progresividad: A medida que aumenta la riqueza de cada individuo, aumenta la contribución en una proporción superior al incremento de la riqueza, lo que se traduce en que los que tienen más contribuyen en mayor proporción a los que tienen menos.

1.2.1.2 Derecho Tributario Formal.

El derecho tributario formal, comprende el conjunto de normas jurídicas que disciplinan la actividad administrativa instrumental, cuyo objeto es asegurar el cumplimiento de las relaciones tributarias sustantivas, surgidas entre la administración pública y los particulares como consecuencia del desenvolvimiento de esta actividad.

El principio que rige el derecho tributario formal es el “Principio de Legalidad”, cuya finalidad es asegurar la democracia en el procedimiento de imposición o establecimiento de las vías de reparto de la carga tributaria.

Según Silvia Lizette Kuri, en el “Manual de Derecho Financiero”, en El Salvador el ordenamiento jurídico en general no tiene una disposición que precise las fuentes del derecho financiero, sin embargo se puede decir que son: la Constitución de la Republica, los tratados internacionales, las leyes, los decretos, reglamentos y las ordenanzas.

2.1 CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA

Es la fuente formal de mayor jerarquía del ordenamiento jurídico de donde derivan las restantes. Su primacía está establecida por la propia Carta Magna, en el Art. 246 que dice: “los principios, derechos y obligaciones establecidas por esta constitución, no pueden ser alterados por las leyes que regulen su ejercicio. La constitución prevalecerá sobre todas las leyes y reglamentos que regulen su ejercicio. El interés público tiene primacía sobre el interés privado”.

El contenido del artículo anterior, significa que ninguna ley, decreto o reglamento, puede contener disposiciones contrarias a la Constitución de la República de El Salvador, lo que equivale decir, que cualquier ley, decreto o reglamento relacionado con lo fiscal o tributario debe fundamentarse en la Carta Magna y tal como lo expresa el inciso primero del Art. 231 de esta ley primaria, que dice: “ No pueden imponerse contribuciones sino en virtud de una ley y para el servicio público”.

2.2 LOS TRATADOS INTERNACIONALES

Los tratados son fuentes formales del Derecho Financiero. La Constitución, reconoce la trascendencia de los tratados y convenios internacionales en general, y reúne en una sola sección todas las disposiciones contenidas en la Constitución de 1962 relacionadas con los tratados e introduce nuevos principios. Así se establece el principio que los tratados internacionales una vez entran en vigencia conforme a sus disposiciones y a la Constitución son leyes de la República.

El ordenamiento jurídico otorga a los tratados internacionales un rango superior a las leyes secundarias, sean éstas anteriores o posteriores a la vigencia del tratado, mediante éste puede derogarse la ley secundaria, pero ninguna legislación secundaria podrá derogar o modificar las disposiciones de un tratado. En caso de conflicto entre ambos, prevalecerá el tratado.

2.3 LAS LEYES

Las leyes son fuente formal preponderante en el Derecho Financiero por imperativo del principio de legalidad, que exige este rango para la regulación de la materia financiera.

El Código Civil define la ley en su artículo 1, como una declaración de la voluntad soberana que manifiesta en la forma prescrita en la Constitución, manda, prohíbe o permite. La ley es norma primaria condicionada únicamente por la Constitución y los tratados internacionales.

2.4 LOS DECRETOS

Los decretos con jerarquía de ley pueden clasificarse de la forma siguiente:⁵

2.4.1 Decretos de Ley

Los decretos de ley que dicta el Presidente de la República en materia propia de la ley, sin que medie autorización alguna de la Asamblea Legislativa, no son permitidos por nuestra constitución, por lo que constituyen legislación irregular.

2.4.2 Decretos de Urgencia y Necesidad

Los decretos de urgencia y necesidad son actos que dicta el Órgano Ejecutivo sobre asuntos que competen al legislador, fundándose en situaciones excepcionales, cuando la asamblea legislativa se encuentra en receso.

2.4.3 Decretos Legislativos

Son llamados también decretos con fuerza de ley, son actos que dicta el Órgano Ejecutivo sobre materias propias de ley, previa autorización conferida por el Órgano Legislativo.

2.5 LOS REGLAMENTOS

⁵ Op. cit. Pág. 98-102

Los reglamentos son toda disposición jurídica de carácter general dictada por la Administración Pública con valor subordinado a la ley. El reglamento, al igual que la ley, son fuentes formales del derecho, sus diferencias derivan del poder de que emanen.

2.6 LAS ORDENANZAS

Las ordenanzas son normas de contenido general emanadas de la autoridad municipal, reconocidas por la Constitución en su Art. 204. Las ordenanzas están subordinadas al Código Municipal, que establece que los municipios, serán autónomos en lo económico, en lo técnico y en lo administrativo, y se rigen por un Código Municipal.

3 CLASIFICACION DE LOS TRIBUTOS

Según se menciona en el ya citado Manual de Derecho Financiero, de Silvia Lizette Kuri, los tributos se clasifican en Impuestos, Tasas y Contribuciones especiales.

De la clasificación mencionada, solamente se estudiará lo referente a impuestos.

3.1 IMPUESTOS

3.1.1 Concepto

“Son la prestación pecuniaria exigida por el Estado en virtud de su potestad de imperio y en la forma y manera establecida por la ley, a las personas naturales y jurídicas, de acuerdo con su capacidad tributaria sin la existencia de contraprestación alguna

determinada con la finalidad de satisfacer los gastos públicos, entendiéndose como tal, los fines que como presupuesto se ha fijado el Estado”⁶

3.1.2 Características de los impuestos

- a) Es una cuota privada: Ya que generalmente grava la renta privada que eventualmente puede afectar el capital. La cuota de esta riqueza la fija la ley tributaria;
- b) Es coercitiva: Ya que el Estado exige el cumplimiento. El Estado las establece en el solo uso de su poder tributario;
- c) No hay contraprestación: En el momento de pagar los impuestos, el Estado no ofrece como contraprestación ningún servicio personal o individual al contribuyente;
- d) Destinados a financiar los egresos del Estado: Es su deber satisfacer necesidades y servicios públicos que toda la población necesita (Ejemplo: seguridad, caminos, educación, salud, etc.).

3.1.3 Clasificación de los impuestos

3.1.3.1 Impuestos Directos

En los impuestos directos el sujeto pasivo es también el sujeto incidido, no se da la traslación del impuesto a un tercero. Se identifica al sujeto obligado por el sujeto pasivo. En el impuesto directo el Estado mediante procedimientos de su legislación tributaria determina la capacidad contributiva en relación a las rentas que efectivamente aparecen

⁶ Luis Vásquez López, Formulario Práctico Tributario, El Salvador Marzo 2003, Pág. 27

percibidas o devengadas por un contribuyente. De acuerdo a ello los impuestos directos son aquellos que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas, sino que inciden directamente en su propio patrimonio.

En conclusión el impuesto directo es aquel en que el legislador se propone alcanzar inmediatamente el verdadero contribuyente. Suprime a todo intermediario entre el pagador y el fisco de manera que las calidades de sujeto pasivo y pagador del impuesto se confunden.

Los impuestos directos son los que recaen sobre las personas, la posesión y el disfrute de la riqueza, grava situaciones normales y permanentes. Son más o menos estables y pueden percibirse según listas nominativas conocidas como padrones de los contribuyentes. Los impuestos directos a su vez se dividen en: a) Personales y b) Reales

a). Impuestos personales: Son aquellos en los que se toman en cuenta las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos. En principio recaen sobre el total de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, teniendo en consideración su especial situación.

b). Impuestos Reales: Recaen sobre la cosa objeto del gravamen sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella y que es sujeto del impuesto.

3.1.3.2 Impuestos Indirectos

Son aquellos que gravan la riqueza no por su existencia en sí, sino por una manifestación de dicha riqueza de manera inmediata. Este impuesto se percibe con ocasión de ciertos

actos de la vida económica, y en los que el Estado ignora la individualización del contribuyente y aún más no le interesa conocerla.

En los impuestos indirectos no se grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por persecución. Las calidades del sujeto del impuesto y pagador son distintas. El legislador grava al sujeto a sabiendas de que éste trasladará el impuesto al pagador.

En este tipo de impuestos, el sujeto que está legalmente obligado a pagar el impuesto, sujeto pasivo, lo traslada a un tercero, sujeto pagador, quien es el que verdaderamente lo paga.

Los impuestos indirectos se dividen en: a) impuestos sobre los actos; y b) impuestos sobre el consumo.

a) Impuestos sobre los actos: Son aquellos que recaen sobre las operaciones que son parte del proceso económico; y

b) Impuestos sobre el consumo: Los impuestos sobre el consumo pueden recaer sobre la producción o sobre las transferencias. Estos los encontramos cuando el gravamen se establece por la realización de la última fase del proceso económico que se está gravando, cuando se realizan operaciones destinadas al consumo.

3.2 TASAS

Es el ingreso monetario recibido por el Estado o un ente público en pago de un servicio público especial y divisible que beneficia directamente a quien lo paga, al mismo tiempo que beneficia a la sociedad en general.

3.3 CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Contribuciones especiales son las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población, con el objeto de atender en forma parcial el costo de una obra o servicio de interés general y que se traduce en un beneficio manifiesto a quien se presta.⁷

4 ANTECEDENTES DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA SALVADOREÑA.

Al hablar de antecedentes históricos o periodo de evolución de la legislación tributaria en El Salvador, es importante recordar que fue en el año de 1915 que se estableció la ley tributaria, siendo El Salvador, uno de los primeros países latinoamericanos que puso en práctica la recaudación de ingresos por medio de impuestos por parte del Estado.

Con el correr de los años, el sistema tributario salvadoreño ha experimentado una serie de cambios por la necesidad de modernizar la legislación tributaria, que permitiría al Estado una recaudación más eficiente en concepto de impuestos; y como se mencionó anteriormente, las principales fuentes de ingreso que recibe el Estado en materia de impuestos, la constituyen el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios e impuesto sobre la renta. Por esta razón, es necesario conocer el contexto histórico en el que nacieron y se han desarrollado las leyes que regulan la aplicación y cumplimiento de los impuestos citados. Además, es de suma importancia conocer las razones que motivaron la creación y aprobación del Código Tributario; que

⁷ Ibid, pág. 37

regula y uniforma la aplicación de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las leyes que rigen estos impuestos.

4.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

4.1.1 Historia a Nivel Mundial

En esta parte, se expone el desarrollo histórico que el impuesto sobre la renta ha experimentado. Muchas de las naciones del mundo antiguo pusieron en práctica sistemas complejos para percibir recursos públicos, por ejemplo el impuesto sobre la producción en bruto, el cual estuvo muy extendido tanto dentro como fuera del sistema feudal, este dependía de la cosecha y era parecido al impuesto sobre la propiedad. Generalmente este impuesto se pagaba en especie como granos, aceite, ganado, miel y fibras textiles. Por otro lado los griegos y los romanos eran opuestos a los impuestos directos de cualquier clase, ya que lo consideraban como “vejatorio para la dignidad de un ciudadano libre” sin embargo los griegos incurrieron en tales impuestos en circunstancias excepcionales, y los romanos únicamente los cobraban a las provincias que conquistaban.

Durante la edad media fueron implementados la mayoría de los impuestos actuales, aunque cabe mencionar que para ese entonces el impuesto sobre la renta parece no haber sido conocido todavía.

Algunos creen que el impuesto sobre la renta se introdujo por primera vez en Inglaterra en el año de 1778, y hasta el año de 1799 pasó a ser ley, la cual fue aplicada esporádicamente hasta el año de 1942, cuando se convirtió en una parte permanente del sistema británico de ingresos públicos. Sin embargo, hay quienes afirman que el

aparecimiento del mencionado impuesto ocurre a partir de 1789, en Inglaterra cuando era exigido un quinto, un sexto o un décimo de los productos de la tierra, de las rentas, de los capitales o de los productos de las industrias incipientes.

El impuesto sobre la producción se basaba en los arrendamientos o valores anuales, es decir, que el rendimiento en cada caso era la base, más que una apreciación objetiva del valúo, independientemente de la administración de la fortuna.

4.1.2 Historia a Nivel Nacional

Se conoce que antes de introducirse en el país el sistema de impuesto sobre la renta, la obtención de impuestos descansaba sobre los sistemas de tributación indirecta: a la importación, exportación y consumo.

Este sistema dura hasta el año de 1915 ya que por los inicios de la primera guerra mundial y el grave deterioro fiscal originado por la baja recaudación que el Estado percibía en concepto de impuestos a la importación, exportación y consumo, el país enfrentaba una crisis económica y social.

Dado que el sistema utilizado hasta entonces resultaba inoperante, anticuado y sin dar buenos resultados, fue necesario implantar un nuevo sistema tributario. Es cuando nuestros legisladores se vieron en la necesidad de reformar el régimen impositivo. La reforma tributaria de 1915, fue efectivamente una reforma entendida como tal, pues las siguientes leyes que se emitieron fueron y son nada más que modificaciones a la ley original de 1915; ya que al conceptuar el término de reforma, se entiende como la introducción de cambios notables, que inciden en forma determinante en las estructuras

económicas y sociales prevalecientes, proyectándose en el contexto del proceso del desarrollo como factor que contribuye eficazmente en el contexto tributario. En el mes de diciembre de 1963 se decretó la Ley de Impuesto Sobre la Renta, según Decreto Legislativo No. 472, D.O. No. 241, Tomo 201 del mismo mes y año, que vino a sustituir a la promulgada en el año de 1915. En el año de 1991 la Administración Tributaria del Estado consideró que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, promulgada en 1963, no era adecuada a las condiciones sociales y económicas actuales del país, por lo que era necesario un nuevo ordenamiento legal sobre la materia, y se decreta la Ley del Impuesto Sobre la Renta según Decreto Legislativo No. 134 de fecha 18 de diciembre de 1991, derogando así la ley de 1963.

4.2 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA LEY DEL IVA

4.2.1 Historia a Nivel Mundial

Según estudios realizados, el origen de este impuesto se remonta al año de 1955 en los países industriales de la Europa Occidental donde en Alemania fueron efectuadas las primeras sugerencias, y la primera implementación tuvo lugar en Francia en el mismo año. Con la creación del mercado común Europeo los miembros de la comunidad europea decidieron implementar esta clase de impuestos.

Según un estudio del Banco Mundial, a fines de 1986 había llegado a constituir una parte importante de los sistemas tributarios de más de sesenta países alrededor del mundo, de los cuales cuarenta y ocho correspondían a países en proceso de desarrollo, y de estos, 16 eran de América Latina y del Caribe. Se tiene conocimiento que el primer país en América Latina que adoptó este impuesto fue Brasil.

En Centro América hasta el año de 1983, El Salvador era el único país que no contaba con un impuesto al valor agregado, ya que en ese año Guatemala adoptó ese modelo de impuesto.

4.2.2 Historia a Nivel Nacional

A finales del mes de enero de 1992 durante la administración del presidente Alfredo Félix Cristiani (1989-1994), el Ministerio de Hacienda sometió a consideración pública el “Proyecto de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios”, el cual era sencillamente un Impuesto al Valor Agregado, con el que se pretendía reemplazar el impuesto de papel sellado y timbres vigente en ese periodo. Causando así este proyecto una diversidad de acaloradas polémicas entre las partes involucradas al fisco, los empresarios y los contribuyentes, quienes trataban de defender sus intereses particulares de acuerdo a sus diferentes puntos de vista. No obstante, la necesidad de crear un sistema impositivo moderno que respondiera a los requerimientos del nuevo modelo de desarrollo y a las exigencias cada vez mayores de los sectores empresariales, populares y del Estado mismo, hizo posible la conciliación entre las partes involucradas y fue así como se logró la aprobación de la mencionada ley, la cual entró en vigencia a partir del primero de septiembre de ese mismo año.

Los objetivos que se perseguían con dicha ley eran los siguientes:

- a) **Para el Fisco:** Aumentar los niveles de ingreso, gracias a una administración más ágil, sencilla y eficiente.
- b) **Para el empresario:** Crearle incentivos para la inversión de activos fijos destinados a la producción, mediante la exención de los mismos.

c) Para el contribuyente: Darle un tratamiento más equitativo.

La implementación de este impuesto como sustitución del impuesto de timbres fiscales, se considera como un paso crucial en la reforma tributaria y la modernización de la economía salvadoreña.

4.3 CÓDIGO TRIBUTARIO

4.3.1 Marco Histórico

Es a partir del año 1914, cuando se da una serie de disposiciones legislativas que dan origen a la Ley de Papel Sellado y Timbres, Ley de Impuesto Sobre la Renta y otras más que fueron aplicadas en general y en forma obligatoria en todo el país; otros acontecimientos políticos mundiales, como la revolución rusa de 1912, la primera guerra mundial de 1914, fueron algunas de las causas que crearon las condiciones necesarias para la creación de todo un sistema jurídico tributario múltiple, que justificaron la necesidad para que se crearan tantos impuestos como necesidades públicas demandaban satisfacciones por parte del Estado Salvadoreño, así nace una amplia gama de impuestos, como fueron: Ley de Gravamen de las Sucesiones de 1914 y sus reformas posteriores, Ley de Impuesto Sobre Donaciones, también el mismo año, así también la Ley de Alcabala con características similares a la Legislación Española, la que a su vez fue complementando con un impuesto especial conocido como del ½ %, cuya finalidad fue la de financiar la construcción del llamado “Puente de Oro”, en San Marcos Lempa, cuya construcción se llevó a cabo durante la administración del gobierno del General Maximiliano Hernández Martínez. En esa proliferación de impuestos encontramos otros conocido como impuestos de saneamiento y pavimentación, el impuesto de vialidad

cuya serie “A” correspondía al Estado y las “B”, “C” y “D” corresponden aún a las Municipalidades.

La diversidad de impuestos referidos, fue generando una burocratización de tal magnitud que para su control, se crearon una Dirección General de Renta de Aduanas, que desde su inicio controló lo referido a los derechos arancelarios a la importación de mercancías, así como a las exportaciones; la Dirección General de Impuestos Indirectos cuya finalidad era la de administrar todos aquellos impuestos de esta naturaleza, en especial el del Papel Sellado y Timbres y todo tipo de impuesto indirecto relativo al consumo de y aquellos otros específicos aplicables a los cigarrillos, bebidas gaseosas, vinos, cervezas, licores, aguardiente, patentes para la venta de papel sellado y timbres, y otros; la Dirección General de Impuestos Directos cuya finalidad era la de administrar los impuestos de esa naturaleza, entre esos impuestos el que recae sobre la renta sucesiones, el de donaciones, el de alcabala, el de vialidad serie “A”, el de saneamiento y pavimentación, y otros ya derogados.

Con una estructura tributaria ampliamente diversificada y con una organización funcional técnicamente especializada, comienza a calar en el ambiente hacendario y empresarial, la idea de modernizar la Administración Tributaria, esto implicaba realizar una serie de reformas en el sistema de leyes impositivas, para hacerlas más funcionales y adecuarlas a las nuevas corrientes modernistas en esta materia, se llega así, inmerso el país en una lucha fratricida, a diciembre de 1986, época en la que bajo el lema de “Modernización Tributaria” se aprueban por la Asamblea Legislativa, una serie de reformas fiscales entre ellas, se derogan algunas leyes como la de Renta de 1950 y se da vigencia a la de 1986, se deroga también la de Alcabala pero se crea la Ley de

Patrimonio, así también se derogan otras por su poco rendimiento y alto costo que representa su administración: en definitiva, se va perfilando la idea de la creación de un Código Tributario tomando como base el Modelo de Código Tributario para América Latina (MCTAL), pero por alguna razón política esta idea va quedando rezagada, por cuanto que en la Ley de Renta recién aprobada se establecían normas de procedimiento administrativo en materia tributaria que hacían que se considerara esta Ley (Renta) como el modelo tipo para encontrar la solución por aplicación supletoria de las disposiciones de esta ley en relación a las otras, incluyendo la Ley de Papel Sellado y Timbres.

La dispersión legislativa en materia tributaria, continuó en constante crítica por sectores empresariales interesados en minimizar el efecto económico que estos producían en la economía y finanzas de este sector que, aunado al político, comenzaron una campaña definitivamente orientada a fortalecer lo que hoy conocemos como economía neoliberal justificada y difundida por las cúpulas empresariales ANEP-Cámara de Comercio y partido gobernante Alianza Republicana Nacionalista (ARENA).

Con las leyes tributarias que constituyen instrumentos jurídicos autónomos, unos denominados directos y otros indirectos y a cargo de su administración una sola entidad que resultó de la fusión de las extintas Direcciones Generales de Impuestos Indirectos y Directos en una sola denominada hoy Dirección General de Impuestos Internos, a partir de 1989, en las normativas específicas se encontraban normas de procedimientos que en ciertos aspectos, no obstante de tener conceptos jurídicos que debían observar una interpretación única, a veces eran contrarios y en el menor de los casos existía alguna entidad que los aplicaba, de ahí que se continua insistiendo en la necesidad de elaborar

un Código Tributario que vengán a uniformar la parte procedimental contenida en cada una de las leyes tributarias vigentes.

Muchos de los países en desarrollo han implementado la utilización de un Código Tributario, como respuesta a la corriente actual de la modernización estatal, con el cual se pretendía uniformizar y simplificar, la aplicación de las principales leyes que regulan el pago los impuestos que mayores ingresos representan para el país, en cuanto a recaudación de impuestos se refiere, y que por lo tanto permiten la consecución de los fines primordiales del Estado, así como el sostenimiento de sus diferentes unidades.

Así se hace nuevamente una presentación pública de un documento borrador de Código Tributario que viene a ser otra versión más. Es a partir de este contexto que el 29 de julio de 1999, el Ministro de Hacienda en funciones, Licenciado José Luis Trigueros, a iniciativa del Presidente de la República remite a la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, el Proyecto de Código Tributario para la República de El Salvador.

Desde que se comenzó a hablar de un instrumento de tal naturaleza, es decir, desde antes de la reforma tributaria que permita mejorar las funciones y atribuciones de la Administración Tributaria, se logra por fin, después de haber sido rechazado el anteproyecto del Código Tributario presentado por el Ministerio de Hacienda a inicios de su gestión en el 2000, pero que reestructurado nuevamente y tomando en cuenta las observaciones de los legisladores y las cúpulas empresariales, es aprobado el 14 de diciembre de 2000, el “Código Tributario” en El Salvador, cuya vigencia es a partir del 1 de enero de 2001, a partir de ese momento se marca un nuevo rumbo en la vida jurídica tributaria de nuestro país. En este nuevo instrumento normativo, quedan plasmados los

grandes objetivos que seguirán la política tributaria y en especial las atribuciones y facultades de la Administración Tributaria y los derechos de los contribuyentes; todo lo anterior, se realizó alrededor de las consideraciones siguientes:

- a) Que no existía un marco jurídico tributario unificado que regulara adecuadamente la relación entre el Fisco y los contribuyentes, que permitiera garantizar los derechos y obligaciones recíprocos, elementos indispensables para dar cumplimiento a los principios de igualdad de la tributación y el de seguridad jurídica;
- b) Que era necesaria la unificación, simplificación y racionalización de las leyes que regularan los diferentes tributos internos, a efecto de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones reguladas en ellas, así como la aplicación homogénea de la normativa tributaria por parte de la Administración Tributaria;
- c) Que era indispensable corregir una serie de vacíos y deficiencias normativas que poseían las leyes tributarias, a efecto de contar con mecanismos legales adecuados que expeditaran la recaudación fiscal, viabilizando además la utilización de medios de cumplimiento de obligaciones tributarias acordes con los avances tecnológicos y con el proceso de modernización del de la Administración Tributaria;
- d) Que en razón de lo antes expuesto, se hacía necesario emitir un marco legal que facilitara el cumplimiento de las obligaciones tributarias, desarrollara los derechos de los administrados, mejorara las posibilidades de control por parte de la Administración y garantizara un adecuado flujo de recursos financieros que permitieran atender las responsabilidades que competen al Estado.

Debido a que en El Salvador, los impuestos de mayor importancia, en cuanto a recaudación tributaria lo constituyen el impuesto sobre la renta e impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios; y que la entrada en vigencia del Código Tributario supone la unificación, simplificación y racionalización de las leyes que regulan los impuestos internos, para fines de esta investigación se tratarán exclusivamente las Leyes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus Reglamentos.

4.3.2 Estructura del Código Tributario

El Código Tributario, constituye un nuevo cuerpo normativo que esta estructurado en seis títulos, cuyo contenido se desarrolla en 282 artículos, siendo los principales aspectos reglamentados, las disposiciones generales que se encargan de ilustrar sobre la finalidad, ámbito de aplicación, derechos de los administrados, conceptos teórico jurídicos delimitando los alcances de estos; definición de los sujetos tanto activo como pasivo y su responsabilidad de acuerdo al nivel de relación con los hechos generadores, sus bases imponibles y lo que es consecuencia de estas manifestaciones.

Se regula también lo relativo a la extinción de la obligación tributaria en sus distintas modalidades; por otra parte lo relativo a las facultades de la Administración Tributaria en lo referente al control, determinación oficiosa del impuesto o imposición de sanciones; así como lo relativo al dictamen e informe fiscal y dictamen e informe pericial que juntamente con lo referente a las medidas precautorias y a la figura del

Agente Fedatario, constituyen novedades en la legislación tributaria; se refiere un apartado, al régimen probatorio en forma más desarrollada que en las leyes propias hoy modificadas por este Código, merece especial atención el Capítulo VIII, del título IV, que se refiere al “Régimen Sancionatorio” que comprende los distintos grados de responsabilidad, así como un detalle de infracciones y sus correspondientes sanciones como consecuencia de los incumplimientos por parte de los sujetos tributarios, de sus obligaciones fiscales, tanto formales como sustantivas; y por último, sin restar importancia a lo que no se ha mencionado, lo que contiene el título V, que se refiere a la deuda tributaria y a su cobro.

4.4 CRONOLOGIA DE LAS LEYES DE IVA, IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y CODIGO TRIBUTARIO, EN EL SALVADOR.

En el siguiente cuadro se ilustra la cronología de las principales leyes tributarias en El Salvador.

Cuadro No. 2 CRONOLOGÍA DE LAS PRINCIPALES LEYES TRIBUTARIAS EN EL SALVADOR.

AÑO	CREACION DE LEY E IMPUESTO	DECRETO/ FECHA
1963	Ley de Impuesto Sobre la Renta	D. L. N° 472, del 18/12/11963, D.O. N° 241, Tomo 201, misma fecha.
1991	Ley de Impuesto Sobre la Renta (Deroga a la de 1963)	D. L. N° 422 del 17/12/1992.
1992	Por primera vez y como parte de la Modernización del Estado, se emite: Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Entra en vigencia el 01/09/1992.	D. L. N° 296, del 24/07/92, D. O. N° 143 y Tomo 316 del 31/07/1992.

	Deroga a la Ley de Papel Sellado y Timbres de 1915	
1997	El Ministerio de Hacienda con el propósito de continuar con el proceso de modernización del Estado, específicamente en cuanto a Legislación Fiscal se refiere, elaboró y envió a la Asamblea Legislativa un Anteproyecto para la creación del Código Tributario.	Anteproyecto enviado al Órgano Legislativo el 10/01/1997.
1997	El Ministerio de Hacienda envía a la Asamblea Legislativa para posible aprobación, un paquete de reformas a las Leyes de: 1) Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (Sobre Régimen Simplificado y otras Reformas); 2) Impuesto Sobre la Renta (sobre costos y gastos no deducibles de la renta y otras reformas) ⁸	Anteproyecto enviado a la Asamblea Legislativa el 17/10/1997.
1999	Se aprueba por la Asamblea Legislativa, suprimir exenciones de IVA.	Decreto Legislativo No. 877, 13/04/2000. D.O. N0. 82, Tomo 347, 04/05/2000.
1999	El Lic. José Luis Trigueros Ministro de Hacienda en funciones, remite a la Asamblea Legislativa el Proyecto de Código Tributario. ⁹	Proyecto de Código Tributario enviado a la Asamblea Legislativa el 29/07/1999.
2000	Aprobación del Código Tributario, mediante Decreto Legislativo N° 230 del 14 de Diciembre de 2000. ¹⁰	Publicado en el Diario Oficial No. 241, Tomo 349 del 22/12/2000.

⁸ Ministerio de Hacienda de El Salvador, Revista "Contacto", N° 6, Pág. 28, 1997.

⁹ Véase Luis Vásquez López, Formulario Práctico Tributario, El Salvador Marzo 2003, Pág. 41.

¹⁰ Código Tributario de El Salvador, Año 2001.

5 SITUACION ACTUAL DE LAS PYMES EN EL SALVADOR

5.1 CONCEPTUALIZACION

En El Salvador no existe una definición única del significado de la pequeña y mediana empresa (PYME), las definiciones y los criterios utilizados varían entre las distintas instituciones públicas o privadas que están relacionadas con el desarrollo de este segmento empresarial. Las definiciones existentes tienden a utilizar los criterios de clasificación de las empresas que más se adecuan a la disponibilidad de información estadística oficial o bien a las necesidades prácticas que se derivan del tipo de servicios que prestan a ese sector empresarial.

En el Cuadro No. 3, se muestra un resumen de las principales definiciones adoptadas por diferentes instituciones en El Salvador para clasificar a la pequeña y mediana empresa.

Cuadro No. 3. CRITERIOS PARA LA CLASIFICACIÓN DE LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA EN EL SALVADOR.

INSTITUCION	PEQUEÑA	MEDIANA
CONAMYPE	Hasta 50 personas y ventas entre \$ 5,714.28 y \$ 57,142.85 mensuales.	
FUSADES (PROPEMI)	Emplea entre 10 y 50 trabajadores y realiza ventas mensuales menores a \$ 57,142.29.	Ocupa entre 50 y 100 trabajadores y tiene un volumen mensual de ventas de hasta \$ 114,285.00
FUSADES (DEES)	11-19 empleados y activos menores a \$ 85,714.00	20-99 empleados y activos menores a \$ 228,571.00
INSAFORP	11-49 empleados.	50-99 empleados
BMI	Que posea de 11-49 empleados y cuyas ventas anuales se ubiquen entre \$5,714.28 y \$ 57,142.85.	Entre 50 y 199 trabajadores y ventas mensuales entre \$ 57,142.85 y los \$ 380,000.00
BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO (BID)	Emplea entre 11 y 99 trabajadores y realiza ventas anuales entre \$ 3.0 millones y \$ 5.0 millones.	
FUNDAPYME	De 5 a 49 empleados.	De 50 a 99 empleados.

Para fines de esta investigación la clasificación de pequeña y mediana empresa a utilizar es la de FUNDAPYME.

5.2 SITUACION TRIBUTARIA DE LAS PYMES EN EL SALVADOR.

El Ministerio de Hacienda detectó 6.3 millones de dólares por impuestos omitidos, tras revisar los informes presentados por las medianas y grandes compañías en el año 2002, comprobando que 973 empresas reflejaron diferentes tipos de incumplimiento tributario.

Este resultado demuestra que gran parte de las pequeñas y medianas empresas salvadoreñas incurren en incumplimientos a la normativa tributaria objeto de este estudio.

Según declaraciones del Director de Fiscalización en funciones, del Ministerio de Hacienda, Licenciado José David Avelar “El dictamen fiscal es una herramienta de control de los contribuyentes”¹¹

Para el año 2003, la meta de la Administración Tributaria ascendía a 4,369 empresas obligadas a presentar dictamen fiscal, el resultado de los dictámenes permitió al fisco reorientar los programas de fiscalización, con el objetivo de mejorar el control interno de los contribuyentes y hacer más eficiente la gestión fiscal.

Ante esta situación cabe mencionar que durante el periodo comprendido de junio de 2001 a mayo de 2002 las Unidades Fiscalizadoras de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda detectaron que del 100% del total de impuestos no declarados, un 39% corresponde a los contribuyentes comprendidos en la Subdirección de Medianos Contribuyentes y un 42% en Grandes Contribuyentes, con lo que puede observarse que un alto porcentaje de pequeñas y medianas empresas cometen incumplimientos de las obligaciones tributarias.¹²

Es conveniente analizar que las Normas Internacionales de Auditoría, sección 250 “Consideración de Leyes y Reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros”, expresan que, cuando el auditor externo planea y desempeña procedimientos de Auditoría, y cuando evalúa y reporta los resultados consecuentes, deberá reconocer que

¹¹ El Diario de Hoy, 29 de julio de 2003

¹² Ministerio de Hacienda de El Salvador, Memoria de Labores, junio 2001 a mayo 2002, Pág. 17.

el incumplimiento por parte de la entidad con leyes y reglamentos puede afectar sustancialmente los estados financieros. No puede esperarse que el auditor en el desarrollo de una Auditoría de estados financieros, detecte incumplimientos de todas las leyes y reglamentos debido a que el trabajo se realiza sobre una base selectiva, por lo tanto, es probable que el auditor no detecte incumplimientos a la normativa tributaria cometidas por su cliente, aún cuando éstos afecten significativamente las cifras presentadas en los estados financieros.

Si bien es cierto que el auditor en el desarrollo de una Auditoría de estados financieros, considera el cumplimiento por parte de su cliente de las leyes y reglamentos en general, en la evaluación del marco legal que pueda afectar significativamente la situación financiera de la empresa, no es el auditor el responsable de prevenir incumplimientos. La responsabilidad por la prevención y detección de incumplimientos descansa en la administración de la empresa.

Partiendo del supuesto que gran parte de las PYMES salvadoreñas que incumplen con sus obligaciones tributarias, porque no reciben la orientación adecuada para la aplicación y cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las Leyes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario, y sus Reglamentos. En este sentido pueden identificarse dos situaciones, a) las empresas que se dictaminan fiscalmente, se encuentran bajo la vigilancia de un Auditor Fiscal, el cual puede orientarles sobre la correcta aplicación de las leyes mencionadas; y b) las PYMES que no califican para dictaminarse fiscalmente, debido a que no están bajo la vigilancia de la Administración Tributaria por medio del Auditor Fiscal, probablemente no conocen o no han

identificado los incumplimientos en que han incurrido, y de haberlos identificado, no han dado solución al problema, y por lo tanto continúan incumpliendo las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las leyes mencionadas; por lo que puede decirse que incumplen con sus obligaciones tributarias por falta de orientación en esta área.

La aplicación y cumplimiento de la legislación tributaria vigente, se vuelve difícil para las PYMES salvadoreñas, debido a que la Administración Tributaria no alcanza a divulgar toda la información necesaria que oriente al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y que frecuentemente, la información divulgada no es asimilada por este último.

La situación antes descrita, aunada al hecho de que gran parte de los contadores de las PYMES salvadoreñas, no están agremiados profesionalmente, lo que les permitiría un mayor conocimiento y capacitación constante de todos aquellos aspectos relacionados con el ejercicio de la contaduría pública, siendo el aspecto tributario parte integrante de su profesión. La falta de estos conocimientos, conlleva al incumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, que redundan en consecuencias financieras para la pequeña y mediana empresa, al incurrir en probables pagos de impuestos, multas e intereses; entre otros (responsabilidad penal), hasta el cierre de operaciones, el cual puede ser temporal o definitivo como resultado de la descapitalización a raíz de pagos innecesarios.

FUNDAPYME en la encuesta empresarial del año 2002, identifica once áreas generales de obstáculos del entorno de las pequeñas y medianas empresas salvadoreñas, entre las que están: condiciones de competencia interna, funcionamiento del estado, acceso a

tecnología, legislación laboral y sistema tributario entre otros. El sistema tributario comprende los aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas con el Estado, incluyendo las municipalidades.¹³

Considerando que la responsabilidad del cumplimiento de las leyes y reglamentos tributarios recae sobre la administración de la empresa, la cual puede mejorarse a través de un ambiente de control que vincule no solo operaciones financieras sino también el cumplimiento de la normativa fiscal; a este efecto se considera conveniente mencionar, que: “El control interno representa un elemento vinculado con la cultura organizacional de una entidad, esto significa que de una u otra forma (implícita o explícita) y en diferente nivel de desarrollo siempre estará presente.

Existen diferentes términos que nos pueden significar la presencia de un sistema de control interno, pero ante todo es claro que éste se construye sobre la base de la aceptación de unas reglas de juego orientadas a armonizar a los individuos y elementos de un sistema, quienes efectúan un proceso de elección y acción permanente con el objeto de alcanzar los fines de dicho sistema.

Por lo tanto, el control es imprescindible dentro de los elementos que gobiernan la acción del sistema, ya que de su actuación se desprenden los correctivos, ajustes y diseños necesarios para el avance de la organización.

Comprendemos al control interno como un sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad”¹⁴.

¹³ Julio Evelin Martínez, Desafíos y Oportunidades de las PYME salvadoreñas, Fundes Internacional, El Salvador, Año 2002, Pág.30-31.

De acuerdo con el planteamiento anterior, es conveniente evaluar la necesidad de crear o fortalecer el control interno existente, en cuanto a eficiencia en la parte tributaria, que oriente a la pequeña y mediana empresa salvadoreña que no califican para dictaminarse fiscalmente, en la detección y corrección de incumplimientos de las obligaciones establecidas en la legislación tributaria citada.

CAPITULO II

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION, RESULTADOS DE INVESTIGACION DE CAMPO Y DIAGNOSTICO.

En este capítulo se describe la metodología utilizada para llevar a cabo esta investigación, la cual estuvo orientada a recopilar información a través del estudio de

¹⁴ Ovidio Claros Polanco, Control Fiscal un Instrumento para el Desarrollo, Santa Fe de Bogotá, Colombia. ECOE Ediciones, 1999. Pág.92

eventos históricos y de la investigación crítica, que conlleven a la búsqueda de una solución al problema abordado. Dentro de los elementos considerados para desarrollar la investigación, se pueden mencionar los siguientes:

1 TIPO DE ESTUDIO

Atendiendo el enfoque de la investigación, el esquema teórico que se utilizó fue el **hipotético-deductivo**, llamado también cuantitativo, porque concibe la realidad capaz de estudiarse a partir de datos estadísticos, partiendo de datos generales y por medio del razonamiento lógico pueden deducirse varias suposiciones, las que se someten a contrastar con la realidad, dando como resultado final un nuevo conocimiento, o bien introduce nuevas ideas.

La investigación fue de tipo **retrospectiva**, debido a que la información analizada pertenece a operaciones históricas, para evaluar las condiciones actuales.

Según el alcance de los resultados, el estudio es de tipo **correlacional**, porque el propósito consistió en medir el grado de relación que existe entre las variables dependiente e independiente, después de realizar una investigación en la cual se comprobara que: una propuesta de procedimientos tributarios, orientaría a la pequeña y mediana empresa salvadoreña del municipio de San Salvador que no califica para dictaminarse fiscalmente, al cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las Leyes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus Reglamentos; después de identificar las obligaciones que les ocasionan mayor dificultad de aplicación.

Atendiendo al período y secuencia del estudio la investigación es de tipo **longitudinal**, porque las series de datos estudiadas son periodos continuos. La información recopilada ha sido el producto de operaciones realizadas en los ejercicios fiscales que comprenden desde el primero de enero al 31 de diciembre de los años 2000, 2001, 2002 y lo aplicable al año 2003.

2 POBLACION Y MUESTRA

2.1 Población

Tal como se definió en el anteproyecto, la población objeto de estudio estaría formada por 1,197 pequeñas y medianas empresas de los sectores servicio e industria y 977 del sector comercio, sumando así **2,174** pequeñas y medianas empresas del municipio de San Salvador, según los parámetros de clasificación establecidos FUNDAPYME.

2.2 Determinación de la muestra

Debido a que ya se conocía la población objeto de estudio, para el diseño de la muestra se utilizó el muestreo aleatorio simple, haciendo uso de la siguiente formula estadística para poblaciones finitas:

$$n = \frac{Z^2 P Q N}{e^2 (N-1) + Z^2 P Q}$$

Donde:

n = Muestra

N = Población (N =2174 pequeñas y medianas empresas del municipio de San Salvador.

P = Probabilidad de éxito de que las pequeñas y medianas empresas del municipio de San Salvador, que no califican para dictaminarse fiscalmente, no estén cumpliendo con las obligaciones tributarias formales y sustantivas contenidas en las leyes ya citadas (P= 70%)

Q = Probabilidad de que las empresas del municipio de San Salvador sí están cumpliendo con las obligaciones tributarias formales y sustantivas (Q = 30%)

e = Error máximo del intervalo de confianza (10%)

Z = Nivel de Confianza (90%)

Sustituyendo en la formula, tenemos:

$$n = \frac{(1.645)^2 (0.70) (0.30) (2,174)}{(0.10)^2 (2,174-1) + (1.645)^2 (0.70) (0.30)}$$

$$n = 55 \text{ Pequeñas y medianas empresas del municipio de San Salvador.}$$

3 RECOPIACION DE LA INFORMACION

La recopilación de la información se realizó a través de dos etapas:

- a) Investigación Bibliográfica: la cual permitió obtener un criterio teórico relacionado con el tema en estudio.
- b) Investigación de Campo: esta etapa involucró el conocimiento real de los principales factores que afectan a las PYMEs del municipio de San Salvador, en el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las Leyes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario, y sus Reglamentos.

4 METODOS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE DATOS.

En esta etapa se desarrolló el plan previamente establecido en el anteproyecto, en el que se propuso implementar la técnica de la encuesta haciendo uso de un instrumento de comprobada eficacia **el cuestionario**.

El cuestionario implementado, contiene veinticuatro interrogantes, las cuales se clasifican en obligaciones formales y obligaciones sustantivas, contenidas en las Leyes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos. (Anexo 2)

El cuestionario estuvo dirigido a los contadores de la Pequeña y Mediana Empresa Salvadoreña del municipio de San Salvador, que no calificaron para dictaminarse fiscalmente en los años 2000, 2001 y 2002, con el objetivo de obtener información sobre la problemática planteada. El objetivo principal del cuestionario era identificar las obligaciones, tanto formales y sustantivas que representan mayor dificultad de aplicación por parte de estas empresas; con el propósito de diseñar una propuesta de procedimientos tributarios que les oriente en la aplicación y cumplimiento de dichas obligaciones.

5 TABULACION DE DATOS

La información fue recopilada mediante el uso de cuestionarios, elaborándose un listado de las observaciones por obligaciones comunes entre la normativa tributaria citada, así como las obligaciones específicas por ley. Posteriormente se procedió a tabular la información en cuadros estadísticos, auxiliándose de una hoja electrónica de Excel; lo

cual facilitó el análisis y conclusión de los resultados obtenidos y poder así emitir un diagnóstico de la problemática planteada.

6 ANALISIS E INTERPRETACION DE LA INFORMACION

Al final del proceso de investigación de campo, se procedió a tabular los datos de la información obtenida, valorando las apreciaciones de cada uno de los encuestados; se hizo el planteamiento de la información para posteriormente proyectar los resultados por cada una de las obligaciones formales y sustantivas analizadas, a fin de identificar la necesidad por parte de las PYMEs para la elaboración de una propuesta de procedimientos tributarios que oriente el cumplimiento por parte de estas, de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las Leyes de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos.

6.1 TABULACION DE DATOS

A continuación se presenta una síntesis de la información recopilada en la investigación de campo, en el cual se hace referencia a la pregunta, ilustrando la información recopilada mediante el uso de gráficos, los cuales se presentan en el Anexo No. 3.

Para que el lector tenga una mejor apreciación de los análisis elaborados sobre cada gráfico, se aclara que las relaciones porcentuales citadas, se basan en cincuenta y cinco contadores de PYMEs encuestados, los cuales representan el cien por ciento.

Así mismo, es necesario aclarar que en cada uno de los gráficos de barras, la escala numérica en el eje de las “X” variará desde un mínimo de “cero” hasta un máximo de “sesenta”, ya que el número de encuestados es “cincuenta y cinco”. La escala numérica de este eje variará dependiendo del número de respuestas SI, NO ó NO APLICA.

CAPITULO III

PROPUESTA DE PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS QUE ORIENTE A LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA SALVADOREÑA AL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FORMALES Y SUSTANTIVAS CONTENIDAS EN LAS LEYES DE IVA, RENTA, CODIGO TRIBUTARIO Y SUS REGLAMENTOS.

- Dirigida a empresas que no califican para dictaminarse fiscalmente -

Después de analizar la información recopilada en la investigación de campo, en la que se confirmó la necesidad de una “Propuesta de procedimientos tributarios que oriente a la Pequeña y Mediana Empresa Salvadoreña que no califica para dictaminarse fiscalmente al cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas, relativas a las Leyes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos; se procede en este capítulo a la elaboración de la propuesta en mención, donde el contenido orienta al lector en cuanto a procedimientos y análisis tributario; y es por ello que este capítulo se ha esquematizado de la siguiente forma: se presentan las obligaciones tanto formales y sustantivas de la normativa citada, mencionando la base legal, sanción por incumplimiento, procedimientos para su adecuada aplicación, y algunas sugerencias de control interno aplicables a cada obligación.

Cuando en las sanciones por incumplimiento a las obligaciones tributarias citadas en esta Propuesta se haga referencia a salarios mínimos mensuales, la multa se cuantificará de acuerdo a la tabla de salarios mínimos vigente al 1 de junio de 2003, emitida por el Ministerio de Trabajo y de Previsión Social. (Ver Anexo 4).

1 CONSTITUCION DE LA EMPRESA

1.1 OBLIGACIONES FORMALES

1.1.1 Inscripción en el Registro de Contribuyentes

De acuerdo con lo establecido en el artículo 86 del Código Tributario, deben inscribirse en el Registro de Contribuyentes los sujetos pasivos obligados al pago de los diferentes impuestos controlados por la Administración Tributaria.

1.1.1.1 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

a) Personas naturales

De conformidad con lo establecido en el artículo 86 del Código Tributario, deben inscribirse en el Registro de Contribuyentes los sujetos pasivos que cumplan con alguno de los supuestos establecidos en los artículos 22 al 24 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Los supuestos a que se refieren los artículos anteriormente citados son:

1. Transferencia y retiro de bienes: De acuerdo al Art. 22, son contribuyentes del impuesto quienes en carácter de productores, comerciantes mayoristas o al por menor, o en cualquier otras calidades realizan dentro de su giro o actividad o en forma habitual por sí mismos a través de mandatarios ó a su nombre, ventas u otras operaciones que signifiquen la transferencia onerosa del dominio de los respectivos bienes muebles corporales, nuevos o usados, de conformidad a lo establecido en los capítulos I y II del Título I de la Ley en comento. Asimismo, se consideran contribuyentes quienes transfieran materias primas o insumos que no fueron utilizados en el proceso productivo.

No se considera contribuyentes de este impuesto, a quienes de forma habitual o no, realicen transferencias ocasionales de bienes muebles corporales adquiridos sin ánimo de venderlos;

2. Importaciones e internaciones: El artículo 23 antes mencionado, establece que son contribuyentes del impuesto quienes, en forma habitual o no, realicen importaciones o internaciones definitivas de bienes muebles corporales o de servicios, según se establece en el Capítulo III del Título I de la misma ley; y

3. Prestaciones y autoconsumo de servicios: De conformidad al Art. 24, son contribuyentes del impuesto quienes, en forma habitual y onerosa prestan servicios, según se establece en el Capítulo IV del Título I de la misma ley.

De acuerdo al inciso primero del artículo 28 de la Ley de la materia, se consideran sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes, a quienes hayan efectuado transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios, gravadas y exentas, en los doce meses anteriores por un monto menor a cincuenta mil colones, y cuando el total de su activo sea inferior a veinte mil colones o su equivalente en dólares.

Sin embargo, en el inciso segundo del artículo citado, se establece que si en el transcurso de cualquier año, las transferencias de bienes o prestaciones de servicios o el total del activo de estos sujetos superan los montos señalados, asumirán la calidad de contribuyentes del impuesto, a partir del mes subsiguiente a aquel en que ello ocurra.

En este caso la Dirección General de Impuestos Internos, procederá a petición del interesado o de oficio a inscribirlo como contribuyente.

Las disposiciones anteriormente citadas para sujetos excluidos, no aplican respecto de sociedades e importadores, ni tampoco cuando un contribuyente tenga más de un local

que en conjunto excedan los límites señalados en el inciso primero del mismo artículo, activo mayor a veinte mil colones y ventas superiores a cincuenta mil colones.

Así mismo, el Art. 29 de la ley en comento, establece que las personas naturales que inicien actividades estarán excluidas de la calidad de contribuyentes del impuesto, siempre que su activo total inicial sea inferior a veinte mil colones o su equivalente en dólares; esta exclusión no será aplicable en los casos de importaciones e internaciones.

De acuerdo a lo establecido en el Art. 25, del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, en relación con el Art. 86 del mismo Código, el documento que acredita la calidad de contribuyente es el Número de Registro de Contribuyente (NRC), consignado en la Tarjeta original.

b) Personas jurídicas

Según se establece en el inciso tercero del Art. 86 del Código Tributario, las personas jurídicas, fideicomisos, sucesiones y los entes colectivos sin personalidad jurídica, están obligadas a inscribirse como contribuyentes de este impuesto desde la fecha de su constitución, surgimiento o apertura.

De acuerdo a lo establecido en el Art. 25 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, en relación con el Art. 86 del mismo Código, el documento que acredita la calidad de contribuyente es el Número de Registro de Contribuyente (NRC), consignado en la Tarjeta original.

1.1.1.2 Impuesto sobre la renta

a) Personas naturales y jurídicas

Los sujetos pasivos o contribuyentes de la obligación tributaria sustantiva, según establece el artículo 5 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, son aquellos que realizan el supuesto establecido en el artículo 1 de esa misma Ley (obtención de rentas), cuando se trate de:

1. Personas naturales o jurídicas domiciliadas o no;
2. De las sucesiones o fideicomisos domiciliados o no en el país; y
3. De los artistas, deportistas o similares domiciliados o no en el país, sea que se presenten individualmente como personas naturales o bien agrupados en conjuntos.

En los artículos 86 al 89 del Código Tributario, se establece que la Administración Tributaria llevará un Registro de Contribuyentes de los diferentes impuestos que administre. Es en este contexto que nace la obligación para las personas naturales y jurídicas a inscribirse como contribuyentes de los impuestos.

El artículo 87 del mismo Código detalla la información o datos básicos que se llevaran en el registro anteriormente mencionado; de la misma forma en el artículo 88 se establece la obligación de indicar en todo escrito o documento que presente el contribuyente ante la Administración Tributaria o en toda actuación que ante ella realicen, el Número de Identificación Tributaria (NIT).

Si los contribuyentes no solicitaren su inscripción en el Registro dentro del plazo de quince días contados a partir de la fecha de iniciación de actividades, señalado en el inciso segundo del artículo 86 del mismo Código, la Administración Tributaria procederá a su inscripción de oficio.

Según establece el inciso tercero del Art. 86 del Código Tributario, las personas jurídicas, fideicomisos, sucesiones y los entes colectivos sin personalidad jurídica, están obligadas a inscribirse como contribuyentes de este impuesto desde la fecha de su constitución, surgimiento o apertura.

El documento que acredita la calidad de contribuyente del referido impuesto es el Número de Identificación Tributaria (NIT).

1.1.1.3 Sanción por Incumplimiento.

Sanción común IVA e ISR

El incumplimiento a la obligación anteriormente descrita, será sancionado de la siguiente forma:

- a) No inscribirse en el Registro de Contribuyentes estando obligado a hacerlo: Multa de tres salarios mínimos mensuales, Art. 235 Código Tributario.
- b) Inscribirse fuera del plazo establecido para tal efecto: Multa de dos salarios mínimos mensuales, Art. 235 Código Tributario.
- c) Suministrar información errónea en los formularios o en los documentos anexos a la solicitud de inscripción: Multa de dos salarios mínimos mensuales, Art. 235 Código Tributario.
- d) Obtener un mismo contribuyente inscrito dos o más números de inscripción diferentes para un mismo registro: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales, Art. 235 Código Tributario.
- e) No fijar un lugar para recibir notificaciones. Multa de nueve salarios mínimos mensuales, Art. 237 Código Tributario.

- f) Fijar o informar un lugar para recibir notificaciones falso, inexistente o incompleto:
Multa de nueve salarios mínimos mensuales. Art. 237 Código Tributario.
- g) No informar, o informar transcurrido el plazo, el inicio de actividades a la Administración Tributaria. Multa de dos salarios mínimos mensuales, Art. 244 Código Tributario.
- h) Informar el inicio de actividades sin proporcionar la información completa o correcta de los datos o especificaciones: Multa de cuatro salarios mínimos, Art. 244 Código Tributario.

1.1.1.4 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 4: OBLIGACION DE INSCRIBIRSE COMO CONTRIBUYENTE DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO.
<p>Para la obtención de NIT persona natural:</p> <p>a) Presentar a la Administración Tributaria en el Departamento de Registro y Control de Declaraciones de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), el Formulario F-215 completando la información ahí solicitada (Ver Anexo 5);</p> <p>b) Presentar fotocopia de Documento Único de Identidad (DUI); y</p> <p>c) Pagar derecho de inscripción de NIT de \$ 0.23 ó \$0.46 por reposición.</p>	<p>OBJETIVO: Asegurar el cumplimiento por parte de las personas naturales y jurídicas, de la obligación de inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes que lleva la Administración Tributaria.</p> <p>Respecto a la Ley de Impuesto Sobre la Renta se sugiere lo siguiente:</p> <p>Para persona natural</p> <p>a) Toda persona natural al cumplir la mayoría de edad debe obtener su NIT;</p> <p>b) Verificar que posee un solo NIT, para lo cual debe presentarse a las oficinas que para el efecto designe la Administración Tributaria;</p> <p>c) Completar correctamente en el Formulario F-215, los datos básicos siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Nombre y 2. Dirección para recibir notificaciones, el cuál no debe ser falso.
<p>Para la obtención de NIT persona jurídica:</p> <p>a) Presentar a la Administración Tributaria en el Departamento de Registro y control de Declaraciones de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), el Formulario F-215 completando la información ahí solicitada;</p> <p>b) Presentar original y copia de la escritura de constitución de la sociedad inscrita en el Registro de Comercio;</p> <p>c) Pagar derecho de inscripción de NIT de \$ 0.23 ó \$ 0.46 por reposición.</p> <p>d) El trámite debe ser realizado personalmente por el representante legal de la sociedad ó autorizar a un tercero para que lo efectúe, designándolo mediante un escrito dirigido al Señor Director General de Impuestos Internos firmada por el</p>	<p>Para persona jurídica</p> <p>a) En el caso de personas jurídicas, posterior a la obtención de la escritura de constitución y a su inscripción en el registro de comercio debe obtenerse el NIT;</p> <p>b) Verificar en las oficinas que para el efecto designe la Administración Tributaria, que posee un solo NIT;</p> <p>c) Debe verificarse que en el Formulario F-215 se completen los datos siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Nombre, denominación o razón social; 2. Nombre comercial del o los establecimientos; 3. Actividad Económica a que se dedica; 4. Dirección para recibir notificaciones; 5. Nombre del representante legal o apoderado.

<p>representante legal y autenticado por un notario.</p> <p>Base Legal:</p> <p>Obligación: Art. 22-24, 28-29, de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios; Art. 86 del Código Tributario; y Art. 25 del Reglamento de Aplicación del mismo Código.</p> <p>Sanción: Art.235, 237 y 244 del Código Tributario</p>	<p>6. Dirección de la casa matriz, establecimientos y bodegas.</p>
---	--

Cuadro No. 5

OBLIGACION DE INSCRIBIRSE COMO CONTRIBUYENTE DEL IMPUESTO IVA.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Para la obtención de NRC persona natural:</p> <p>SECTOR COMERCIO</p> <p>El sujeto pasivo deberá presentar la información siguiente:</p> <p>a) Fotocopia de los siguientes documentos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Fotocopia de NIT, 2. Fotocopia de DUI, Pasaporte vigente y 3. Completar el Formulario F-210 (Anexo 6); <p>b) Balance General firmado por el contribuyente, contador autorizado y auditor(Contador Público Autorizado o Contador Público Certificado), reflejando un activo mayor a veinte mil colones o su equivalente en dólares;</p> <p>c) Anexar inventario de mercaderías y detalle de activo fijo con sus respectivos valores de costo;</p> <p>d) Certificación de la Alcaldía Municipal, donde se compruebe que la empresa está registrada en tal institución; y</p> <p>e) Contrato de arrendamiento de local comercial, si lo existiere.</p>	<p>OBJETIVO:</p> <p>Asegurar el cumplimiento de la obligación de inscribirse en el registro de contribuyentes.</p> <p>Respecto a la Ley IVA, se sugiere lo siguiente:</p> <p>Personas Naturales:</p> <p>a) Si en el momento en que inicia sus operaciones no cumple con los requisitos que exige el Art. 28 de la Ley de IVA, la persona debe estar preparada para cumplir con su obligación de inscribirse como contribuyente a través de la obtención de su NRC cuando se presente cualquiera de estas dos situaciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Efectúe transferencias de bienes muebles corporales o preste servicios gravados o exentos por un monto superior a cincuenta mil colones o su equivalente en dólares; 2. Cuando su activo supere el monto de veinte mil colones o su equivalente en dólares; <p>b) La persona debe Informar el inicio de</p>

<p>SECTOR SERVICIOS</p> <p>a) Presentar fotocopia de los siguientes documentos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Fotocopia de NIT, 2. Fotocopia de DUI, Pasaporte vigente y 3. Formulario F-210. <p>b) Fotocopia de contrato de trabajo, especificando plazo del contrato y honorarios a devengar.</p> <p>c) Contrato de arrendamiento de local.</p> <p>d) Detalle de activo fijo con sus respectivos costos.</p> <p>e) Constancia comercial de clientes o proveedores.</p> <p>f) Si fuesen servicios profesionales eventuales anexar fotocopia de contrato de trabajo y fotocopia de titulo que lo acredita como técnico o profesional.</p> <p>SECTOR TRANSPORTE:</p> <p>a) Presentar fotocopia de los siguientes documentos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Fotocopia de NIT; 2. Fotocopia de DUI, Pasaporte vigente; 3. Formulario F-210. <p>b) Fotocopia de documento de compra-venta del vehículo de carga y tarjeta de circulación a nombre del solicitante.</p> <p>c) Constancia de clientes demandantes del servicio.</p>	<p>actividades e inscribirse voluntariamente antes que personal delegado por la Administración Tributaria lo sugiera, esto le evitará incurrir en sanciones por incumplimiento.</p> <p>c) Si la persona no está inscrita y pretende realizar operaciones de importación e internación, se le recomienda inscribirse en el registro de contribuyentes y obtener su NRC.</p> <p>d) Debe verificarse que en el Formulario F-210 se este fijando un lugar para recibir notificaciones, el cual no debe ser falso y debe ser el mismo que se designo para NIT como para su NRC;</p> <p>e) Se recomienda que el contribuyente verifique que posee un solo NRC.</p>
<p>Personas Jurídicas</p> <p>Posterior a la obtención de la escritura de constitución y a su inscripción en el Registro de Comercio debe obtenerse el NCR., a más tardar dentro de los quince días siguientes a la fecha de constitución, apertura o establecimiento.</p>	<p>a) Debe verificarse que en el Formulario F-210 se este fijando un lugar para recibir notificaciones, el cuál no debe ser falso y debe ser el mismo tanto para su NIT como para su NRC.</p> <p>b) Asegurarse que posee un solo NRC.</p>

<p>Base Legal:</p> <p>Obligación: Art. 86 al 89 del Código Tributario y 25 del Reglamento de Aplicación del mismo Código; Art. 1 y 5, Ley de Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>Sanción: 235, 237, 244, Código Tributario.</p>	
--	--

1.1.2 Requisitos formales de los documentos a emitir

1.1.2.1 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

Los documentos que los contribuyentes del IVA utilicen, sean estos personas naturales o jurídicas deben cumplir con las siguientes especificaciones, establecidas en el Art. 114 del Código Tributario.

a) Comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito y notas de débito.

1. Deben imprimirse en talonarios y estar prenumerados en forma correlativa. En caso que la empresa tenga otros establecimientos (sucursales), debe imprimir talonarios prenumerados por series en forma correlativa e independiente para cada establecimiento, negocio u oficina;
2. Emitirse en triplicado y en forma correlativa, de la siguiente forma:
 - i. Original y segunda copia para el adquiriente del bien o prestatario del servicio, y
 - ii. Primera copia para el emisor, para revisión posterior de la Administración Tributaria.

3. Cuando el valor de la operación sea superior a cien mil colones o su equivalente en dólares, en el documento original deberá hacerse constar los nombres, firmas y número de Documento Único de Identidad (DUI), de la persona que entrega y de la que recibe el documento;
4. Cuando se impriman más copias, debe consignarse en la impresión el destino de cada una de ellas;
5. Debe indicarse el nombre, denominación o razón social del contribuyente emisor.
6. El giro o actividad de la empresa;
7. La dirección del establecimiento u oficina y de las sucursales si las hubiere.
8. Número de Identificación Tributaria;
9. Número de Registro de Contribuyente;
10. Separación de operaciones exentas y gravadas;
11. Fecha de emisión;
12. Deben detallarse los datos siguientes relativos al adquirente de bienes o prestatario de los servicios:
 - i.Nombre, denominación o razón social,
 - ii.Dirección del establecimiento u oficina, y
 - iii.NIT y NRC del Contribuyente;
13. Descripción de los bienes o servicios, especificando sus características;
14. Cantidad recargada separadamente por concepto de IVA;
15. Número y Fecha de la nota de remisión cuando hubiere sido emitida con anterioridad; y
16. Condiciones de las operaciones, al contado o al crédito, puesto en bodega y otras.

Pie de Imprenta: Nombre, denominación o razón social, domicilio y número de registro del propietario de la imprenta.

(Ver Anexo No.7).

b) Comprobantes de retención

El artículo 112 del Código Tributario, en relación con 47 y 162 del Código Tributario, establece que los Comprobantes de Retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, deben elaborarse en observancia de los requisitos formales que se mencionan a continuación:

1. Detalle del valor de la venta neta efectuada;
2. Detalle del debito fiscal generado en la operación;
3. Suma parcial de la venta neta y el debido fiscal;
4. Deberá contener la especificación del monto del impuesto retenido; y
5. cumplir con los mismos requisitos establecidos en el Art. 114 del Código para los Comprobantes de Crédito Fiscal. (Ver Anexo 8).

c) Comprobantes de percepción

Si el contribuyente fuere designado Agente de Percepción de IVA según lo establece el Art. 163 del Código Tributario en relación con el 43 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, deberá emitir un Comprobante de Crédito Fiscal, en el que además de consignar el debito fiscal que genere la operación, deberá consignar en forma separada el impuesto percibido en calidad de agente de percepción.

(Ver Anexo 9).

d) Facturas u otros documentos equivalentes a emitir a no contribuyentes del impuesto IVA.

1. Las facturas de consumidor final, deben imprimirse en talonarios y estar prenumeradas. En caso que la empresa tenga otros establecimientos (sucursales), debe imprimir talonarios prenumerados por series en forma correlativa e independiente para cada establecimiento, negocio u oficina;
2. En la factura se debe indicar el nombre, denominación o razón social, giro o actividad, dirección del establecimiento u oficina y de las sucursales, si las hubiere, NRC y NIT del contribuyente emisor;
3. Deben emitirse en duplicado y en forma correlativa, de la siguiente forma:
 - i. Original para el emisor, para revisión posterior de la Administración Tributaria
 - ii. La copia para el adquirente del bien o prestatario del servicio.
4. Descripción de los bienes y servicios especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación;
5. Separación de las operaciones gravadas y exentas;
6. Inclusión del impuesto respectivo en el precio de las operaciones gravadas;
7. Valor total de la operación;
8. Pie de imprenta: Nombre, denominación o razón social, domicilio y número de registro del propietario de la imprenta;

9. NIT del consumidor o en su defecto el número de Documento Único de Identidad, para aquellas operaciones cuyo monto total sea mayor o igual a cuatro mil novecientos setenta colones o su equivalente en dólares; y
10. Fecha de emisión.

(Ver Anexo No.10).

e) Notas de remisión

1. Las notas de remisión se deben imprimirse en talonarios y estar prenumerados en forma correlativa. En caso que la empresa tenga otros establecimientos (sucursales), debe imprimir talonarios prenumerados por series en forma correlativa e independiente para cada establecimiento, negocio u oficina;
2. Emitirse en triplicado como mínimo, y en forma correlativa, de la siguiente forma:
 - i. Original y segunda copia para el adquirente del bien o prestatario del servicio, y
 - ii. Primera copia para el emisor, para revisión posterior de la Administración Tributaria.
3. Cuando el valor de la operación consignado en notas de remisión, sea superior a cien mil colones o su equivalente en dólares, en el documento original deberá hacerse constar los nombres, firmas número de Documento Único de Identidad (DUI), de la persona que entrega y de la que recibe el documento;
4. Cuando se impriman más copias debe consignarse en la impresión el destino de cada una de ellas;
5. Separación de las operaciones gravadas y exentas;

6. Debe indicarse el nombre, denominación o razón social del contribuyente emisor, el giro o actividad de la empresa, la dirección del establecimiento u oficina y de las sucursales si las hubiere, NIT y NRC del Contribuyente emisor;
7. Fecha de emisión;
8. Indicar nombre, denominación o razón social del contribuyente emisor, giro o actividad, dirección del establecimiento u oficina y de las sucursales, si las hubiere, NIT y NRC del Contribuyente, relativos al adquirente de los bienes o prestatario de los servicios;
9. Pie de imprenta: Nombre, denominación o razón social, domicilio y número de registro del propietario de la imprenta;
10. Descripción de los bienes o servicios, especificando las características del bien o el servicio, el precio unitario y cantidad de los bienes que se entregan;
11. Número y fecha del comprobante de crédito fiscal cuando se hubiere emitido previamente;
12. Título a que se remiten los bienes: depósito, propiedad, consignación u otros; y,
13. Firma y sello del emisor.

(Ver anexo No. 11).

f) Facturas de exportación:

De conformidad con lo establecido en el Art. 107 inciso tercero, 114 literal b), numeral 1) del Código Tributario, en relación con el Art. 42 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, las facturas que emitan los sujetos pasivos que realicen operaciones de exportación, deberán identificarse bajo la denominación “factura de exportación”, poseer

un número correlativo independiente y diferente al utilizado por las facturas que amparan operaciones locales, debiendo cumplir con los siguientes requisitos:

1. Emitirse en duplicado en forma correlativa de la siguiente forma: entregar original al cliente y segunda copia para el emisor, para revisión posterior de la Administración Tributaria;
2. Fecha de emisión;
3. Indicar el nombre, denominación o razón social del contribuyente emisor, giro o actividad, dirección del establecimiento u oficina y de las sucursales, si las hubiere.
4. Número de Identificación Tributario y Numero de Registro de Contribuyente;
5. Descripción de los bienes y servicios especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente el bien o el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación;
6. Pie de imprenta: Nombre, denominación o razón social, domicilio y Número de Registro del propietario de la imprenta.

(Ver anexo No.12).

g) Comprobantes de liquidación:

De acuerdo al Art. 108 del Código Tributario y 41 de su Reglamento, el comprobante de liquidación deberá contener:

1. Un resumen detallando “desde-hasta”, de los números de los documentos emitidos por las operaciones realizadas en el período tributario a cuenta de terceros, con el valor total del monto de las operaciones realizadas por tipos de documento y de los valores disminuidos en ocasión de ajustes mediante el procedimiento de anulación de facturas o documentos equivalentes.

2. En el caso de facturas o documentos equivalentes el valor consignado en el comprobante de liquidación debe ser neto de impuesto.
3. El débito fiscal de las operaciones realizadas en el período tributario debe reflejarse por separado en el comprobante de liquidación.
4. Además debe cumplir con los demás requisitos a que están sujetos los comprobantes de crédito fiscal.

(Ver anexo No. 13).

h) Formulario único

De acuerdo al Art. 113 inciso segundo del Código Tributario, en relación con los artículos 54 y 55 de su Reglamento, los contribuyentes pueden solicitar a la Administración Tributaria autorización para el uso de formulario único en la emisión de facturas, comprobantes de crédito fiscal, notas de débito, notas de crédito, comprobantes de retención, notas de remisión y comprobantes de liquidación. Dicho formulario deberá contener numeración correlativa preimpresa en imprenta autorizada por la Administración Tributaria e indicar el tiraje de documentos impresos, además de cumplir con los requisitos de cada tipo de documentos.

(Ver anexo No. 14).

i) Emisión de tiquetes en sustitución de facturas.

El Art. 115 del Código Tributario en relación con el 45 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, establece que cuando la emisión de facturas resulte impráctica o de difícil aplicación, por la naturaleza propia del negocio o del sistema particular de ventas o servicios, puede solicitarse autorización a la Administración Tributaria para la utilización de máquinas registradoras u otros sistemas computarizados para la emisión

de tiquetes en sustitución de facturas. La Administración Tributaria podrá autorizar la emisión de estos documentos mediante resolución, los cuales deberán cumplir con los requisitos establecidos para la emisión de facturas y además contener el número de máquina registradora con el que se autorice.

(Ver anexo No. 15).

j) Obligación de exigir y retirar documentos legales

Según lo establecido en el Art. 117 del Código Tributario, los adquirentes de bienes o usuarios de los servicios están obligados a exigir los comprobantes de crédito fiscal, las facturas o documentos equivalentes autorizados por la Administración Tributaria y retirarlos del establecimiento o negocio del emisor.

Estos documentos también servirán para sustentar las operaciones relacionadas con los demás tributos internos que regula este Código.

k) Obligación de consignar datos en los documentos recibidos de sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes.

El Art. 119 del Código Tributario establece que cuando en el transcurso de las operaciones normales de la empresa, se realicen compras a sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes, deberán exigir que sean consignados, tanto en el original como en la copia de los recibos, facturas u otro tipo de documentos que reciban de sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes de IVA, los siguientes datos:

- a) Nombre del sujeto excluido del impuesto;
- b) Dirección del sujeto excluido del impuesto;
- c) NIT del sujeto excluido, o en su defecto el de número de DUI u otro tipo de documento que lo identifique plenamente;

- d) Fecha de emisión del documento;
- e) Nombre, dirección y NIT del contribuyente que recibe el documento; y
- f) Cuando el valor de las operaciones sea superior a mil novecientos noventa y cinco colones, deberá consignarse en la copia del documento que emita el sujeto excluido, la firma del contribuyente que adquiere el bien o recibe el servicio, según sea el caso.

1.1.2.2 Impuesto Sobre la Renta

El Código Tributario en el Art. 107, inciso final establece que son los mismos documentos que sustentan las operaciones del impuesto IVA, los que servirán para sustentar las operaciones relacionadas con los demás tributos internos que regula dicho Código, por lo que los mismos comprobantes que amparan operaciones del impuesto IVA, ampararán operaciones del impuesto sobre la renta..

1.1.2.3 Sanción por Incumplimiento.

Sanción común IVA e ISR

- a) Imprimir documentos legales sin cumplir los requisitos formales: De acuerdo al Art. 240 literal b) del Código Tributario el imprimir documentos legales sin cumplir con los requisitos o formalidades establecidos en el Código Tributario da lugar a una multa de cuatro salarios mínimos mensuales;
- b) No exigir y retirar documentos legales: El incumplimiento a esta obligación será sancionado según lo dispuesto en el Art. 258 del Código Tributario, con una multa que oscilará entre novecientos ochenta colones a cuatro mil novecientos setenta colones, o su equivalente en dólares; y

c) No consignar datos en los documentos recibidos de los sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes del impuesto IVA: El incumplimiento a esta obligación será sancionado según lo dispuesto en el Art. 258 del Código Tributario, con una multa que

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO.
-----------------------	--

oscilará entre novecientos ochenta colones a cuatro mil novecientos setenta colones, ó su equivalente en dólares.

1.1.2.4 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 6: EMISION DE DOCUMENTOS LEGALES

<p>Relativos a la emisión de documentos legales.</p> <p>a) Verificar que documentos de acuerdo al giro del negocio serán utilizados en el curso de sus operaciones.</p> <p>b) Debe hacerse una solicitud o pedido por escrito dirigida a la imprenta autorizada en la que deben consignarse los siguientes datos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Nombre, denominación y razón social; 2. NIT y NRC de la persona natural o jurídica o entidad contratante del servicio. 3. Firma del representante legal, apoderado o persona autorizada para tal efecto. <p>b) En la solicitud debe indicarse los documentos que se están solicitando a la imprenta expresando que dichos documentos sean impresos en observancia de los requisitos formales que establece el Art.114 del Código Tributario, así mismo si desea información adicional que deba imprimirse en los documentos debe detallarse en la solicitud.</p> <p>Base Legal Obligación: Art. del 107 al 116 del C.T. y 42 al 46 y del 50 al 55 del RACT Sanción: Art. 240 y 258 del C.T.</p>	<p>OBJETIVO: Asegurarse que los documentos a emitir para el control del IVA y que sustentan también las operaciones para el pago del ISR, cumplen con los requisitos establecidos en el Código Tributario, para evitar multas por incumplimiento a esta obligación formal.</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Antes de mandar a elaborar los documentos legales para el control de los impuestos debe solicitarse a la imprenta una copia del NRC y el Número de Autorización de Imprenta. b) Después de verificar la sugerencia anterior, deben seguirse los procedimientos sugeridos para la impresión de documentos. c) Antes de imprimir el juego completo de los documentos solicitados solicite una muestra de cada uno de los documentos solicitados a la imprenta a fin de corregir posibles errores. d) Además cuando los documentos sean impresos debe revisarse que todos los documentos cumplan con los requisitos señalados en el Art. 114 del Código Tributario y si no los cumplen deben hacerse las respectivas correcciones.
--	--

Cuadro No. 7: EMISION DE DOCUMENTO UNICO.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO.
<p>Para la emisión de formulario único.</p> <p>a) Cuando el contribuyente opte por utilizar</p>	<p>OBJETIVO: Verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos para la emisión de</p>

<p>formulario único debe solicitar a la Administración Tributaria autorización para el uso del formulario en referencia, para lo cual deberá presentar la solicitud por medio de escrito que deberá cumplir con los siguientes requisitos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Debe indicarse claramente los tipos de documentos legales que imprimirá mediante el sistema de formulario único, 2. Describirse el hardware y explicación del entorno del sistema tales como: Sistema operativo, tipo de red, comunicaciones, entre otros; 3. Nombre y versión del lenguaje en que se desarrolló la aplicación; 4. Nombre de los archivos de las bases de datos; 5. Nombre de los programas ejecutables de la aplicación y su extensión; 6. Copia de todos los menús en idioma castellano del sistema y una breve explicación de su operatividad, mencionando los niveles de acceso que existan operador, supervisor, entre otros; 7. Deberá ser firmada por el contribuyente, su representante o apoderado y en el caso de personas jurídicas por quien tenga la representación legal; <p>b) Anexar:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Modelo del formulario único a utilizar, así como los formatos con las características legales impresas por el sistema por tipo de documento. 2. Cuando se trate de comprobantes de crédito fiscal, copia del libro de ventas a contribuyentes, el cuál deberá contener una columna adicional para registrar el correlativo 	<p>documento único.</p> <p>Para el uso del formulario único se recomienda lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Cuando debido a los requerimientos del contribuyente se necesite la emisión documento único, debe solicitarse a la Administración Tributaria una autorización para poder realizarlo, indistintamente sea la empresa una persona natural o una persona jurídica; por lo tanto se sugiere seguir los procedimientos señalados referentes a la presentación de la solicitud como a los documentos anexos que deben acompañarla. b) En el transcurso de las operaciones normales de la empresa, se recomienda archivar separadamente los comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito y debito, facturas de consumidor final, facturas de exportación, y otros documentos legales emitidos, a fin de verificar la correlatividad numero de control emitido en cada uno de los casos. c) Se sugiere además, llevar un reporte para el control de la correlatividad del número correlativo de imprenta, impresa en cada uno de los formularios, a fin de evitar el extravío de los mismos. d) Cuando con posterioridad a la emisión de los documentos legales ocurran cambios en los precios, descuentos, devoluciones, y cualquier otro ajuste que modifique el Debito fiscal consignado en los documentos originales. e) Para este fin se recomienda crear un espacio para completar la información a que se refiere el numeral 2) del literal a) y numeral
--	--

<p>preimpreso por imprenta autorizada del formulario único;</p> <p>3. Copia del libro de ventas a consumidores finales;</p> <p>4. Fotocopia del comprobante de crédito fiscal, declaración de mercancías o formulario aduanero según el caso, por la compra del equipo que será utilizado para la implementación del sistema. En su defecto, el contrato de arrendamiento según el caso, o cualquier otro documento legal que acredite la adquisición o derecho de uso del mismo;</p> <p>5. Licencia de uso de la aplicación proporcionada por el proveedor y los comprobantes de compra referente al programa desarrollado para la implementación del sistema.</p> <p>Base Legal: Obligación: Art. 113, inciso 2º del Código Tributario, Art. 54 y 55 del Reglamento de Aplicación del mismo Código. Sanción: Art. 240 y 258 del Código Tributario.</p>	<p>7), literal b) del Art. 114 del Código Tributario, así como en el caso de que ocurran las modificaciones a que se refieren los Art. 110 y 111 del Código Tributario. (Ver anexo 14).</p>
---	---

Cuadro No. 8: EMISION DE TIQUETES EN SUSTITUCION DE FACTURAS.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Para la emisión de tiquetes en sustitución de facturas.</p> <p>a) Las máquinas registradoras que se utilicen para emitir tiquetes en sustitución de facturas deberán llevar cintas o rollos de Auditoría con el registro de las transferencias o</p>	<p>OBJETIVO: Verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos para la emisión de tiquetes en sustitución de facturas.</p>

<p>servicios que constituirán una copia fiel de los tickets emitidos, las cuales se archivarán en orden cronológico, para su examen y comprobación por parte de la Administración Tributaria.</p> <p>b) En el caso que los contribuyentes utilicen sistemas computarizados para la emisión de tickets en sustitución de facturas, la Administración Tributaria podrá autorizar que el respaldo de dichos tickets se lleve por medios magnéticos o electrónicos, siempre que se garantice el interés fiscal;</p> <p>c) Deberá emitirse un ticket que resuma el total de operaciones diarias realizadas.</p> <p>Autorización de Máquinas registradoras.</p> <p>a) Para emitir tickets en sustitución de facturas debe solicitarse a la Administración Tributaria la autorización respectiva, a través de escrito en el cuál debe detallarse lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Descripción de cada una de las máquinas registradoras o sistemas computarizados especificando número, marca, modelo y serie, en caso de sistemas computarizados los datos correspondientes a la marca, modelo y serie corresponderán a la Unidad Central de Procesamiento. 2. Dirección del establecimiento o negocio en el que se utilizarán. 3. Anexar modelos de tickets, reportes de ventas totales diario y mensual (total Z) y parciales (total X) y trozo de cinta de auditoría. 4. Fotocopia de declaración de mercancías o formulario aduanero, según el caso, debidamente certificada que ampare la compra de la máquina registradora, hardware o software cuando se trate de sistemas computarizados, o la indicación que ha sido desarrollado por el contribuyente. Cuando el 	<p>a) Verificar con anterioridad al inicio de la emisión de tickets en sustitución de facturas que todas las facturas a imprimir lleven el número de autorización de la máquina registradora.</p> <p>b) Los contribuyentes que soliciten la autorización para la utilización de máquinas registradoras o sistemas computarizados para la emisión de tickets en sustitución de facturas, deberán hacer uso de los mismos, a partir de la notificación de la resolución que autoriza el uso de máquinas registradoras o sistemas computarizados.</p> <p>c) El cartel de autorización debe ser colocado junto a la máquina registradora en un lugar visible. Asimismo dicho equipo deberá mantenerse accesible en el establecimiento para el cual fue autorizada para verificación de la Administración Tributaria.</p> <p>d) Los contribuyentes que posean máquinas registradoras autorizadas para la emisión de tickets en sustitución de facturas no podrán mantener máquinas de control interno en sus establecimientos.</p> <p>e) Los contribuyentes a los que la Administración Tributaria les autorice la emisión de tickets en sustitución de facturas mediante el uso de máquinas registradoras o sistemas</p>
--	--

<p>equipo haya sido adquirido localmente deberá presentarse la copia del comprobante de crédito fiscal que ampare la compra de dicho equipo.</p> <p>5. Si los sistemas son computarizados deberá anexarse a la solicitud de autorización la siguiente documentación e información:</p> <ul style="list-style-type: none"> i. Licencia de uso de la aplicación de ventas proporcionada por el proveedor. ii. Descripción del equipo y aplicación del entorno del sistema (sistema operativo, tipo de red, comunicaciones, y las características del sistema propuesto). iii. Nombre y versión del lenguaje de programación en que desarrolló la aplicación. iv. Nombre de los programas ejecutables de la aplicación. v. Copia de todos los menús del punto de ventas y una breve explicación de su operatividad. vi. Descripción completa del programa (software). vii. Firma del contribuyente, representante legal o apoderado. <p>Traslado de Máquinas Registradoras</p> <p>a) Cuando sea necesario el traslado de máquinas registradoras o sistema computarizado que haya sido autorizado para la emisión de tickets en sustitución de facturas debe solicitarse autorización a la Administración Tributaria que deberá cumplir con lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> 1. Solicitud de traslado firmada por el contribuyente, su representante o apoderado, en el caso de personas jurídicas por quién tenga la representación legal de la sociedad. 2. Fotocopia de la resolución de autorización para el uso de máquinas registradoras o sistemas computarizados en el establecimiento original y posteriores traslados si es el caso. 	<p>computarizados, deberán mantener en existencia formularios de facturas en los lugares en que se posean los equipos mencionados, con el objeto de enfrentar imprevistos que les dificulten la emisión de los tickets tales como: desperfectos en los equipos, suspensión del servicio de energía eléctrica, cambios de control y otros.</p> <p>f) Cuando el contribuyente requiera del traslado de máquinas registradoras o sistemas computarizados que hayan sido autorizados para la emisión de tickets en sustitución de facturas deberá presentar la respectiva solicitud por escrito a la Administración Tributaria de acuerdo a los procedimientos presentados.</p> <p>g) Para el retiro de máquinas registradoras debe solicitarse autorización por escrito a la Administración Tributaria, siguiendo los procedimientos detallados anteriormente.</p> <p>Traslados temporales y reparaciones de Máquinas registradoras</p> <p>a) Cuando ocurran traslados temporales de máquinas registradoras o sistemas computarizados para ser utilizados en lugares tales como ferias, bastará con informar con anticipación a la realización del evento el lugar y el plazo en que se utilizarán, siempre que al finalizar el mismo, dichos</p>
--	---

3. Fotocopia del último ticket “z”, emitido, fotocopia del trozo de la cinta de Auditoría o en su defecto impresión en caso de ser electrónica, de la correspondiente al último día de operaciones realizadas en el establecimiento anterior.

Retiro de Máquinas Registradoras.

- a) Cuando se requiera el retiro de máquinas registradoras o sistema computarizados que hayan sido autorizados para la emisión de tickets en sustitución de facturas debe solicitarse autorización a la Administración Tributaria que deberá cumplir con lo siguiente:
1. Solicitud expresando los motivos por los que se retira la máquina registradora o sistema computarizado autorizado, anexando las pruebas correspondientes que justifican el retiro, tales como: contratos de arrendamiento o venta, facturas de venta, o cambios de equipo por renovación tecnológica o desperfectos irreparables, legales y otras circunstancias según el caso.
 2. Firma del contribuyente, su representante o apoderado, en el caso de personas jurídicas por quién tenga la representación legal de la sociedad.
 3. Fotocopia de la resolución de autorización para el uso de máquinas registradoras o sistemas computarizados en el establecimiento original y posteriores traslados si es el caso.
 4. Fotocopia del último ticket “z”, emitido y de la cinta de auditoría del día último de operaciones en el establecimiento para el que se autorizó.
 5. Fotocopia del folio del libro de ventas a consumidor final donde consta la última anotación por ventas efectuada mediante el equipo que se retira, y el original del cartel de autorización respectivo.

Base Legal:

equipos sean trasladados nuevamente al lugar respecto del cuál ya tienen autorizado su uso.

- b) Asimismo cuando el traslado de máquinas registradoras o sistemas computarizados se deba a razones de reparación de los mismos, bastará con informar la fecha del envío y la fecha de reinstalación, siempre que estos estén nuevamente reinstalados en el lugar respecto del cuál ya tienen autorizado su uso.

<p>Obligación: Art. 115 del Código Tributario, y 44 al 52 del Reglamento de Aplicación del mismo Código.</p> <p>Sanción: Art. 240 y 258 del Código Tributario</p>	
---	--

Cuadro No. 9 OBLIGACIÓN DE EXIGIR Y RETIRAR DOCUMENTOS LEGALES.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Relativos a la obligación de exigir y retirar documentos legales</p> <p>a) De conformidad a lo establecido en el Art. 117 del Código Tributario, Cuando en el transcurso de las operaciones normales de la empresa, se efectúen compras necesarias para llevar a cabo el desarrollo de las operaciones del giro o actividad principal de la empresa, a contribuyentes de IVA, se debe exigir Comprobante de Crédito Fiscal;</p> <p>b) Presentar al vendedor el NRC, comúnmente conocido como tarjeta de IVA;</p> <p>c) Verificar que en el documento recibido se consigne de manera correcta el NRC, así como el nombre o razón social de la empresa, y los demás requisitos formales exigidos en el Art. 114 del C.T.</p> <p>d) Ordenar el documento original en el archivo fiscal que lleva la empresa para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria, conservando una copia que sustente el egreso registrado en la aplicación contable respectiva.</p> <p>Base Legal: Obligación: Art. 114 y 117, inciso 1° del Código Tributario. Sanción: Art. 258 del Código Tributario.</p>	<p>OBJETIVO: “Deducir el crédito fiscal trasladado en cada uno de los documentos legales recibidos de otros contribuyentes de IVA, por compras efectuadas necesarias para llevar a cabo el desarrollo de la fuente generadora de ingresos”</p> <p>a) Se sugiere hacer del conocimiento del personal encargado de efectuar las compras a contribuyentes de IVA, que se debe exigir que por toda compra efectuada se exija y retire el respectivo comprobante de crédito fiscal;</p> <p>b) Se debe asegurar además, que la información consignada en dichos comprobantes relativa a la empresa que efectúa la compra está de acuerdo a la Tarjeta de IVA, a fin de evitar posibles confusiones por parte de la Administración Tributaria;</p> <p>c) Se debe exigir el documento original, ya que las copias de los mismos no dan derecho a crédito fiscal; y</p> <p>d) Se sugiere elaborar un archivo fiscal de los comprobantes de crédito fiscal originales, y procurar las condiciones adecuadas a fin de evitar su deterioro, para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria.</p>

Cuadro No. 10 COMPRAS A SUJETOS EXCLUIDOS DE LA CALIDAD DE CONTRIBUYENTES DE IVA.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Por compras a sujetos excluidos:</p> <p>a) Cuando se reciban documentos por operaciones realizadas con sujetos excluidos de la calidad de contribuyente de IVA, se deberán consignar en el dorso del documento recibido de éstos, la información citada en el apartado No. 1.1.4.1.;</p> <p>b) Estas operaciones deben registrarse en el Libro de Compras que lleva la empresa, según establece el Art. 86 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, conservando el documento original en el Archivo fiscal para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria;</p> <p>c) Archivar la copia de este documento, el cual constituye el soporte de la aplicación contable respectiva.</p> <p>Base Legal: Obligación: Art. 119 del Código Tributario Sanción: Art. 258 del Código Tributario</p>	<p>OBJETIVO: Dar cumplimiento a la obligación de consignar datos en los documentos recibidos por compras a sujetos excluidos de la calidad de contribuyente de IVA.</p> <p>a) A fin de evitar sanciones por incumplimiento a esta obligación, se sugiere efectuar la anotación de la información de los sujetos excluidos del referido impuesto;</p> <p>b) Dejar original y copia del documento recibido, colocando el original en el archivo fiscal de las compras que lleva la empresa para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria, y archivar la copia de este documento como soporte de la aplicación contable respectiva.</p>

2 DESARROLLO DE LAS OPERACIONES DE LA EMPRESA

2.1 OBLIGACIONES FORMALES

2.1.1 Obligación de emitir y entregar documentos legales para el control de los impuestos.

Es obligación de los contribuyentes del impuesto de IVA, ya sean personas naturales o personas jurídicas indistintamente, cumplir lo siguiente:

2.1.1.1 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

Los documentos para el registro y control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, detallados en el punto No 1.1.2, deben ser

emitidos en el desarrollo normal de las operaciones de la empresa por los contribuyentes de este impuesto, sean personas naturales o jurídicas, por esta razón se presentan los casos en los que debe emitirse cada documento en particular.

a) Obligación de emitir comprobante de crédito fiscal.

De conformidad con lo establecido en el inciso primero, cuarto y quinto del Art. 107 del Código Tributario, este documento debe ser emitido y otorgado por los contribuyentes del impuesto IVA a otros contribuyentes en los siguientes casos:

1. Transferencias de dominio de bienes muebles corporales y prestación de servicios ya sean operaciones exentas o gravadas;
2. Cuando se pague total o parcialmente el precio del bien o servicio;
3. Cuando actúe como comisionista, consignatario o subastador; vendiendo, transfiriendo, subastando bienes o prestando servicios por cuenta de terceros;
4. Cuando se facture un monto que corresponda a las comisiones o remuneraciones pagadas por la prestación de servicios como tercero o mandante; y
5. Posterior a la emisión y entrega de notas de remisión, siempre que exista transferencia de dominio.

b) Obligación de emitir factura

De conformidad con lo establecido en el inciso segundo, cuarto y quinto del Art. 107 del Código Tributario, los contribuyentes del impuesto IVA deben emitir facturas de consumidor final en los siguientes casos:

1. Cuando realicen operaciones con consumidores finales;
2. Cuando éstos actúen como comisionistas, consignatarios o subastadores y vendan, transfieran, subasten bienes o presten servicios por cuenta de terceros; y

3. Posterior a la anulación de una factura emitida con anterioridad.

Las facturas de consumidor final pueden ser sustituidas por tiquetes si la Administración Tributaria lo autoriza por medio de resolución, cuando la emisión de facturas resultare impráctica o difícil, o por la naturaleza propia del negocio o del sistema particular de ventas.

c) Obligación de emitir nota de remisión

De conformidad con lo establecido en el Art. 109 del Código Tributario, las notas de remisión deben ser emitidas y entregadas por el contribuyente para amparar los bienes muebles o mercaderías en tránsito, en los siguientes casos:

1. Cuando el comprobante de crédito fiscal no se elabore en el momento que se efectúa la entrega real o simbólica de los bienes o se remitan éstos al adquiriente de los mismos;
2. Cuando se efectúen envíos de bienes muebles y mercaderías en consignación a la persona natural o jurídica que actúe como consignatario; y
3. En aquellos casos en que se realicen traslados o remisión de bienes hacia otro lugar, aunque no haya transferencias de dominio.

d) Obligación de emitir notas de crédito y debito fiscal

Según establece el Art. 110 del Código Tributario, cuando posterioridad a la emisión de comprobantes de crédito fiscal se produjeren devoluciones de dinero, de bienes, envases, depósitos, o se anulen o rescindan operaciones o se hubiere calculado erradamente el debito fiscal, quienes transfieran bienes y los prestadores de servicios deberán expedir nuevos comprobantes de crédito fiscal o notas de crédito o de débito, según corresponda, que modifiquen los documentos emitidos anteriormente, de la siguiente manera:

1. Se debe emitir notas de debito fiscal, por las cantidades que aumentan tanto los valores como el impuesto antes documentado; y
2. La emisión de notas de crédito fiscal debe efectuarse cuando los cambios o ajustes al comprobante de crédito fiscal, produzcan disminuciones en los mismos.

e) Obligación de emitir comprobante de liquidación

En el Art. 108 del Código Tributario, en relación con el Art. 41 inciso primero del Reglamento de Aplicación de este mismo Código, se establece que los comisionistas, consignatarios, subastadores y todos aquellos que vendan, transfieran o subasten bienes o presten servicios por cuenta de terceros, deberán emitir a sus mandantes, dentro de cada período tributario, al menos un comprobante de liquidación del total de las transferencias o prestaciones efectuadas por su cuenta y el impuesto causado en tales operaciones, acompañado de una copia de los comprobantes de crédito fiscal emitidos por cuenta de sus mandantes.

f) Obligación de emitir comprobante de retención y comprobante de percepción de IVA.

La calidad de agente de retención y agente de percepción del impuesto de IVA se adquiere de la siguiente forma:

1. **Agente de Retención de IVA por disposición de ley:** Según establece el inciso primero del Art. 161 del Código Tributario, el adquirente de los bienes y el prestatario de los servicios, cuando quien transfiere el bien o el prestador de los servicios no tenga domicilio ni residencia en el país, está obligado a pagar el impuesto, por lo que debe efectuar la retención respectiva en concepto de IVA; en este caso por la retención efectuada, el sujeto pasivo que recibe el bien o el

servicio, debe emitir un comprobante de retención de IVA. En este caso se adquiere la calidad de agente de retención por disposición de Ley; y

2. Agente de Retención de IVA por designación de la Administración

Tributaria: De conformidad con lo que establece el Arts. 47,154 y 162 del Código Tributario, en relación con el Art. 106 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, cuando un contribuyente, haya sido designado por la Administración Tributaria como agente de retención del impuesto IVA, está obligado a emitir un comprobante de retención por las retenciones que hubiere efectuado a otros contribuyentes del mismo impuesto, en concepto de IVA.

En este caso se adquiere la calidad de agente de retención, por designación expresa de la Administración Tributaria.

3. Agente de percepción de IVA por designación de la Administración

Tributaria: El Art. 163 del Código Tributario establece que, la Administración Tributaria está facultada para designar a quienes vendan o transfieran habitualmente bienes, como responsables en carácter de agentes de percepción de los impuestos que causarán sus compradores y adquirentes en las ventas posteriores que realicen especialmente al por menor o a consumidores finales, por lo cual deberán emitir un documento en el que hagan constar la percepción de IVA efectuada.

Según establece el Art. 43 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, en relación con el Art. 163 del mismo Código, el agente de percepción de IVA, deberá emitir un comprobante de crédito fiscal, en el que además de consignar el débito fiscal

que genere la operación, deberá consignar en forma separada el impuesto percibido en calidad de agente de percepción. (Ver Anexo 9).

La calidad de agente de percepción se adquiere mediante designación expresa de la Administración Tributaria.

2.1.1.2 Impuesto a sobre la renta

El Art. 107, inciso final del Código Tributario, establece que los documentos emitidos (anteriormente señalados) para el registro y control del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, servirán para sustentar las operaciones relacionadas con los demás tributos internos que regula dicho Código; en consideración de esta disposición se puede afirmar que estos documentos sustentan las operaciones gravadas con el impuesto sobre la renta.

2.1.1.3 Sanción por Incumplimiento

Sanción Común IVA e ISR

Según establece el Art. 239 del Código Tributario, constituyen incumplimientos a la obligación de emitir y entregar documentos, los siguientes:

- a) Omitir la emisión o la entrega de los documentos exigidos por el Código Tributario: Multa equivalente al 50% del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones;
- b) Emitir los documentos obligatorios sin cumplir con uno o más de los requisitos o especificaciones formales exigidos por el Código Tributario: Multa equivalente

al 30% del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones;

- c) Emitir comprobante de crédito fiscal por la transferencia de alimentos y víveres a contribuyentes cuyo giro ordinario no sea la venta de comida en restaurantes o empresas similares. Multa equivalente al 10% del monto de la operación, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual;
- d) Emitir documentos con numeración duplicada y no declarada: Multa equivalente al 25% del monto de la cantidad u operación no declarada por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones; y
- e) Emitir tiquetes en sustitución de facturas por medio de máquinas registradoras, o sistemas computarizados o electrónicos, no autorizados por la Administración Tributaria: Multa de cuatro mil novecientos setenta colones por cada máquina registradora o sistema no autorizado, sin perjuicio de la sanción a que hubiere lugar por emitir documentos sin cumplir con los requisitos establecidos en el Código Tributario.

2.1.1.4 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No.11 EMISION DE DOCUMENTOS LEGALES

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.</p> <p>Al momento de emitir los documentos para el control del IVA, debe verificarse que se consignen en ellos los datos referentes al adquirente de los bienes o prestatario del</p>	<p>OBJETIVO: Que el contribuyente compruebe a través de la emisión de los documentos correspondientes por sus operaciones, el grado de cumplimiento en la emisión y entrega de documentos legales.</p> <p>Se sugiere que para efecto de mantener</p>

<p>servicio; y demás datos exigidos para cada documento en particular.</p> <p>Comprobantes de crédito fiscal</p> <p>a) Se debe emitir comprobantes de crédito fiscal por las ventas efectuadas a otros contribuyentes del impuesto IVA;</p> <p>b) Consignar en el formulario respectivo, la información básica del contribuyente comprador;</p> <p>c) Siempre que las ventas consignadas en los comprobantes de crédito fiscal, sean superiores a cien mil colones, al momento de emitir el documento debe verificarse que consten en el documento los nombres, firmas y número de DUI de la persona que entrega y de la que recibe el documento.</p>	<p>ordenados los documentos emitidos para el registro y control de este impuesto, archivar por separado tanto los comprobantes de crédito fiscal, facturas de consumidor final, comprobantes de retención, y demás que sean necesarios, en forma correlativa, de esta forma se puede identificar con facilidad el extravío de algún documento y tomar las medidas necesarias para cumplir esta obligación formal.</p> <p>En relación a la emisión y entrega de cada documento, se presentan las siguientes sugerencias:</p> <p>Comprobantes de crédito fiscal:</p> <p>a) Debe supervisarse que se emitan comprobantes de crédito fiscal solamente a otros contribuyentes de IVA, y que se emitan en los casos antes establecidos;</p> <p>b) Para elaborar un comprobante de crédito fiscal, se debe exigir el documento en el que consta el NRC para consignar los datos de manera correcta;</p> <p>c) Se recomienda consignar los datos relativos a quien entrega y quien recibe el documento, como se mencionó anteriormente, cuando las ventas son superiores a cien mil colones;</p> <p>d) Emitir los documentos antes descritos, en cuadruplicado, distribuidos el triplicado en el archivo fiscal para la revisión posterior por parte de la Administración Tributaria, conservando el cuadruplicado en la contabilidad (si lleva contabilidad formal).</p>
---	--

<p>Notas de remisión</p> <p>a) Se emitirá notas de misión, únicamente en los casos previstos en el Art. 109 del Código Tributario, y en todo caso cumplirá los requisitos establecidos para su emisión.</p> <p>b) Emitir la nota de remisión completando la información anteriormente citada;</p> <p>c) Emitir el C.C.F. en el mismo periodo tributario en que se emitió la Nota de Remisión, a más tardar dentro de los tres días siguientes a dicho periodo.</p> <p>d) Las Notas de Remisión también pueden emitirse cuando se efectúen envíos que no constituyen transferencia de dominio.</p>	<p>Notas de remisión</p> <p>Debe verificarse periódicamente (se recomienda que sean períodos cortos, semanalmente) en el archivo físico de los documentos de notas de remisión que por cada nota emitida por traslados de bienes muebles o mercadería que constituyen transferencias de dominio se cumpla con lo siguiente:</p> <p>a) Que se emitan los CCF posteriores a la emisión de esas Notas de Remisión,</p> <p>b) Que el CCF sea emitido dentro de alguno de los siguientes plazos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. En el mismo período tributario en que se emitió la Nota de Remisión; 2. A más tardar 3 días después de finalizado el período en que se emitió la Nota de Remisión. <p>c) Si la empresa se dedica a la venta de alimentos y víveres no debe emitir Comprobante de Crédito Fiscal a los contribuyentes, cuando quien los adquiriera no tenga como giro o actividad principal este mismo, ya que no procede, de acuerdo al Art. 65 Ley de IVA.</p>
<p>Facturas de consumidor final</p> <p>a) Se emitirá facturas de consumidor final por ventas locales efectuadas a sujetos pasivos no contribuyentes del impuesto de impuesto IVA;</p> <p>b) Se debe entregar la primera copia o duplicado del documento emitido a, consumidor final adquirente del bien o prestatario del servicio, conservando el documento original para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria;</p> <p>c) Cuando se emitan facturas de consumidor final en el</p>	<p>Facturas de consumidor final</p> <p>a) Cuando con posterioridad a la emisión de facturas surjan ajustes donde se requiera la anulación este documento, estos ajustes deben hacerse dentro del plazo de tres meses contados a partir de la fecha de la entrega de los bienes o a partir de la fecha en la que se presten los servicios, ya que estos ajustes conllevan una disminución al débito fiscal.</p> <p>b) Como política interna la empresa puede establecer que no se efectuarán ajustes que</p>

que se consignen ventas totales superiores a cuatro mil novecientos setenta colones, debe verificarse que se consignen en ella el Número de Identificación Tributaria del consumidor o en su defecto el del Documento Único de Identidad.

Tiquetes de ventas emitidos en sustitución de Facturas:

Si se emitieren estos tiquetes por medio de máquinas registradoras o sistemas computarizados, éstos deberán cumplir con los requisitos que establece el Art. 114, literal c) del Código Tributario, previamente citados.

a) Para la emisión de tiquetes de ventas en sustitución de Facturas, además de cumplir los requisitos establecidos en el Art.114, b) del Código Tributario para la emisión de Facturas, dichos tiquetes deberán contener el número de la máquina registradora con el que se autorizó.

b) Cuando se efectúen **ajustes por ventas efectuadas con tiquetes**, cuando la operación constituya una devolución, ya sea el retornar un producto en particular o el dinero en efectivo, deberá estamparse al frente del tiquete por medio de un sello de hule la leyenda “DEVOLUCION”;

c) Consignar al reverso del tiquete el nombre del cliente, firma y Número de Identificación Tributaria, o en su

disminuyan el débito fiscal por ventas realizadas con facturas, cuando la fecha en que se pretenda efectuar el ajuste sea superior a los tres meses después de emitida la factura.

c) Cuando se realicen los ajustes mencionados en el numeral 1) del Art. 111 del Código Tributario, los contribuyentes deberán anotarlos en el libro de ventas a consumidores finales en el mes en que ello ocurra, restando los valores que correspondan a tales ajustes de las demás operaciones relativas a dicho mes y registrar la factura que modifica la operación inicial., siempre que se realicen dentro del plazo legal establecido.

Tiquetes de venta emitidos en sustitución de Facturas.

Si se emiten tiquetes en sustitución de facturas, se recomienda la verificación de los requisitos establecidos en la normativa citada en este documento para la emisión de tiquetes.

En ningún caso la ventas efectuadas con tiquetes podrán ser modificadas mediante la emisión de notas de crédito o débito Fiscal;

Por las ventas con tiquete anuladas, debe asegurarse que las cajeras registren en forma negativa la devolución en la cinta de auditoría.

Debe verificarse periódicamente que las máquinas estén registrando las operaciones en la cinta de Auditoría, para su verificación posterior por parte de la Administración Tributaria.

<p>defecto Documento Único de Identidad;</p> <p>d) Asentar en forma negativa la devolución en la cinta de auditoria que esté en uso al momento de efectuarse la devolución;</p> <p>e) Emitir un tickete nuevo, si fuera el caso.</p> <p>Facturas de Exportación</p> <p>a) Cuando se realicen operaciones de exportación se debe emitir y entregar Factura de Exportación.</p> <p>b) En ningún caso se podrá sustituir la factura de exportación por los documentos equivalentes a que se refiere inciso segundo, Art. 107 del Código Tributario (Ticketes de venta u otros documentos equivalentes emitidos en sustitución de facturas de consumidor final).</p> <p>c) Las Facturas que se emitan por operaciones de exportaciones deberán registrarse en el libro de consumidores, consignando los valores de acuerdo a lo establecido en el Art. 82 del RACT.</p>	<p>Los ajustes a operaciones documentadas con ticketes que rebajen el debito fiscal, deberán realizarse a mas tardar dentro de los tres meses contados a partir de la fecha de emisión. Art. 114 del Código Tributario, en relación con el Art. 46 del Reglamento de Aplicación del mismo Código.</p> <p>Facturas de Exportación</p> <p>a) Las ventas efectuadas a las embajadas y consulados, así como a zonas francas establecidos conforme a la legislación salvadoreña, se consideran exportaciones, ya que estas instituciones se consideran fuera del territorio aduanero nacional; por lo tanto se debe emitir factura de exportación, de conformidad al Art. 2 literal a) de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización.</p> <p>b) En ningún caso, podrán emitirse comprobantes de crédito fiscal en sustitución de facturas de exportación, detallando en la columna del impuesto ventas gravadas a una tasa del “cero por ciento”.</p> <p>c) Asegurarse que las ventas efectuadas con Facturas de exportación, sean registradas en el libro de ventas a consumidor separadamente de las ventas locales gravadas al trece por ciento, consignado los valores de acuerdo a lo establecido en el Art. 81 y 82 del RACT.</p>
--	---

<p>Notas de Crédito y Debito Fiscal</p> <p>a) Cuando se vayan a emitir notas de crédito o notas de débito, debe verificarse el número del comprobante de crédito fiscal al cual se aplicará el ajuste, y consignar en la nota de crédito o nota de débito, el número del documento que se modifica.</p> <p>b) Cuando se emitan notas de crédito, debe asegurarse que la fecha de emisión del comprobante de crédito fiscal sea inferior a los tres meses, respecto a la fecha en que se emite la nota de crédito. Si el periodo excede los tres meses, contados a partir de la fecha de emisión del documento que se modifica, éste no modificará el debito fiscal generado en la operación original.</p>	<p>Notas de Crédito y Debito Fiscal</p> <p>A continuación se mencionan algunas sugerencias de control interno para la emisión de Notas de Crédito y Debito Fiscal.</p> <p>Notas de Crédito Fiscal</p> <p>a) Cuando se pretendan realizar operaciones que disminuyan el impuesto a pagar tales como: disminución o ajustes en los precios; descuento o bonificaciones; devolución de dinero, de bienes, envases y depósitos; y anulación o cancelación de operaciones efectuadas, debe verificarse que se emita la Nota de Crédito Fiscal correspondiente, siempre que el Comprobante de Crédito Fiscal sujeto al ajuste se haya emitido en un plazo no mayor de tres meses;</p> <p>b) En el caso que sea necesario realizar ajustes al crédito fiscal aunque el comprobante de crédito fiscal haya sido emitido en un plazo mayor a tres meses, la nota de crédito fiscal puede emitirse pero la disminución del débito fiscal no procede, de acuerdo al Art. 111 inciso segundo del Código Tributario;</p> <p>c) Como política interna la empresa puede establecer no efectuar ajustes que disminuyan el débito fiscal por ventas realizadas con comprobantes de crédito fiscal. cuando la fecha en que se pretenda efectuar el ajuste sea superior a los tres meses después de emitido el comprobante de crédito fiscal.</p>
--	--

<p>c) Respecto a la emisión de notas de débito, no existe un plazo establecido, ya que éstas modifican el débito fiscal aumentándolo; y por lo tanto se pueden en cualquier periodo.</p>	<p>Notas de débito fiscal</p> <p>No existe disposición expresa respecto al plazo para la emisión de este documento, con el cual se incrementa el débito fiscal o impuesto a pagar; por lo tanto la empresa puede emitirlo en cualquier periodo, cumpliendo los mimos requisitos formales para la emisión de notas de crédito fiscal.</p>
<p>Comprobantes de Liquidación</p> <p>En los casos en que deba emitirse comprobante de liquidación, se debe tomar en cuenta lo siguiente:</p> <p>a) Por cada transferencia de bienes o prestación de servicios efectuada a cuenta de sus mandantes o terceros representados, debe indicarse en el documento legal emitido a nombre propio, que actúa por cuenta de su mandante o tercero representado;</p> <p>b) Las operaciones realizadas por cuenta de terceros deben registrarse por separado en el libro de ventas respectivo;</p> <p>c) Debe efectuarse como mínimo, una liquidación mensual de las ventas facturadas a nombre propio, por cuenta de los mandantes o terceros representados. Si se efectúa un mayor numero de liquidaciones dentro del mismo periodo tributario, se debe elaborar una liquidación mensual, de las liquidaciones parciales;</p> <p>d) Debe emitirse a los mandantes dentro de cada período tributario, al menos un Comprobante de Liquidación del total de las transferencias o prestaciones efectuadas por cuenta de sus mandantes o terceros representados.(Ver Anexo 13);</p> <p>e) Elaborar el comprobante de liquidación según se describió anteriormente;</p> <p>f) Al momento de entregar el comprobante de liquidación al mandante o tercero representado, se</p>	<p>Comprobantes de liquidación</p> <p>Cuando se efectúen operaciones por cuenta de terceros en carácter de comisionistas, consignatarios, subastadores o cuando se vendan transfieran, subasten bienes o presten servicios por cuenta de terceros, deben tomarse en consideración los siguientes puntos:</p> <p>a) Debe conservarse la primera copia del comprobante de crédito fiscal, la factura original o su documento equivalente autorizado, las notas de débito y crédito emitidas a efecto que puedan ser revisadas por la Administración Tributaria, y deben anexarse copias de los documentos emitidos al comprobante de liquidación que emitan a sus terceros representados o mandantes;</p> <p>b) Si se efectúan operaciones por cuenta de terceros debe verificarse que se emita al menos un comprobante de liquidación al mes, por las operaciones facturadas por cuenta de terceros.</p> <p>c) Debe revisarse que al comprobante de liquidación se le anexe una copia de los comprobantes de crédito fiscal emitidos</p>

<p>debe anexar las copias de los documentos emitidos que amparan las transferencias de bienes o prestaciones de servicios efectuadas a nombre propio y expresando que se actúa por cuenta de terceros; y</p> <p>g) El original y copia del comprobante de liquidación que les hubiere sido emitido a los terceros representados o mandantes, que resuma las operaciones del mes deberá ser registrado por los terceros representados o mandantes en el Libro de Ventas a Contribuyentes, en el período tributario que corresponda. Debiendo conservarlos al igual que los demás documentos legales para el control del IVA.</p>	<p>que se entregarán al mandante;</p> <p>d) Además de las copias que se anexarán a los comprobantes de liquidación, se sugiere elaborar un archivo físico con las copias de cada uno de los documentos emitidos por cuenta de cada uno de los mandantes. Si se tuviere mercadería en consignación de más de un mandante, deberá elaborarse un archivo por cada mandante;</p> <p>e) Es recomendable completar a diario los archivos físicos de las copias de los documentos emitidos por cuenta de cada uno de los mandantes, a fin de garantizar su inclusión en el comprobante de liquidación que se emitirá mensualmente como mínimo, para tener seguridad razonable del pago del impuesto generado en estas operaciones por parte del mandante;</p>
<p>Comprobante de Retención</p> <p>a) Cuando se adquieran bienes o servicios y quien transfiere el bien o quien presta los servicios no tenga residencia ni domicilio en el país, el adquirente de los bienes deberá efectuar una retención del trece por ciento sobre el valor del servicio prestado o bien transferido, en concepto de IVA; emitiendo el respectivo comprobante de retención.</p> <p>b) Las retenciones del IVA se podrán efectuar a otros contribuyentes del impuesto, solo cuando se esté designado por la Administración Tributaria como agente de retención. En este caso el agente de retención tiene en su poder un documento que acredita esta calidad.</p> <p>c) Asimismo, en dicho documento se consignan los casos en los que debe retener el impuesto citado a</p>	<p>Comprobante de Retención</p> <p>a) Por disposición de ley, todo contribuyente de IVA está designado como agente de retención del referido impuesto siempre que pague o acredite cualquier, cuando quién transfiere los bienes o presta los servicios no tiene domicilio ni residencia en el país; por lo tanto está obligado a retener el 13% en concepto de IVA.</p> <p>b) Si el contribuyente no posee una designación que acredite su calidad de agente de retención emitida por la Administración Tributaria, no debe efectuar retenciones de impuesto IVA.</p>

<p>otros contribuyentes.</p> <p>d) El IVA retenido y consignado en comprobantes de retención, constituye crédito fiscal para el agente de retención, para deducir del débito fiscal a pagar en el periodo.</p> <p>Base legal:</p> <p>Obligación: Art. 107 al 113 Código Tributario del 41 al 43 y del Reglamento de Aplicación del Código Tributario y del 62 al 66 de la Ley de IVA</p> <p>Sanción: Art. 239 del Código Tributario;</p>	
---	--

2.1.2 Obligación de llevar registros de contabilidad formal

2.1.2.1 Obligación común IVA e ISR.

Según lo establecido en el Art. 139 y 209 del Código Tributario, en relación con el 73, 74, 78 y 80 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, se entiende por contabilidad formal, la que ajustándose consistentemente a uno de los métodos generalmente aceptados por la técnica contable, apropiado para el negocio de que se trate, es llevada en libros autorizados en legal forma.

Asimismo, establece que deberán llevar contabilidad formal los sujetos pasivos que de conformidad a lo establecido en el Código de Comercio estén obligados a ello.

Para estos efectos el Código de Comercio establece que:

- a) De acuerdo al Art. 437 del mismo Código, están obligados a llevar contabilidad formal los comerciantes cuyo activo en giro exceda de cien mil colones, por medio de contadores, bachilleres de comercio y administración a tenedores de

libros, con títulos reconocidos por el Estado, o por medio de empresas legalmente autorizadas;

- b) Establece además que los comerciantes con activo inferior a los cien mil colones o su equivalente en dólares, llevarán contabilidad por sí mismos o por personas de su nombramiento;
- c) Según el Art. 437, en relación con el Art. 452 del Código de Comercio, los comerciantes con activo en giro inferior a los cien mil colones, llevarán un libro encuadernado para asentar separadamente los gastos, compras y ventas, al contado y al crédito. En dicho libro asentarán al final de cada año un balance general de todas las operaciones de su giro, con especificación de los valores que forman al activo y pasivo;
- d) El comerciante debe seleccionar un sistema o método generalmente aceptado en materia de contabilidad, el que más se adecue a las operaciones o actividades que realiza;
- e) Debe diseñar un Sistema Contable, con su descripción, catálogo de cuentas y su manual de aplicación, basado en el método seleccionado; y
- f) El sistema contable debe ser aprobado por un Contador Público Autorizado o Certificado, de acuerdo al Art. 435 del Código de Comercio y Art. 17 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

Los contribuyentes obligados a llevar contabilidad de conformidad a los Art. 139 inciso segundo y 209 del Código Tributario en relación con el Art. 437 del Código de Comercio, deberán contratar los servicios de Contadores, Tenedores de Libros, Bachilleres en Comercio y Administración opción contador o bachiller Técnico

Vocacional Comercial opción contaduría, con títulos reconocidos por el Estado por medio del Ministerio de Educación, comprobando ante la Administración Tributaria, cuando ésta lo requiera, su calidad como contadores que les permite llevar contabilidades.

Los bachilleres en Comercio y Administración opción contador o Técnico Vocacional Comercial opción contaduría, comprobarán su calidad mediante el Número de Registro de Acreditación que asigna la Unidad de Acreditación y Coordinación de Centros Educativos del Ministerio de Educación.

Los Bachilleres referidos anteriormente que firmen estados financieros harán constar su calidad mediante el Número de Registro de Acreditación inserto en los mismos.

Las personas antes mencionadas, no pueden realizar funciones reservadas exclusivamente al Contador Público.

2.1.2.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción común IVA e ISR

El Art. 242 del Código Tributario, establece las sanciones por incumplimiento a la obligación de llevar registros de contabilidad en la forma legal, a que se refiere el Art. 139 del Código Tributario, (es aplicable tanto a personas naturales como a personas jurídicas) así:

- a) Omitir llevar ó llevar en forma indebida los libros, registros, los sistemas manuales o computarizados de contabilidad: Multa equivalente a cuatro salarios mínimos mensuales;

- b) Omitir registrar operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos, inexactos o incompletos: Multa de nueve salarios mínimos mensuales;
- c) Atraso en efectuar las anotaciones en los libros o registros de conformidad a lo siguiente:
1. En el caso de impuesto sobre la renta el atraso en la contabilidad no podrá ser mayor a dos meses: Multa equivalente a cuatro mil novecientos setenta colones con un incremento de setenta colones por cada día que transcurra desde el día en que se incurre en la infracción hasta el del cierre del ejercicio impositivo fiscalizado, la que no podrá ser superior a veinte salarios mínimos mensuales;
 2. Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o alterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales ó sistemas computarizados contables: Multa del 30% del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados ó alterados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;
 3. Mantener los libros, registros, documentos contables y archivos manuales ó computarizados, registros especiales, en un lugar diferente del establecimiento, negocio u oficina del contribuyente o del lugar que haya sido informado a la Administración Tributaria: Multa de nueve a dieciséis salarios mínimos mensuales; y
 4. No presentar o no exhibir los libros o registros especiales de contabilidad a requerimiento de la Administración Tributaria dentro del plazo que ésta conceda: Multa equivalente al 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el

El Balance a que hace referencia en el numeral 4) del literal c), cuando la sanción a imponer corresponda a incumplimientos de obligaciones relacionadas con periodos tributarios mensuales deberá corresponder al año calendario inmediato anterior; y cuando sea relativa a ejercicios o periodos de imposición, al efectuado al cierre del ejercicio impositivo fiscalizado. Cuando no exista Balance o no sea posible establecer el patrimonio que figure en el Balance General, se aplicará la sanción de nueve salarios mínimos mensuales.

2.1.2.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No.12 OBLIGACION DE LLEVAR REGISTROS DE CONTABILIDAD FORMAL

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Relativos a la obligación de llevar registros contables.</p> <p>El Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos (ISCP), emitió en mayo dos mil dos una “Propuesta de procedimientos para operativizar las nuevas atribuciones de los contadores públicos”; en este documento encontramos la información exigida por los Contadores Públicos Autorizados para la autorización de un sistema contable registros especiales para el control del IVA, así:</p> <p>Para persona natural:</p> <p>a) Presentar una solicitud por escrito autenticada por un notario, en papel simple tamaño carta, dirigida al Contador Público nombrado por el contribuyente, indicando si es autorización por primera vez, modificación ó reposición del sistema contable (ver</p>	<p>OBJETIVO:</p> <p>“Asegurar el cumplimiento a la obligación de llevar registros de contabilidad formal y registros auxiliares, para prevenir pagos innecesarios a la Administración Tributaria en concepto de multas”.</p> <p>A fin de minimizar el riesgo al pago de multas por incumplimientos a esta obligación, se sugiere para las personas naturales y jurídicas (indistintamente), tomar en cuenta las recomendaciones siguientes para la autorización de</p>

<p>Anexo16);</p> <p>b) Si es modificación a los sistemas previamente aprobados debe describirse esta circunstancia y detallar la fecha de autorización original, anexando fotocopia de esta;</p> <p>c) Presentar descripción del sistema contable, catalogo de cuentas y manual de aplicación, todo de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.(Art. 444 Código de Comercio);</p> <p>d) Debe anexarse a la solicitud la siguiente documentación:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Copia autenticada del Documento Único de Identidad. 2. Balance Inicial inscrito en el Registro de Comercio. 3. Constancia de recepción de documentos presentados en el Registro de Comercio. <p>Para persona jurídica:</p> <p>a) Presentar una solicitud por escrito (ver Anexo No. 17) y autenticada por un notario, en papel simple tamaño carta, dirigida al Auditor Externo de la sociedad, indicando si es autorización por primera vez, modificación o reposición del sistema contable;</p> <p>b) Si es modificación a los sistemas previamente aprobados debe describirse esta circunstancia y detallar la fecha de autorización original, anexando fotocopia de ésta;</p> <p>c) Debe anexarse a la solicitud la siguiente documentación:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Copia autenticada de la Escritura de Constitución de la sociedad, inscrita en el Registro de Comercio, o en su caso, modificaciones del pacto social; 2. Copia autenticada del Documento Único de Identidad del Representante Legal; 3. Balance Inicial inscrito en el Registro de Comercio; y 4. Constancia de recepción de documentos presentados en el Registro de Comercio. <p>d) En cuanto a los registros contables que están obligados a llevar los comerciantes, el Art. 435 del Código de Comercio establece que son los siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Libro de Estados Financieros; 	<p>sistemas contables y registros especiales:</p> <p>a) Verificar en el Consejo de Vigilancia de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría, que el número impreso en las hojas legalizadas corresponde al Contador Público que ha autorizado su sistema contable;</p> <p>b) Puede además solicitar al Contador Público Autorizado, una copia de la acreditación emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría;</p> <p>c) Verificar que los libros hayan sido sellados y foliados correlativamente, y que la autorización impresa en la primera hoja cada libro autorizado, esté de acuerdo a lo establecido en el inciso II, Art. 438 del Código de Comercio; y</p> <p>d) En el curso normal de las operaciones de la empresa, se sugiere efectuar una distribución de las funciones que competen al contador de la empresa, brindándole las herramientas que faciliten la ejecución de sus labores; y por consiguiente evitar el retraso en el registro de las operaciones contables.</p> <p>e) Asegurarse de que los documentos soporte de los registros contables estén a nombre de la empresa (persona natural o jurídica) y que cumplan con los requisitos formales exigidos en el Art. 114 y 119 del Código Tributario.</p>
---	--

2. Libro Diario;
3. Libro Mayor; y
4. Otros que sean necesarios por exigencias contables o por ley.

Autorización de hojas para registros contables

El Art. 438, del Código de Comercio regula que dichos registros deben llevarse en libros empastados o en hojas empastadas, todas las cuales estarán foliadas y serán autorizadas por el Contador Público Autorizado que hubiere nombrado el contribuyente, y en el caso de personas jurídicas, será el Auditor Externo quién autorizará los libros o registros, debiendo el administrador designado en los estatutos avalar dicha autorización;

Las hojas de cada libro deberán ser numeradas y selladas por el Contador Público Autorizado, debiendo poner en la primera de ellas una razón firmada y sellada, en la que se exprese el nombre del contribuyente que las utilizará, el objeto a que se destinan, el número de hojas que se autorizan y el lugar y fecha de la entrega al interesado.

Para la legalización de libros y/o hojas de contabilidad deben seguirse los siguientes procedimientos:

a) Para persona natural

1. Presentar una solicitud por escrito y autenticada por un notario, en papel simple tamaño carta, dirigida al Contador Público nombrado por el comerciante; si es primera vez que se van a utilizar libros u hojas legalizadas es necesario declarar tal situación. (ver Anexo 18);
2. Cuando se solicite legalizar hojas, debe presentarse la primera y una de las últimas trabajadas en la legalización anterior para comprobar que están por agotarse;
3. Se anexará a la solicitud la siguiente documentación:
 - i. Recibos de derechos de pago de matriculas de comercio;

<ul style="list-style-type: none"> ii. Balance Inicial Inscrito en el Registro de Comercio. iii. Constancia de recepción de documentos presentados en el Registro de Comercio; y iv. Copia de descripción del sistema contable previamente autorizado. <p>b) Para persona jurídica:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Presentar una solicitud por escrito y autenticada por un notario, en papel simple tamaño carta, dirigida al Auditor Externo de la sociedad; si es primera vez que se van a utilizar libros u hojas legalizadas es necesario declarar tal situación. (Ver Anexo 19); 2. Cuando se solicite la legalización de hojas se debe presentar la primera y una de las últimas hojas trabajadas en la legalización anterior para comprobar que están por agotarse. 3. Se anexará a la solicitud la siguiente documentación: <ul style="list-style-type: none"> i. Recibos de derechos de pago de matriculas; ii. Balance Inicial inscrito en el Registro de Comercio; iii. Constancia de recepción de documentos presentados en el Registro de Comercio; y iv. Copia de la descripción del sistema contable previamente autorizado. <p>Base Legal: Obligación: Art. 139 y 209 del Código Tributario, Art. 73, 74, 78 y 80 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, y Art. 435 al 455 del Código de Comercio. Sanción: Art. 242 del Código Tributario</p>	
--	--

2.1.3 Obligación de llevar Registros Especiales

2.1.3.1 Obligación específica IVA

De conformidad a lo que dispone el Art. 140 del Código Tributario en relación con el Art. 73 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, todos los sujetos pasivos están

obligados a llevar con la debida documentación, registros especiales para establecer su situación tributaria. Están excluidas de esta obligación las personas naturales cuyos ingresos provengan exclusivamente de salarios, sueldos y otras compensaciones de carácter similar, por servicios personales prestados como empleados bajo dependencia laboral.

En el Código Tributario se establecen disposiciones específicas para determinados sujetos pasivos, relativos a la obligación de llevar Registros Especiales, de la siguiente forma:

- a) Comerciantes no obligados a llevar contabilidad formal: utilizarán un libro encuadernado, al principio de cada período impositivo asentarán con claridad todos sus bienes, derechos y obligaciones. Durante el desarrollo de sus operaciones registrará con claridad y detalle las compras, gastos y ventas, ya sean al contado o al crédito, los cobros y pagos. Al final de cada ejercicio harán una liquidación de sus operaciones.
- b) Importadores: están obligados a llevar un registro de costos y retaceos, en el que registrarán las compras que correspondan a importaciones en el ejercicio que se declara.
- c) Inversionistas: Los que se ocupan de la compra-venta de acciones, bonos y otros valores mobiliarios, llevarán un registro en el que harán constar las anotaciones relacionadas con sus operaciones.
- d) Representantes de Casas Extranjeras: Están obligados a llevar los registros necesarios para sus operaciones.

- e) Agentes Aduaneros: llevarán registro pormenorizado de los servicios que presten a los clientes.
- f) Industriales: llevarán un registro detallado de los costos de la materia prima, elaborados y en proceso.
- g) Profesionales liberales, artes y oficios: los que ejerzan profesiones artes y oficios llevaran un registro de sueldo si lo tuvieran, y de los honorarios.
- h) Agricultores: Deben llevar un control de los ganados y sus productos, y de toda clase de ingresos que por cualquier concepto obtenga.
- i) Ganaderos: Llevarán los registros que sean necesarios para sus operaciones. Llevarán los mismos registros que los agricultores en lo que les corresponda, además un registro de las compras y ventas de ganado.

2.1.3.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción Común IVA e ISR

El Art. 242 del Código Tributario, establece que constituyen incumplimientos a la obligación de llevar Registros Especiales, los siguientes:

- a) Omitir llevar o llevar en forma indebida los Registros Especiales: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales;
- b) Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos, inexactos o incompletos: Multa de nueve salarios mínimos mensuales;
- c) Atraso en efectuar anotaciones en los libros o registros de conformidad a los siguiente:

1. El atraso en los Registros Especiales no podrá ser superior a dos meses: Multa de cuatro mil novecientos setenta colones o su equivalente en dólares, con un incremento de setenta colones por cada día que transcurra desde el día en que se incurre en la infracción hasta el del cierre del ejercicio impositivo fiscalizado, la que no podrá ser superior a veinte salarios mínimos mensuales;
2. Mantener los Registros especiales en un lugar diferente del establecimiento, negocio u oficina del contribuyente o del lugar que haya sido informado a la Administración Tributaria: Multa de nueve a dieciséis salarios mínimos mensuales; y
3. No presentar o no exhibir los registros especiales a requerimiento de la Administración Tributaria dentro del plazo que ésta conceda: Multa equivalente al 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a veinte salarios mínimos mensuales.

El balance al que hace referencia el numeral 2) del literal c) previamente citado, cuando la sanción a imponer corresponda a incumplimientos de obligaciones relacionadas con periodos tributarios mensuales deberá corresponder al año calendario inmediato anterior, y cuando sea relativa a ejercicios o periodos de imposición, al efectuado al cierre del ejercicio impositivo fiscalizado.

Cuando no exista Balance o no sea posible establecer el patrimonio que figure en el Balance General, se aplicará la sanción de nueve salarios mínimos mensuales.

2.1.3.3 Procedimientos

El Código Tributario establece disposiciones específicas para determinados tipos de comerciantes según la naturaleza de su giro o actividad a la que se dedique. Estos registros se detallan en el siguiente cuadro:

Cuadro No.13 REGISTROS ESPECIALES

ACTIVIDAD	REGISTRO ESPECIAL A UTILIZAR	ESPECIFICACIONES ADICIONALES
Comerciantes no obligados a llevar contabilidad formal	Libro encuadernado.	Al principio de cada período impositivo asentarán con claridad todos sus bienes, derechos y obligaciones. Durante el desarrollo de sus operaciones registrará con claridad y detalle las compras, gastos y ventas, ya sean al contado o al crédito, los cobros y pagos. Al final de cada ejercicio harán una liquidación de sus operaciones.
Importadores	Registro de costos y retaceos.	Registrarán las compras que correspondan a importaciones en el ejercicio que se declara.
Inversionistas	Registro especial de compraventa de acciones.	Llevarán un registro en el que harán constar las anotaciones siguientes: a) Cantidad; b) Número correlativo; c) Serie; d) Denominación; e) Naturaleza; f) Valor Nominal; g) Cuantía del dividendo o del interés que produce el título; h) Precio de compra y venta de todos los valores con que comercien; i) Nombre y dirección del vendedor y del comprador y j) Utilidad obtenida. Los asientos se harán el día en que se realice la operación.
Representantes de casas extranjeras.	Registros necesarios para sus operaciones.	Los registros deben detallar como mínimo los siguientes datos: a) Fecha de orden, b) Nombre y dirección del cliente que hace el pedido, c) Nombre y dirección de la casa representada, d) Naturaleza de los bienes vendidos, e) valor y comisión de correspondiente a cada pedido, y f) Todos los datos que permitan la fácil determinación de los hechos generadores.

Agentes Aduaneros.	Registro pormenorizado de los servicios prestados, y registro de egresos.	<p>El registro de los servicios prestados debe detallar:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Fecha, b) Nombre, domicilio y residencia del cliente, c) Naturaleza del servicio prestado, d) Número de póliza o registro en que intervienen, y e) Cantidad cobrada por el servicio. <p>El registro de egresos debe contener en forma detallada y precisa los egresos necesarios para la prestación de los servicios a fin de que puedan determinarse con facilidad los hechos generadores.</p>
Industriales	Registro de costos.	<p>Deben llevar registros detallados de los siguientes costos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Materia prima, b) Productos en procesos, y c) Productos terminados.
Profesionales liberales, artes y oficios	Registro de ingresos y egresos.	<p>El registro de ingresos (sueldos si lo tuviere, y de honorarios), el que contendrá:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Fecha en que se percibió el ingreso, b) Nombre u dirección de la persona que hizo el pago, c) Naturaleza del trabajo desempeñado o del servicio prestado y d) Valores percibidos. <p>En el registro de egresos se registrarán los gastos necesarios para la realización de su actividad, tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Compra de libros de carácter científico, b) Depreciaciones del equipo, c) Alquiler de local, d) Sueldo de empleados. <p>Otros gastos que en el desempeño de sus actividades sean necesarios, indicando la siguiente información:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Fecha, b) Nombre, c) Domicilio y residencia de la persona a quién se pagaren los alquileres o sueldos, d) Monto de lo pagado, y en general todos los datos que en cada caso particular exija fácil determinación de los hechos generadores.
Agricultores	Registros necesarios para sus operaciones.	<p>Deben llevarse un control de los ganados y sus productos y de toda clase de ingresos que por cualquier concepto obtenga, indicando:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Extensión de las tierras cultivadas, b) Clase de cultivo, c) Cantidad de producto cosechado, y d) Cantidad percibida por su venta, <p>Debe llevarse un registro de los gastos necesarios para la producción, indicando los pagos realizados tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Terrajes, b) Pastajes c) Jornales, d) Depreciación de maquinaria y enseres, e) Animales de trabajo, etc.

<p>Ganaderos</p> <p>Base Legal: Obligación: Art. 140 del C.T. y 73 del RACT. Sanción: Art. 242 del C.T.</p>	<p>Registros necesarios para sus operaciones.</p>	<p>Llevarán los registros mismos registros que los agricultores en lo que le corresponda, además de los siguientes registros: Registro de las compras y ventas de ganado, expresando lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Fecha de la compra o de la venta, b) Cantidad, c) Sexo, d) Edad, e) Clase, f) Residencia del vendedor o comprador, según el caso, g) Registro de la procreación, con especificación de: <ul style="list-style-type: none"> 1. Cantidad, 2. Edad, 3. Sexo de las crías y h) Asignación de su valor, de acuerdo al Art. 143 literal f) del Código Tributario el ganado de cría puede ser consignado de tres formas: <ul style="list-style-type: none"> 1. Al costo acumulado de su desarrollo, 2. Al costo de adquisición, o 3. Al precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la localidad, según el caso.
--	---	--

2.1.3.4 Sugerencias de Control Interno

Se sugiere a los contribuyentes que resultaren obligados a llevar Registros Especiales, vigilar el cumplimiento de esta obligación, acatando los procedimientos previamente citados en el apartado No. 2.1.3.3, todo con la finalidad de evitar pagos innecesarios a la Administración Tributaria en concepto de multas e intereses.

2.1.4 Obligación de llevar registros para el control del IVA

2.1.4.1 Obligación específica IVA

De acuerdo a lo que establece el Art. 141 del Código Tributario en relación con los Arts. 73,74, 82 al 86, y 88 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, los contribuyentes inscritos del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la

prestación de servicios, están obligados a llevar libros o registros de compras y de ventas relativos al control del referido impuesto, los cuales se requieren por parte de la Administración Tributaria para comprobar el cumplimiento del referido impuesto.

Según establece el literal d) del Art. 141 del Código Tributario y 88 de su Reglamento de Aplicación, los libros o registros del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, deben llevarse en libros empastados y foliados autorizados por un Contador Público Autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, ya sea forma manual o computarizada; debiendo totalizar sus operaciones por periodo tributario (un mes), y servir de base para la elaboración de la declaración.

De la misma forma, se establece que en la hoja que conste el total de las operaciones deberá firmar el Contador del contribuyente, que lleve el registro de las operaciones, e incluir la información exigida en los Art. del 83 al 86 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario.

Los libros para el registro y control del impuesto IVA se elaborarán y operarán en observancia de los requisitos formales siguientes:

a) Libro o Registro de compras: De acuerdo a lo que establece el Art. 141 del Código Tributario, en relación al Art. 86 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, en este libro se anotarán las operaciones de compras, importaciones e internaciones y compras a sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes de IVA, amparadas con comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito y débito, comprobantes de retención, documentos recibidos de sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes

de IVA, declaraciones de mercancías o mandamientos de ingreso que se reciban en forma separada o individualizada.

La estructura del libro de compras debe incluir e identificar el mes a que corresponden las operaciones y un encabezado con el nombre del contribuyente, denominación de “Libro de Compras”, Número de Registro de Contribuyente (NRC), y detallar además en las columnas las especificaciones que identifiquen a cada uno de los documentos registrados. (Cuadro No.14 y Ver Anexo 20).

b) Libro o registro de operaciones de ventas a contribuyentes: En atención a lo dispuesto en el Art. 141 del Código Tributario, en relación al Art. 85 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, los contribuyentes del referido impuesto, llevarán un libro o registro de ventas a contribuyentes en el que consignarán exclusivamente las operaciones por transferencias de bienes muebles y prestación de servicios consignadas en los comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito, notas de débito y comprobantes de liquidación.

Se debe consignar en este libro el mes a que corresponden las operaciones, y un encabezado con el nombre del contribuyente, título del libro “Libro de Ventas a Contribuyentes” y Número de Registro de Contribuyente; dicho libro debe estar estructurado con la información a que se refiere el Cuadro No. 14 de esta propuesta (Ver Anexo 21).

c) Libro o Registro de Operaciones a Consumidores

Según establece el Art. 141 Código Tributario, en relación al Art. 83 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, en este libro se anotarán las transferencias de bienes

muebles y/o prestaciones de servicios amparadas con facturas por ventas locales y de exportación.

En este libro se deberá identificar el mes a que corresponden las operaciones realizadas, así como un encabezado con el nombre del contribuyente, título del libro “Libro de Ventas a Consumidor Final”, NRC y estar diseñados conforme a las especificaciones contenidas en el cuadro No. 14 de esta propuesta. (Ver Anexo 22).

De igual manera se registrarán los tiquetes emitidos por máquinas registradoras autorizadas, los boletos sustitutos de las facturas y cualquier otro documento que ampare transferencias de bienes muebles y prestación de servicios a consumidores finales.

Las anotaciones deben efectuarse en forma correlativa; si existieren más de un establecimiento, negocio, centro de facturación o máquina registradora autorizada, deben identificarse los establecimientos, negocios, centros de facturación, máquinas registradoras autorizadas a que correspondan los mismos.

d) Detalle de Exportaciones Anexo al Libro de Ventas a Consumidores:

El Art.84 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, en relación a lo establecido en el literal b) del Art. 141 del mismo Código, establece que los contribuyentes que realicen operaciones de exportación deberán generar un detalle de exportaciones anexo al libro de operaciones de ventas a consumidores que contenga la información relativa a las exportaciones realizadas. (Ver formato de detalle de exportaciones en anexo 23).

2.1.4.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción específica IVA

De acuerdo al Art. 242 del Código Tributario, constituyen incumplimientos con relación a la obligación de llevar registros del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios:

- a) Omitir llevar o llevar en forma indebida los libros de compras y ventas del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales;
- b) Omitir registrar las operaciones, y hacer o asentar anotaciones o datos falsos, inexactos o incompletos: Multa de nueve salarios mínimos mensuales;
- c) Atraso en efectuar las anotaciones en los libros o registros de conformidad a lo siguiente:
 - 1. El atraso en los libros del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, no podrá ser superior a quince días calendario contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos exigidos el Código Tributario: Multa de cuatro mil novecientos setenta colones o su equivalente en dólares con un incremento de cuatrocientos noventa colones por cada día que transcurra desde que se cometió la infracción hasta el día de cierre del periodo, la que no podrá ser superior a nueve salarios mínimos mensuales;
 - 2. Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o alterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros del referido impuesto: Multa del 30% del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;

3. Mantener los libros relativos al impuesto en mención, en un lugar diferente del establecimiento, negocio u oficina del contribuyente ó del lugar que haya sido informado a la Administración Tributaria: Multa de nueve a dieciséis salarios mínimos mensuales;
4. No presentar o no exhibir los libros del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios a requerimiento de la Administración Tributaria dentro del plazo que ésta conceda: multa equivalente al 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revaluó de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a veinte salarios mínimos mensuales.

El Balance al que se hace referencia en el numeral cuatro, del literal c), cuando la sanción a imponer corresponda a incumplimientos de obligaciones relacionadas con periodos tributarios mensuales deberá corresponder al año calendario inmediato anterior, y cuando sea relativa a ejercicios o periodos de imposición, al efectuado al cierre del ejercicio impositivo fiscalizado. Cuando no exista balance o no sea posible establecer el patrimonio que figure en el Balance General, se aplicará la sanción de nueve salarios mínimos mensuales.

2.1.4.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Los requisitos formales que deben contener los libros para el registro y control del IVA se pueden resumir según el cuadro No. 14:

Cuadro No.14 REQUISITOS DE LOS LIBROS O REGISTROS PARA EL CONTROL DEL IVA

Libro o Registro de Compras	Libro o Registro de Ventas a Contribuyentes.	Libro o Registro de Ventas a Consumidores Finales y detalle de exportaciones.
<p>a) Número correlativo en que se van anotando las operaciones amparadas por los documentos legales;</p> <p>b) Fecha de emisión del documento Comprobante de Crédito Fiscal, Comprobante de Retención, Nota de Debito o Nota de Crédito, Declaración de Mercancías o Formulario aduanero, o documento de sujetos excluidos del referido impuesto, según corresponda;</p> <p>c) Número de los documentos legales, previamente citados en el literal b), según corresponda;</p> <p>d) Nombre y Número de Registro de Contribuyente del proveedor local;</p> <p>e) Nombre del proveedor extranjero;</p> <p>f) Número de Identificación Tributaria o Documento Único de Identidad del sujeto excluido del impuesto;</p> <p>g) Valor neto de las compras gravadas separando las compras internas de las importaciones e internaciones;</p> <p>h) Valor neto de las compras exentas separando las compras</p>	<p>a) Número correlativo con el que se van anotando las operaciones amparadas por los documentos;</p> <p>b) Fecha de emisión del documento legal;</p> <p>c) Número preimpreso del Comprobante de Crédito Fiscal, Comprobante de Liquidación, Nota de Debito o Nota de Crédito, ó número de control interno por documento generado por el sistema de formulario único autorizado por la Administración Tributaria, según fuera el caso;</p> <p>d) Número preimpreso de formulario único, en caso de estar autorizado para su uso por la Administración Tributaria;</p> <p>e) Nombre del cliente, mandatario o mandante, según sea el caso;</p> <p>f) Número de Registro de Contribuyente (NRC) del cliente, mandante o mandatario, según fuere el caso;</p> <p>g) Valor de la venta neta, gravada y exenta, por cada documento;</p> <p>h) Débito fiscal que se genere en</p>	<p>a) Fecha de emisión de la(s) factura(s);</p> <p>c) Número preimpreso de la primera y última factura o documentos equivalentes emitidos por día, especificando “del No al No ;</p> <p>Si el contribuyente dispone de facturas prenumeradas por correlativo único por series en forma correlativa e independiente por establecimiento corresponde a cada serie y numeración. De igual manera para las facturas de exportación;</p> <p>d) El número respectivo de la maquina registradora o sistema computarizado, en el caso de que el contribuyente posea autorización para emitir documentos equivalentes en sustitución de facturas;</p> <p>e) Valor de las ventas exentas;</p> <p>f) Valor de ventas gravadas por operaciones locales;</p> <p>g) Valor de exportaciones;</p> <p>h) Total de ventas diarias;</p> <p>i) Valor de ventas por transferencia de bienes o prestación de servicios realizadas</p>

<p>internas de las importaciones e internaciones;</p> <p>i) Crédito fiscal generado por las compras gravadas, locales, importaciones e internaciones o del impuesto retenido, si fuera el caso;</p> <p>j) Valor total de las compras locales, importaciones e internaciones;</p> <p>k) Retención de IVA a terceros;</p> <p>l) Compras a sujetos excluidos del impuesto en mención.</p> <p>Base Legal:</p> <p>Obligación: Art. 141 Código Tributario y Arts. 83, 84, 85 y 86 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario.</p>	<p>las ventas gravadas por cada documento;</p> <p>i) Valor total de las ventas por transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, en caso de que se realice este tipo de operaciones;</p> <p>j) Débito fiscal que generen las ventas gravadas realizadas por cuenta de terceros, en caso de que realicen este tipo de operaciones;</p> <p>k) Impuesto Percibido; y</p> <p>l) Total de ventas por documento.</p>	<p>por cuenta de terceros, en el caso de que se realicen este tipo de operaciones;</p> <p>j) Al finalizar cada periodo tributario, deberán totalizarse las anotaciones del mes, en observancia de lo establecido en el Código tributario.</p> <p>Se debe consignar además, un resumen con el cálculo del debito fiscal por las operaciones documentadas con factura o documentos equivalentes durante el mes, el cual se deberá trasladar al libro o registro de ventas a contribuyentes, a efecto de establecer las ventas totales y el debito fiscal correspondiente.</p> <p>Cuando sea aplicable se deberá incluir el detalle de exportaciones anexo, a que se hace referencia en el apartado 2.1.4.1, literal d).</p>
---	--	---

Cuadro No. 15 LIBROS O REGISTROS PARA EL CONTROL DEL IVA

PROCEDIMIENTO	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>a) Los procedimientos a seguir para la legalización de libros y/o hojas de IVA, son los mismos a seguir para la legalización de libros y hojas de contabilidad.</p> <p>Base Legal:</p> <p>Obligación: Art. 141 Código Tributario y Arts. 83,</p>	<p>OBJETIVO: Asegurar el cumplimiento de la obligación de llevar registros para el control del IVA.</p> <p>a) Se recomienda a la administración de la empresa, asegurarse periódicamente, que los libros para el registro y control del impuesto IVA, estén de conformidad a los requisitos establecidos en el Código Tributario y su</p>

<p>84, 85 y 86 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario.</p> <p>Sanción: 242 Código Tributario</p>	<p>Reglamento de Aplicación;</p> <p>b) Los libros deben estar empastados y foliados en forma correlativa, deben tener consignado el nombre, número de registro del contribuyente en cada folio y al final de cada período mensual deben totalizarse;</p> <p>c) Debe consignarse el nombre y la firma del contador que lleve los libros o registros, o del contribuyente en caso que los lleve por si mismo.</p>
---	---

2.1.5 Obligación de aperturar cuentas contables específicas para el control del impuesto de IVA

2.1.5.1 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

Según establece el Art. 141, incisos primero y segundo del Código Tributario, en relación a los libros o registros para el control del impuesto IVA, los contribuyentes de este impuesto deberán aperturar las cuentas contables especiales requeridas para el control del cumplimiento de este impuesto.

De esta misma manera, los importadores deberán abrir cuentas especiales para registrar los créditos fiscales trasladados en sus operaciones y las cantidades pagadas a título de impuesto originado en las operaciones de importación.

Las cuentas contables que se deben aperturar son las siguientes:

a) Cuenta Débito Fiscal: Para registrar (abonar) el valor del impuesto IVA cargado en los comprobantes de crédito fiscal y facturas emitidas por ventas a consumidor final. De

igual manera se abonarán a esta cuenta el valor del impuesto trasladado en las notas de débito fiscal y cargarse con el valor de las notas de crédito fiscal emitidas por el contribuyente. Su saldo será de naturaleza acreedora.

b) Cuenta del Crédito Fiscal: se cargará en esta cuenta el valor del impuesto IVA soportado en los comprobantes de crédito fiscal y notas de debito, recibido de los proveedores; y se abonará con el valor del crédito fiscal consignado en las notas de crédito fiscal recibidas de los proveedores.

2.1.5.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción específica IVA

De acuerdo a lo que establece el Art. 242, literales a) y b) del Código Tributario, la sanción por incumplir esta obligación oscila entre cuatro y nueve salarios mínimos mensuales.

2.1.5.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 16 APERTURAR CUENTAS CONTABLES PARA EL CONTROL DEL IVA

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Los procedimientos para las anotaciones en los libros contables de las cuentas del IVA, son los siguientes:</p> <p>a) En el Activo Corriente se creará la cuenta Crédito Fiscal IVA. Se cargará con el valor del crédito fiscal consignado en los comprobantes de crédito fiscal y notas de débito recibidas de los proveedores por compras efectuadas para llevar a cabo las operaciones normales de la empresa;</p>	<p>OBJETIVO: Evitar diferencias entre las cuentas del Crédito y Débito Fiscal contabilizadas, respecto a los valores registrados en los libros de IVA, que recaen en modificaciones a las Declaraciones del Impuesto IVA o modificaciones a los registros para el control de este impuesto.</p> <p>a) Se sugiere la creación de las cuentas anteriormente citadas para el control contable del impuesto IVA, verificando que todos los documentos emitidos, así como los recibidos</p>

<p>b) En el Pasivo Corriente se creará la cuenta Débito Fiscal IVA. Se abonará con el valor del débito fiscal consignado en los comprobantes de crédito fiscal, facturas de consumidor final y notas de débito emitidas.</p> <p>c) Por el contrario, la cuenta débito fiscal se cargará con el valor del IVA consignado en las notas de crédito fiscal emitidas y aquel consignado en comprobantes de crédito fiscal y/o facturas de consumidor final anuladas.</p> <p>d) Debido a que el ejercicio de imposición del impuesto IVA es mensual, al final de cada mes se abonará la cuenta crédito fiscal IVA con el saldo mensual acumulado, cargando de igual manera la cuenta débito fiscal.</p> <p>e) Si el resultado es un exceso del crédito sobre el débito, se cargará la cuenta Remanente de Crédito Fiscal.</p> <p>f) Si por el contrario, resultare un exceso del débito sobre el crédito, se abonará la cuenta IVA por pagar.</p> <p>g) Este valor deberá liquidarse en la declaración mensual de IVA del periodo tributario de que se trate.</p> <p>Base Legal: Obligación: Art. 141 del Código Tributario Sanción: Art. 242 del Código Tributario</p>	<p>sean procesados por departamento contable, lo cual se verificará con un sello colocado en cada uno de los documentos que exprese la frase “PROCESADO CONTABILIDAD-CONTROL IVA”;</p> <p>b) Se recomienda además, consignar en el sello antes mencionado el número de la partida contable en el cual se registró el IVA consignado en cada documento, a fin de verificar los datos contabilizados, si fuere necesario;</p> <p>c) Se sugiere enumerar correlativamente los documentos legales por compras en el mismo orden en que son registrados en el Libro de Compras IVA, para facilitar su revisión posterior;</p> <p>d) Es recomendable efectuar una conciliación mensual entre los valores registrados en los libros de impuesto IVA y los registrados en contabilidad al final de mes. Todo esto con la finalidad de identificar y corregir las diferencias existentes entre ambos registros.</p>
---	--

2.1.6 Obligación de llevar control y registros de inventarios.

2.1.6.1 Obligación común IVA e ISR

Según establece el Art. 142, inciso 1º del Código Tributario y Art. 82 de su Reglamento de Aplicación os sujetos pasivos que realicen transferencias de bienes muebles

corporales están obligados a llevar registros de control de inventarios que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados, así como la descripción detallada de las características que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente. (Ver formato de Registros de Control de Inventarios en Anexo 23-A)

2.1.6.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción común IVA e ISR

El incumplimiento a esta obligación será sancionado de conformidad a lo establecido en el Art. 243 literales a) y b) del Código Tributario relativo a la omisión de llevar ó llevar en forma indebida los registros de control de inventarios, se estará sujeto a una multa equivalente al 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.

2.1.6.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No 17 OBLIGACION DE LLEVAR REGISTROS Y CONTROL DE INVENTARIOS

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
El contribuyente que posea bienes para la manufactura, elaboración, transformación, ganadería, producción, extracción, adquisición o enajenación de materias primas, mercaderías, productos o frutos naturales, o cualesquiera otros bienes, nacionales o extranjeros de los cuales mantenga normalmente existencias, esta obligado a llevar registros de control de inventarios de la	OBJETIVO: Mantener al día y en forma ordenada los registros de control de inventarios, a fin de evitar diferencias en concepto de faltantes o sobrantes de inventario; evitando así pérdidas a la empresa en concepto de robos, y pagos innecesarios a la Administración Tributaria en concepto de impuestos, multas e intereses complementarios de impuesto.

<p>siguiente manera:</p> <p>b) llevar los registros de control de inventario en forma manual o computarizada, siempre que reflejen clara y verazmente lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Movimiento real; 2. Valuación; 3. El resultado de las operaciones; 4. El valor efectivo y valor actual de los bienes; 5. Descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos claramente. <p>Base Legal: Obligación: Art. 142 del Código Tributario y 81 del RACT. Sanción: Art. 242 del Código Tributario</p>	<p>A fin de mantener actualizados y ordenados los registros y control de inventarios, se sugiere:</p> <p>a) Implementar la utilización de formularios para las entradas y salidas de productos o materiales de bodega, tales como:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Notas de remisión;(Ver anexo 11) 2. Requisiciones de bodega; 3. Ordenes de compra; 4. Notas de entrada y salida de bodega; <p>b) Los documentos anteriormente citados deberán archivar en orden cronológico amparando las entradas y salidas de bodega, las cuales deberán estar firmadas tanto por quien entrega como por quien recibe la mercancía o materiales;</p> <p>c) Se sugiere la utilización de un sello de control el cual se consignará en cada uno de los formularios antes mencionados después de ser procesados en el sistema de control de inventarios, el cual podría expresar la frase “PROCESADO CONTROL DE INVENTARIOS”.</p>
---	--

2.1.7 Obligación de efectuar levantamiento físico de inventario

2.1.7.1 Obligación común IVA e ISR

En el Art. 142 inciso 2º del Código Tributario, se establece para todo sujeto pasivo que obtenga ingresos gravables provenientes de la manufactura o elaboración, transformación, ganadería, producción, extracción, adquisición o enajenación de materias primas, mercaderías, productos o frutos naturales, o cualesquiera otros bienes, nacionales o extranjeros, de los cuales mantenga normalmente existencias al final del ejercicio, la obligación de practicar inventario físico al comienzo del negocio y al final de cada ejercicio impositivo.

En el inciso tercero y cuarto del mismo artículo, se establecen las reglas generales que deben cumplirse al realizar el levantamiento físico de inventario, las cuales consisten en:

- a) Del inventario físico realizado se elaborará un detalle, consignando y agrupando los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo, indicándose claramente la cantidad, la unidad de medida, nombre, referencia o descripción del bien;
- b) El precio unitario neto sin IVA y el valor total de las unidades;
- c) Deben expresarse las referencias del libro de costos o retaceos, de compras locales de donde se ha tomado el precio correspondiente;
- d) El detalle elaborado deberá constar en acta que contenga los requisitos referidos y debe estar firmada por el sujeto pasivo, su Representante o Apoderado y el Contador del mismo. El acta elaborada constituirá el soporte del comprobante y registro contable (Ver anexo 24);
- e) Deberá registrarse un resumen del inventario practicado, en el libro de Estados Financieros legalizado o en el libro en que se asienten las compras, ventas y gastos cuando se trate de comerciantes no obligados a llevar contabilidad formal.

Asimismo, se establece que deberá efectuarse un inventario físico tanto al constituirse la sociedad, como al final de cada ejercicio impositivo.

El inventario practicado al cierre del ejercicio fiscal regirá como inventario inicial para el próximo periodo tributario y además servirá para efectos de las existencias de bienes, tanto al inicio como al final de cada año.

2.1.7.2 Sanción por Incumplimiento.

Sanción común IVA e ISR

El incumplimiento a esta obligación será sancionado de conformidad a lo establecido en el Art. 243 literales a) y b) del Código Tributario, con una multa equivalente al 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.

2.1.7.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 18 TOMA FISICA DEL INVENTARIO Y LEVANTAMIENTO DE ACTA

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Relativos a los inventarios.</p> <p>Los contribuyentes obligados a llevar registros y control de inventarios, están obligados a cumplir las formalidades siguientes:</p> <p>a) Efectuar toma física del inventario por lo menos una vez al año;</p> <p>b) De la toma física del inventario practicado, se elaborará un detalle con las especificaciones siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Se anotarán y agruparán los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo;2. Se indicará con claridad la cantidad y unidad de medida;3. El nombre o denominación del bien, así como sus referencias y descripciones;4. El precio unitario neto de IVA;5. Se debe consignar el total de las unidades; y6. Deberá expresar las referencias del libro de	<p>OBJETIVO: “Dar cumplimiento a la obligación de efectuar toma física de inventario y levantamiento de acta. a fin de evitar pago de multas a la Administración Tributaria”.</p> <p>A fin de dar cumplimiento a esta obligación formal, se sugiere lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none">a) Efectuar tomas físicas del inventario por periodos mensuales;b) Corregir las diferencias resultantes en un plazo no mayor de cinco días después de efectuada la toma física;c) Efectuar revisiones sorpresivas en forma periódica de la actualización de los registros de control de inventario.d) Efectuar la toma física del inventario, ya sea durante los dos últimos días del ejercicio fiscal que finaliza, o dentro de los dos primeros días del mes de enero del año

<p>costos, de retaceos, o de compras locales de donde se ha tomado el precio correspondiente.</p> <p>c) El detalle del inventario físico practicado, se hará constar en acta, la cual debe cumplir los requisitos siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Deberá ser firmada por el contribuyente, su representante legal o apoderado; y 2. Deberá ser firmada por el contador del contribuyente. <p>d) El acta elaborada constituirá el comprobante y soporte del registro contable efectuado;</p> <p>e) Se deberá registrar un resumen del inventario practicado en el Libro de Estados Financieros legalizado, para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad formal. Los contribuyentes que no están obligados a llevar contabilidad formal, harán constar este detalle en el libro en que se anoten las compras, ventas y gastos.</p> <p>Base Legal: Obligación: Art. 142 del Código Tributario, y Art. 73 y 81 del Reglamento de Aplicación del mismo Código. Sanción: Art. 258 del Código Tributario.</p>	<p>siguiente;</p> <p>e) Se sugiere la investigación y ajuste de las diferencias resultantes entre la toma física del inventario y los registros de control de inventarios, en un plazo no mayor de quince días después de efectuada la toma física.</p> <p>d) Con el valor del inventario neto después de investigar y corregir las diferencias encontradas, se procederá a la elaboración del acta a que hace referencia este apartado.</p>
--	--

2.1.8 Obligación de adoptar método de valuación de inventarios

2.1.8.1 Obligación común IVA e ISR

En el Art. 143 del Código Tributario se establece la obligación de adoptar un Método de Valuación de Inventario de entre los aceptados por la Administración Tributaria, seleccionando aquel que sea apropiado para el giro o actividad económica a que se dedique.

Cuadro No. 19 METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS ACEPTADOS POR LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA

NOMBRE DEL METODO	DESCRIPCION
Costo de Adquisición	Consiste en el valor original sumando los gastos necesarios para que los bienes lleguen al domicilio del comprador, tales como seguros, fletes, derechos de importación, y otros atribuibles directamente el costo de las mercaderías.
Costo según Última Compra	Este método se utilizará cuando se hubieren efectuado compras de un mismo artículo en diversas fechas y a diferentes precios, el valor de la existencia total de los bienes se consignará con el costo que hayan tenido en la última compra efectuada.
Costo Promedio	Bajo este método el valor de costo de los inventarios, de cada uno de los diferentes tipos o clases, es determinado a partir del promedio ponderado del costo de las unidades en existencia al principio de un periodo y el costo de las unidades, dependiendo de las circunstancias de la actividad del sujeto pasivo.
Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS)	La utilización de este método supone que las unidades del inventario que fueron compradas son vendidas primero, respetando el orden de su ingreso a la contabilidad de acuerdo a la fecha de la operación, en consecuencia el valor de las unidades en existencia del inventario final del periodo corresponde a las que fueron compradas más recientemente.

No puede utilizarse un método diferente a los permitidos por la Administración Tributaria sin la debida autorización emitida por la Administración.

La Administración Tributaria en cumplimiento de sus funciones como ente fiscalizador, podrá oponerse al método de valuación adoptado por el contribuyente, si considera que éste no se ajusta a la realidad financiera del contribuyente, en virtud de lo cual, podrá proponer otro método con el objetivo de que se adecue al tipo, giro o actividad económica del negocio a que se dedique el sujeto pasivo.

2.1.8.2 Sanción por Incumplimiento.

Sanción común IVA e ISR

El incumplimiento a esta obligación, será sancionado según lo dispuesto en el Art. 243 literal c) del Código Tributario, con una multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revalúo de activo no realizado. Esta multa en ningún caso podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.

2.1.8.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

CUADRO No20 METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>A fin de dar cumplimiento a esta obligación, el contribuyente deberá consignar el valor de los inventarios utilizando cualesquiera de los métodos de valuación de inventarios sugeridos por la Administración Tributaria, entre los cuales pueden mencionarse:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Costo según última compra;b) Costo promedio por aligación directa;c) Costo promedio; yd) Primeras Entradas Primeras salidas.e) Para los frutos y productos agrícolas, se determinará el costo, así:<ul style="list-style-type: none">1. Se sumará el alquiler de las tierras, el importe de fertilizantes, semilla, estacas o plantas;2. Los salarios y manutención de peones, alquiler y pastaje de animales destinados a los fines de explotación;	<p>OBJETIVO: Obtención de información financiera confiable referente al costo de los inventarios por parte del contribuyente, y evitar sanciones por parte de la Administración Tributaria, provenientes del incumplimiento a la obligación formal de adoptar método de valuación de inventarios.</p> <p>Las sugerencias de control interno para dar cumplimiento a esta obligación formal son las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none">a) El contribuyente debe adoptar uno de los métodos de valuación propuesto por la Administración Tributaria en el Art. 143 del Código Tributario.b) Cuando el contribuyente considere que necesaria la adopción de un método de valuación diferente a los propuestos por dicha Administración, se lo hará saber mediante

<p>3. El importe de lubricantes, combustibles y reparación de maquinarias, y todos los gastos que se hagan para obtención de los frutos o productos hasta que estén en condiciones de venderlos.</p> <p>f) El ganado será valuado de la siguiente forma:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. El ganado de cría, se registrará al costo acumulado de su desarrollo, costo de adquisición o al precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la localidad, según sea el caso. 2. El ganado de engorde será valuado optando o bien por el costo de adquisición, o bien por el precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la región. <p>Si el contribuyente considerare impráctica la utilización de uno de los métodos de valuación anteriormente descritos, deberá notificarlo a la Administración Tributaria, y esperar la resolución de ésta para su implementación.</p> <p>Base Legal: Obligación: Art. 143 Código Tributario Sanción: Art. 243 Literal c), Código Tributario</p>	<p>escrito en el que detalle el porque del cambio en el método de valuación, y esperar resolución favorable para su implementación.</p> <p>c) En ningún caso el contribuyente podrá utilizar un método de valuación diferente a los propuestos por esta Administración, sin que haya recibido resolución favorable por parte de ésta; por lo tanto se sugiere la utilización de uno de los métodos previamente citados.</p>
--	---

2.1.9 Obligación de conservar información y pruebas

2.1.9.1 Obligación Común IVA e ISR

De acuerdo a lo establecido en el Art. 147 del Código Tributario, las personas naturales o jurídicas, que tengan o no el carácter de contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción, deben conservar por un periodo de cinco años, contados a partir

de su emisión o recibo, la documentación contable y demás documentos relativos al pago de sus impuestos.

2.1.9.2 Sanción por Incumplimiento.

Sanción Común IVA e ISR

El incumplimiento a esta obligación será sancionado de conformidad a lo establecido en el Art. 245 literal d) del Código Tributario, con una multa del 2% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado. La multa no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.

2.1.9.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 21 OBLIGACION DE CONSERVAR INFORMACION Y PRUEBAS

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Los procedimientos que deben llevarse a cabo para la conservación de la documentación, información y pruebas por parte de los contribuyentes, son los siguientes:</p> <p>a) Deberá conservar los libros de contabilidad y los comprobantes de orden interno y externo, registros especiales, inventarios, libros del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios;</p> <p>b) Cuando el contribuyente llevare la contabilidad en forma computarizada, se deben conservar los medios magnéticos que contengan la información, así como los respectivos programas para su manejo;</p> <p>c) Cuando aplique, el contribuyente debe conservar durante el mismo periodo, los programas</p>	<p>OBJETIVO: Mantener un soporte histórico de la información financiera que sustenta las operaciones de la empresa, consignadas en los Estados Financieros; evitando además pagos innecesarios a la Administración Tributaria en concepto de multas e intereses por el incumplimiento a esta obligación formal.</p> <p>a) Se sugiere la construcción de una bodega dentro de las instalaciones de la empresa, en un lugar que se considere limpio, seco y fresco, manteniendo ahí los registros contables y registros especiales y auxiliares elaborados por la empresa, por el plazo de cinco años como mínimo, contados a partir de su fecha de emisión o recibo.</p>

<p>utilizados para facturar mediante sistemas computarizados; así como los documentos que resguarden por medio de sistemas tales como microfichas o microfilm;</p> <p>d) Conservar la información y documentación que el Código Tributario exija, y aquella relacionada con la concesión de algún beneficio fiscal;</p> <p>e) Las pruebas del entero de las retenciones, percepciones y anticipos a cuenta realizados; y</p> <p>f) Copia de las declaraciones tributarias presentadas y de los recibos de pago efectuados.</p> <p>Base Legal: Obligación: Art. 147 Código Tributario. Sanción: Art. 245, literal d) del Código Tributario.</p>	<p>b) Es recomendable designar a un responsable para la custodia de dichos registros.</p> <p>c) Se debe dar mantenimiento a las instalaciones en que se encuentran los archivos, a fin de evitar su deterioro.</p> <p>d) Las entradas y salidas de archivos y registros de esta bodega, deberán ser controlados y justificados por el responsable de su custodia. Para este fin se puede implementar el uso de “fichas o solicitudes de archivos para consulta” en los cuales se debe consignar la información básica de la persona que solicita los archivos, las cuales serán canceladas al momento de devolver los mismos. (Ver Anexo 25).</p>
---	---

2.1.10 Obligación de informar el extravío de documentos y registros.

2.1.10.1 Obligación común IVA e ISR

De conformidad a lo establecido en el Art. 149 en relación con el Art.199 del Código Tributario, cuando se extraviaren registros de contabilidad, archivos y documentos legales, el contribuyente deberá informarlo a la Administración Tributaria dentro del los cinco días siguientes. Ver modelo de escrito en anexos 47 y 48.

2.1.10.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción común IVA e ISR

Según establece Art. 241 el literal f) del Código Tributario, el incumplimiento a esta obligación será sancionado con una multa cuatro salarios mínimos mensuales.

Sanción específica para IVA

El cumplimiento a esta obligación será sancionado según el Art. 244 literal c) del Código Tributario, con una multa de setenta colones por cada documento extraviado, la que no podrá ser superior a nueve salarios mínimos mensuales.

2.1.10.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 22 INFORMAR EXTRAIVIO DE DOCUMENTOS Y REG. CONTABLES

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Cuando en el transcurso de las operaciones normales del negocio, se produjere la pérdida o extravío de documentos y registros contables, se deberá informar a la Administración Tributaria en los términos siguientes:</p> <p>a) El plazo para informar el extravío de los documentos citados a la Administración Tributaria es de cinco días siguientes a aquel en el que se produjera la pérdida, atendiendo a los requisitos formales para la elaboración de escritos desarrollada en el apartado No. 2.1.22 de esta Propuesta;</p> <p>b) Si se extraviaren los registros contables, posterior a su información a la Administración Tributaria, se deberá reconstruir dentro del plazo y conforme a las normas que fije la Administración Tributaria, el cual no podrá ser inferior a diez días.</p> <p>c) Cuando los documentos extraviados correspondan a comprobantes de crédito fiscal, facturas de consumidor final, facturas de exportación, notas de crédito fiscal y notas de débito fiscal y comprobantes de Retención, y no se hubiere informado a la Administración</p>	<p>OBJETIVO: “Evitar pagos innecesarios a la Administración Tributaria en concepto de multas por incumplimiento a esta obligación formal”</p> <p>Para dar cumplimiento a esta obligación se sugiere lo siguiente:</p> <p>a) Verificar diaria ó semanalmente el correlativo de los documentos legales emitidos para el control del IVA, a fin de verificar si se ha extraviado alguno de éstos;</p> <p>b) Efectuar una revisión mensual de los registros contables y registros especiales que llevare la empresa, para verificar que se encuentren en orden e identificar ausencia, pérdida o deterioro de alguno de éstos;</p> <p>c) Se recomienda que después que la información contable o registros especiales hayan sido procesados, sean archivados en forma cronológica;</p> <p>d) Después de archivar los documentos antes citados, se recomienda guardarlos en la bodega o área reservada para almacenar esta información, verificando que dicho lugar disminuya la exposición al el riesgo de dichos</p>

<p>Tributaria, o en caso que se informara el extravío de los documentos en referencia, y éstos fueren utilizados por otros sujetos pasivos terceros para deducción de costos, gastos o créditos fiscales, la Administración Tributaria presumirá que dichos documentos constituyen ventas omitidas de declarar. Art. 199 Código Tributario.</p> <p>Base Legal:</p> <p>Obligación: Art. 149 y 199 del Código Tributario.</p> <p>Sanción: Art. 241, literal f) y 244 literal c), del Código Tributario.</p>	<p>documentos.</p> <p>e) Si en el transcurso de las operaciones normales de la empresa, se produjese la pérdida o extravío de los documentos en mención, se recomienda:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Asegurarse de que efectivamente la documentación o registros se han extraviado, e identificar a los responsables; 2. Informar el extravío de los documentos o registros a la Administración Tributaria, en los términos dispuestos en el Art. 149 del Código Tributario.
--	--

2.1.11 Obligación de reconstruir registros de contabilidad

2.1.11.1 Impuesto sobre la renta

De conformidad a lo establecido en el Art. 149 inciso primero, literal b) del Código Tributario, cuando se extraviaren registros de contabilidad, archivos y documentos legales, el contribuyente esta obligado a reconstruir los registros de contabilidad previa notificación a la Administración Tributaria, para que ésta le fije un plazo y dicte las normas conforme a las cuales se deberán reconstruir dichos registros.

El plazo que fije la Administración Tributaria no podrá ser inferior a diez días.

2.1.11.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción específica ISR

El incumplimiento a esta obligación será sancionado de conformidad a lo dispuesto en el Art. 244 literal d) del Código Tributario, con una multa de cuatro mil novecientos setenta colones o su equivalente en dólares, con un incremento de cuatrocientos noventa colones o su equivalente en dólares por cada mes o fracción de mes transcurrido desde

el día siguiente al de vencimiento del plazo concedido, hasta el de cierre del periodo o ejercicio impositivo fiscalizado. Esta sanción no podrá exceder de dieciséis salarios mínimos mensuales.

2.1.11.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 23 RECONSTRUIR REGISTROS DE CONTABILIDAD

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Cuando en el curso normal de las operaciones de la empresa se llevaren a cabo situaciones extraordinarias que den como resultado la destrucción o pérdida de los registros de contabilidad, el contribuyente debe hacer lo siguiente:</p> <p>a) Informar a la Administración Tributaria dentro del plazo de quince días después de ocurrida la pérdida de los registros, en observancia de los requisitos formales sobre la elaboración de escritos, detallado en el apartado No. 2.1.2.2 de esta Propuesta;</p> <p>b) El contribuyente deberá respetar y cumplir los términos que la Administración Tributaria disponga para la reconstrucción de los registros contables; este plazo en ningún caso podrá ser inferior a diez días.</p> <p>Base legal: Obligación: Art. 149 Inciso primero, literal b) del Código Tributario. Sanción: Art. 244 literal d) Código Tributario</p>	<p>OBJETIVO: Mantener el registro histórico de las operaciones contables que permitan establecer e identificar claramente los hechos generadores de los impuestos internos, y que sirven de base para la toma de decisiones gerenciales; evitando de esta manera pagos innecesarios a la Administración Tributaria en concepto de multas por incumplimiento a esta obligación formal.</p> <p>a) En primer lugar el contribuyente debe asegurarse de que efectivamente los registros contables se han extraviado ó destruido;</p> <p>b) Después de confirmar este hecho, procederá a informarlo a la Administración Tributaria, en los términos y plazos previamente establecidos;</p> <p>c) Posteriormente, el contribuyente debe acatar los procedimientos que fije la Administración Tributaria para la reconstrucción de los registros de contabilidad y registros especiales auxiliares si existieren.</p> <p>d) se sugiere guardar las medidas de seguridad que sean necesarias, acorde a la actividad que desarrolle la empresa.</p>

2.1.12 Obligación de elaborar y presentar declaraciones tributarias

2.1.12.1 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios

Según establece el inciso primero del Art. 93 y 94 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y Art. 91 al 94 del Código Tributario, los contribuyentes, y en su caso, los responsables del impuesto deberán presentar mensualmente una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exentas realizadas en el periodo tributario, en la cual dejarán constancia tanto del débito fiscal mensual como del crédito fiscal del mismo periodo, así como de los remanentes de este impuesto tras pasados de periodos tributarios anteriores.

El plazo para la presentación de las declaraciones de IVA, según establece el Art. 94 de la misma Ley, será dentro de los diez días hábiles del mes siguiente al periodo tributario que se declara.

La obligación de presentar la declaración referida, subsiste aun cuando ella no dé lugar al pago del impuesto.

2.1.12.2 Impuesto sobre la renta

De conformidad con lo establecido en los Art. 91 y 151 al 153 del Código Tributario, el contribuyente, o en su caso el responsable del impuesto está obligado a liquidar el anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta, así como las retenciones del mismo impuesto que hubiere efectuado en el mes, por medio de declaración jurada ante la Administración Tributaria.

El plazo para la presentación de la declaración de pago a cuenta e impuesto retenido, es dentro de los diez días hábiles siguientes al mes que se declara.

El periodo para la presentación de la declaración de impuesto sobre la renta y/o solicitud de devolución, es dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del año inmediato anterior al que se declara.

Según establece el Art. 92 Código Tributario, la presentación de las declaraciones tributarias se efectuará en los formularios que disponga la Administración Tributaria. De igual manera, la Administración podrá autorizar a través de resolución la presentación de las declaraciones mediante el uso de redes de comunicación electrónicas tales como Internet, medios magnéticos u otros medios de transmisión de datos como correo electrónico; siempre que éstos posean todos los requisitos contenidos en los formularios proporcionados por dicha Administración.

2.1.12.3 Sanción por Incumplimiento

Sanción común IVA e ISR

El incumplimiento a esta obligación será sancionado de conformidad a lo dispuesto en el Art. 238 del Código Tributario, así:

- a) No presentar la declaración: Multa equivalente al 40% del impuesto que se determine; la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.
- b) Declaración extemporánea, no presentar la declaración correspondiente dentro del plazo legal establecido:

1. Multa equivalente al 5% del impuesto a pagar extemporáneamente, si presenta la declaración con retardo no mayor de un mes;
 2. Multa equivalente al 10%, si se presenta con retardo de más de un mes, pero no mayor de dos meses;
 3. Multa equivalente al 15%, si el retardo es superior a dos meses, pero no mayor de tres meses; y
 4. Multa equivalente al 20%, si el retardo es mayor de tres meses.
- c) Presentación de declaración incorrecta: multa del 20% del impuesto no pagado dentro del plazo legal, la que en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.
- d) Presentar la declaración con error aritmético: Multa del 10% de la diferencia que resulte entre el valor a pagar o el saldo a favor inicialmente determinado y el establecido por la Administración Tributaria.
- e) Presentar la declaración tributaria sin consignar cualquiera de los datos o información establecida en los literales a), b), c), d) y g) del Art. 95 del mismo Código, multa de un salario mínimo mensual;
- f) Consignar en forma incorrecta o incompleta la información contenida en los literales a), b), c), d) y g) del Art. 95 del mismo Código, multa de un salario mínimo mensual.

2.1.12.4 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No 24 PRESENTACION DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO

<p>Declaración mensual del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios:</p> <p>A fin de evitar errores y omisiones de información en la presentación de las declaraciones tributarias, el contribuyente debe seguir los procedimientos siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Cuando la declaración dé lugar al pago del impuesto, se deberá presentar el formulario F-07 (Ver Anexo 26) en original y dos copias, en las oficinas públicas o privadas, designadas por la Administración Tributaria para la recepción de dichas declaraciones; b) Si al efectuar los cálculos correspondientes, no resultare impuesto a pagar, la obligación de presentar declaración subsiste, y deberá hacerlo directamente en las oficinas de la Administración Tributaria, presentando la declaración original y una copia; c) Retirar la copia sellada de recibido y CANCELADO, cuando proceda; h) Archivar la declaración para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria. <p>Declaración mensual de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Presentar el original y dos copias del formulario F-14 (Ver Anexo 27); b) Cuando la declaración dé lugar al pago del impuesto, el contribuyente presentará la declaración original y dos copias en las oficinas designadas por la Administración Tributaria para el efecto; g) Si al efectuar los cálculos correspondientes, no resultare impuesto a pagar, la obligación de presentar declaración subsiste, y deberá hacerlo directamente en las oficinas de la Administración Tributaria; h) Retirar la copia sellada de recibido y CANCELADO, cuando proceda; i) Archivar la declaración para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria. <p>Declaración del Impuesto Sobre la Renta y/o Solicitud de Devolución:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) El contribuyente debe completar y presentar el formulario F-11 (Ver Anexo 28) en las oficinas públicas y privadas que haya designado la Administración Tributaria para la recepción de dichas declaraciones; b) Cuando la declaración dé lugar al pago del impuesto, el contribuyente deberá presentar el formulario F-11 en original y dos copias; c) Cuando los cálculos efectuados al liquidar el impuesto, no den lugar al pago del impuesto, sino a DEVOLUCION el contribuyente deberá presentar la declaración original y una copia, únicamente en las 	<p>OBJETIVO:</p> <p>Prevenir pagos innecesarios provenientes de multas por incumplimiento a la obligación de presentar declaraciones tributarias en los términos establecidos en el Código Tributario.</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Para dar cumplimiento a esta obligación, se recomienda seguir los procedimientos citados en esta propuesta para la elaboración y presentación de las declaraciones tributarias; b) Se sugiere que previo a la elaboración de la declaración de IVA, se efectúe una conciliación entre el valor registrado en los libros para el registro y control del IVA y el valor registrado en los registros contables, a fin de identificar y corregir las diferencias que existan entre ambos registros; c) Para efectos de la elaboración y presentación de la declaración de pago a
--	---

<p>oficinas de la Administración Tributaria;</p> <p>d) Retirar la copia de la declaración, previa verificación de que se ha consignado el sello de RECIBIDO y CANCELADO cuando se haya efectuado pago;</p> <p>e) Archivar la declaración para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria.</p> <p>Declaraciones modificatorias:</p> <p>Cuando se cometan errores u omisiones en la elaboración de las declaraciones tributarias previamente citadas, el contribuyente debe hacer lo siguiente:</p> <p>a) Corregir el error u omisión cometido en la declaración;</p> <p>b) Presentar la declaración modificatoria ante las oficinas de la Administración Tributaria; y</p> <p>c) Conservar la declaración original que se modifica, anexando junto a ésta la declaración modificatoria presentada.</p> <p>Base legal</p> <p>Obligación: Art. 93 y 94 Ley de IVA, 91-94, 151-153 del Código Tributario</p> <p>Sanción: Art. 238 del Código Tributario</p>	<p>cuenta e impuesto sobre la renta retenido, se sugiere llevar un registro auxiliar en el que se consigne los nombres, monto sujeto a retención, y el impuesto sobre la renta retenido, de acuerdo al Art. 100 inciso final del RACT Este detalle estará amparado por las constancias de retención emitidas por el contribuyente.</p>
--	--

2.1.13 Obligación de cumplir con los requisitos en la elaboración de las declaraciones tributarias

2.1.13.1 Obligación común IVA e ISR

Las declaraciones tributarias mencionadas en el apartado anterior, deberán cumplir según establecen los Arts. 95 y 96 del Código Tributario, con los siguientes requisitos formales:

- a) Presentarse a la Administración Tributaria ó en otras instituciones públicas o privadas autorizadas para tal efecto, la Administración Tributaria publicará las fechas límite para la presentación de las declaraciones tributarias del impuesto IVA e impuesto sobre la renta;

- b) La información contenida en ellas, independientemente del medio que se utilice, tendrá el carácter de jurada, responsabilizando al contribuyente para asegurar la confiabilidad de la misma;
- c) Consignar los datos en forma consolidada, en aquellos casos que el contribuyente posea sucursales, establecimientos o agencias que conformen una sola entidad o persona jurídica;
- e) Las declaraciones deben presentarse en los formularios proporcionados por la Administración Tributaria u otros medios autorizados, mediante resolución emitida por la misma, tales como: Internet, correo electrónico y medios magnéticos. Así, cualquiera que sea el medio utilizado para la presentación de dichas declaraciones, deberán cumplir con los requisitos establecidos en los formularios respectivos;
- f) Anotar en los diferentes formularios de las declaraciones tributarias, además de la información que en éstos se requiera lo siguiente:
 - 1. Nombre, denominación o razón social en forma correcta, del contribuyente que declara, así como el NIT y NCR en caso de declaración del impuesto de IVA;
 - 2. La dirección del contribuyente que declara, en el caso de declaración de impuesto sobre la renta;
 - 3. La actividad económica, número telefónico y de fax;
 - 4. El ejercicio de imposición o periodo al que corresponde la declaración;
 - 5. La firma del contribuyente que declara, o en su caso la del Representante Legal o Apoderado debidamente acreditado ante la Administración Tributaria. En ningún caso podrán firmar personas que no estén acreditados según se mencionó anteriormente;

6. El detalle de las operaciones realizadas, según lo requieran los formularios suministrados por la Administración Tributaria; y las cifras en valores enteros.

2.1.13.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción Común IVA e ISR

Según lo dispuesto en el Art. 238 del Código Tributario, el incumplimiento a esta obligación será sancionado de la siguiente manera:

- a) Presentar la declaración tributaria sin consignar, ó consignar en forma incorrecta o incompleta la información básica del contribuyente que declara, descrita en los numerales del 1) al 4) del literal f) previamente citado, multa de un salario mínimo mensual;
- b) Presentar la declaración en forma incorrecta, multa equivalente al 20% del impuesto no pagado dentro del plazo legal. Esta multa no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual; y
- c) Presentar la declaración tributaria con error aritmético, multa equivalente al 10% sobre la diferencia resultante entre el valor a pagar o el saldo a favor inicialmente determinado y establecido por la Administración Tributaria.

2.1.13.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No 25 REQUISITOS PARA ELABORACION DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS

PROCEDIMIENTO	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
Declaraciones de IVA:	OBJETIVO: Prevenir

<p>A fin de evitar los errores y omisiones de información en la elaboración y presentación de las declaraciones de IVA, el contribuyente debe seguir los procedimientos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Completar el Formulario F-07 (Ver Anexo 26) con los datos básicos exigidos por la Administración Tributaria, referentes al contribuyente que declara; b) Trasladar al Formulario F-07 los valores registrados en los libros para el registro y control del impuesto IVA, correspondientes ventas a consumidor final, exportaciones, ventas a contribuyentes y compras del periodo tributario que se declara; c) Efectuar el cálculo del impuesto a pagar ó remanente de crédito fiscal; d) Consignar en la declaración nombre y firma del representante legal del contribuyente; e) Presentar la declaración en los términos indicados en el apartado 2.1.12.3 de esta Propuesta; <p>Declaración mensual de pago a cuenta e impuesto retenido:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Completar el formulario F-14 Declaración mensual de pago a cuenta e impuesto sobre la renta retenido (Ver Anexo 27) con los datos básicos exigidos por la Administración Tributaria, referentes al contribuyente que declara; b) Trasladar al formulario F-14 el valor de las ventas registrados en los libros para el registro y control del impuesto IVA, correspondientes al periodo tributario que se declara; c) Efectuar el cálculo del 1.5% sobre el valor de las ventas netas, en concepto de entero a cuenta del impuesto sobre la renta del periodo que se declara, acreditando el remanente del impuesto determinado en la declaración anual de impuesto sobre la renta del año inmediato anterior, (cuando proceda); d) Consignar en la declaración, los valores sujetos a retención de impuesto sobre la renta, así como las retenciones efectuadas, tanto por servicios de carácter permanente como eventuales; e) Consignar en la declaración nombre y firma del representante legal del contribuyente; f) Presentar la declaración en los términos dispuestos en el apartado 2.1.12.3 de esta Propuesta, referente a la presentación de declaraciones tributarias; 	<p>errores en la elaboración de las declaraciones tributarias, evitando así pagos innecesarios a la Administración Tributaria en concepto de multas.</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Para dar cumplimiento a esta obligación, se recomienda seguir los procedimientos citados en esta propuesta para la elaboración y presentación de las declaraciones tributarias; b) Se sugiere que previo a la elaboración de la declaración de IVA, se efectúe una conciliación entre el valor registrado en los libros para el registro y control del IVA y el valor registrado en los registros contables, a fin de identificar y corregir las diferencias que existan entre ambos registros; c) Para efectos de la elaboración y presentación de la declaración de pago a cuenta e impuesto sobre la renta retenido, se sugiere llevar un registro auxiliar en el que se consigne los
---	--

<p>Declaración de impuesto sobre la renta y/o solicitud de devolución:</p> <p>a) Completar el formulario F-11-V-5 (Ver Anexo 28) con la información referente al contribuyente que declara, sea persona natural ó jurídica;</p> <p>b) Efectuar el calculo del impuesto sobre la renta de acuerdo a lo indicado en el apartado 2.2.5 de esta Propuesta;</p> <p>c) Cuando se cometan errores u omisiones en la elaboración y presentación la declaración de impuesto sobre la renta y/o solicitud de devolución, el contribuyente debe hacer lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Corregir el error u omisión cometido en la declaración; 2. Presentar la declaración modificatoria ante las oficinas de la Administración Tributaria; y 3. Conservar la declaración original que modifica, anexando junto a ésta la declaración modificatoria presentada. <p>Base legal</p> <p>Obligación: Art. 95 y 96 del Código Tributario</p> <p>Sanción: Art. 238 del Código Tributario</p>	<p>nombres, monto sujeto a retención, y el impuesto sobre la renta retenido. Este detalle estará amparado por las constancias de retención emitidas por el contribuyente.</p>
---	---

2.1.14 Obligación de expedir constancia de retención de impuesto sobre la renta.

2.1.14.1 Impuesto Sobre la Renta

Según establece el Art. 145 del Código Tributario, en relación con el Art. 101 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, el agente de retención del impuesto sobre la renta está obligado a extender y entregar una constancia de retención del mismo impuesto, de la manera siguiente:

- a) A titular de las retenciones por servicios de carácter permanente (Ver anexo 29);
- b) A las personas naturales a quienes se les haya efectuado dicha retención, por prestaciones de servicios de carácter eventual (Ver Anexo 30);
- c) Al sujeto pasivo por las cantidades retenidas sobre rentas por los adelantos que se les pague en la ejecución de contratos (Ver Anexo 30); y

- d) A las personas naturales o jurídicas no domiciliadas por los servicios que presten en el territorio nacional (Ver Anexo 30).

La constancia de retención por servicios permanentes, deberá entregarse al titular, a más tardar un mes después de que se le haya efectuado la última retención del ejercicio; sin embargo la constancia por prestación de servicios eventuales, deberá ser entregada al momento de efectuar la retención.

2.1.14.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción específica ISR

El incumplimiento a esta obligación será sancionado conforme establece en el Art. 258 del Código Tributario con una multa genérica que oscilará entre novecientos ochenta y cuatro mil novecientos setenta colones ó su equivalente en dólares.

2.1.14.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 26 EXPEDICION DE CONSTANCIAS DE RETENCION ISR

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTENRO
<p>Las retenciones del impuesto sobre la renta se efectuarán en observancia de lo siguiente:</p> <p>a) Al momento de efectuar la retención de impuesto sobre la renta a personas naturales por la prestación de servicios de carácter eventual, debe emitirse una constancia de retención, en la que deberá incluir la</p>	<p>OBJETIVO: Efectuar las retenciones de impuesto sobre la renta, y establecer una fuente de consulta confiable de todas las retenciones efectuadas, tanto por servicios de carácter permanente como eventual, para enterar íntegra y correctamente a la Administración Tributaria”.</p> <p>a) Retenciones por prestaciones de carácter eventual, se sugiere la elaboración de talonarios de constancias de retención para expedirlos cuando se efectúen retenciones por servicios de carácter eventual, y se recomienda incluir la siguiente información:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Deberán estar numeradas en forma correlativa; 2. Nombre, denominación o razón social;, dirección del

<p>infamación básica del sujeto pasivo. (Ver Anexo 30).</p> <p>b) Cuando se efectúen retenciones del impuesto sobre la renta por la prestación de servicios de carácter permanente, se debe emitir y entregar a la persona natural a quien se le efectuó la retención, una constancia en la que conste este hecho, a más tardar un mes después de efectuada la última retención del ejercicio.</p> <p>Dicha constancia deberá incluir como mínimo los siguientes datos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Expresar el concepto del pago; 2. El monto contratado; 3. La cantidad retenida; y 4. Los datos relativos al cálculo en efectivo. 	<p>establecimiento, NRC, NIT, y teléfono(s), de la persona natural o jurídica que efectúa la retención;</p> <ol style="list-style-type: none"> 3. Referencia legal que obliga a efectuar la retención; 4. Monto sujeto a retención y porcentaje retenido; 5. Descripción del servicio prestado; 6. Nombre, NIT y dirección de la persona natural a quien se le efectúa la retención; 7. Firma de la persona natural a quien se le efectúa la retención; 8. Firma y sello de la persona natural o jurídica que efectúa la retención; y 9. Fecha de emisión. (Ver anexo 30). <p>b) Retenciones por servicios de carácter permanente, se sugiere elaborar dicha constancia teniendo en cuenta los siguientes datos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Indicar nombre, denominación o razón social, dirección y NIT, de la persona natural o jurídica que efectúa la retención; 2. Nombre y NIT de la persona natural a la que se le ha efectuado las retenciones; 3. Descripción del servicio por el cual se efectuó la retención; 4. Expresión del periodo por el cual se le ha efectuado las retenciones de impuesto sobre la renta; 5. Monto total a pagar y deducciones por prestaciones sociales efectuadas; 6. Monto sujeto a retención; 7. Valor de la retención efectuada; 8. Nombre, firma y sello del agente de retención; 9. Lugar y fecha de expedición. (Ver Anexo 29). <p>c) Referente a los documentos a emitir para el control del impuesto sobre la renta, se sugiere que:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Para controlar y enterar el total de las retenciones efectuadas de impuesto sobre la renta, se debe elaborar talonarios en triplicado y en forma correlativa de las constancias de retención del impuesto sobre la renta por prestación de servicios eventuales. 2. Se sugiere entregar la constancia original al prestatario del servicio, conservar el duplicado en la contabilidad y el triplicado en archivo para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria.
--	---

<p>Base legal</p> <p>Obligación: Art. 145 del Código Tributario y 101 del Reglamento de Aplicación del mismo Código.</p> <p>Sanción: Art.258 del Código Tributario</p>	<ol style="list-style-type: none"> 3. Se sugiere fomentar la cultura de control, emitiendo esta constancia en el momento en el que se efectúa el pago al prestatario del servicio. 4. En el caso de las retenciones de carácter permanente, se sugiere elaborar un detalle mensual por las retenciones efectuadas a cada uno de los empleados. 5. Emitir y entregar la constancia, a más tardar un mes después de efectuada la última retención del ejercicio, conservando una copia firmada por quien recibe la constancia original.
---	--

2.1.15 Obligación de proporcionar información

2.1.15.1 Obligación Común IVA e ISR

Según se establece en los Art. 120 y 121 del Código Tributario, es obligación de las personas jurídicas proporcionar los datos e informes relacionados con sus propias operaciones que hayan sido requeridos por la Administración Tributaria para la investigación, determinación, recaudación y demás asuntos relacionados con los tributos que administre.

De igual forma, es obligación del Sujeto Pasivo proporcionar datos homogéneos en toda actuación que realice ante cualquier ente, ya sea público o privado, debido a que la información suministrada puede, en un momento determinado, ser sujeto de verificación por parte de la Administración Tributaria.

Esta disposición, obliga a las instituciones publicas, autoridades, entidades administrativas y judiciales, incluyendo al Centro Nacional de Registros y a las municipalidades, así como a las personas naturales y jurídicas, a las que les faciliten toda la información que pueda ayudar a identificar a los contribuyentes y a los que tratan de evadir el pago del impuesto.

2.1.15.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción común IVA e ISR

El incumplimiento a esta obligación formal será sancionado de conformidad a lo dispuesto en el Art. 241 del Código Tributario, con una multa equivalente al 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General, menos el superávit por revaluó de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual, cuando el contribuyente cometa cualquiera de las infracciones siguientes:

- a) Cuando se niegue a proporcionar la información requerida por la Administración Tributarias sobre situaciones que el contribuyente está obligado a conocer, en relación con sus propias operaciones;
- b) Cuando se negare a proporcionar la información, documentación, explicaciones, constancias, datos y ampliaciones que sean requeridos por la Administración Tributaria;
- c) Cuando proporcione información incumpliendo los requisitos y especificaciones exigidos por la Administración Tributaria o el Código Tributario o presentarlos en medios distintos a los establecidos por ellos.
- d) Cuando suministre datos, documentos o información falsa, inexistente, incompleta, alterada o simulada.

Cuando no exista balance o no fuere posible establecer el patrimonio que figure en el Balance General, se aplicará la sanción de ocho salarios mínimos.

2.1.15.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 27 OBLIGACION DE PROPORCIONAR INFORMACION

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Cuando el contribuyente, indistintamente que se trate de persona natural o jurídica, reciba notificación de parte de la Administración Tributaria, solicitando acceso a sus registros contables y registros auxiliares, entre otros; el contribuyente deberá:</p> <p>a) Proporcionar la información que le sea solicitada por parte de los auditores de la Administración Tributaria; y</p> <p>b) Brindar la colaboración a los auditores designados por la Administración, cuando éstos la requieran.</p> <p>Base Legal</p> <p>Obligación: Art. 120 y 121 del Código Tributario</p> <p>Sanción: Art. 241 del Código Tributario</p>	<p>OBJETIVO: Brindar acceso y proporcionar la información requerida por parte de la Administración Tributaria, para que ésta lleve a cabo su función fiscalizadora; evitando sanciones por incumplimiento a esta obligación formal.</p> <p>a) El contribuyente debe mantener sus archivos contables y registros auxiliares, en perfecto orden;</p> <p>b) Se deben vigilar las condiciones de las instalaciones o bodegas en que se guarda la información, a fin de evitar su deterioro;</p> <p>c) Entregar a los auditores designados por la referida Administración, únicamente la información solicitada.</p>

2.1.16 Obligación de remitir informe anual de retenciones

2.1.16.1 Impuesto sobre la renta

De acuerdo a lo establecido en los Art. 123 y 128 del Código Tributario, el Agente de Retención del impuesto sobre la renta deberá remitir dentro del mes de enero del año siguiente aquel en que se efectuaron las retenciones, un Informe Anual de Retenciones a la Administración Tributaria, en el formulario F-910 (Ver Anexo 31), en el que se deberán consignar los datos siguientes:

- a) Nombre, denominación o razón social del sujeto pasivo y NIT;
- b) Monto sujeto a retención e impuesto retenido;
- c) Nombre, denominación o razón social, y NIT del agente de retención;

d) Nombre y firma del representante legal.

La presentación de este Informe podrá efectuarse mediante el uso de medios manuales, electrónicos o magnéticos, según lo requiera la Administración Tributaria.

Si se presenta por medios electrónicos, debe cumplir con las especificación que el efecto disponga la Administración Tributaria, manteniendo la estructura de la información.

2.1.16.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción específica ISR

Según establece el Código Tributario en su Art. 241, el Agente de Retención incumpla la obligación antes descrita, será sancionado con una multa de cuatro salarios mínimos mensuales.

2.1.16.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 28 ENVIAR INFORME ANUAL DE RETENCIONES

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
Los contribuyentes del impuesto sobre la renta que hayan efectuado retenciones en concepto del mismo impuesto por prestaciones de servicios de carácter permanente o eventuales, deben reportarlo a la Administración Tributaria de la manera siguiente: a) Se elaborará un detalle de los sujetos a los cuales se les efectuó la retención del impuesto durante el ejercicio fiscal que se declara; b) Se completará el Formulario F 910 (Ver Anexo 31), Informe Anual de Retenciones con la información básica exigida; c) Presentar original y copia del formulario en las oficinas de la Administración Tributaria dentro del mes siguiente al ejercicio fiscal en que se efectuó	OBJETIVO: Enviar dentro del plazo legal establecido el Informe Anual de Retenciones a la Administración Tributaria, a fin de evitar sanciones por incumplimiento a esta obligación formal. a) Se sugiere al contribuyente efectuar una conciliación al final del año, de las retenciones en concepto de impuesto sobre la renta declaradas durante el transcurso del ejercicio en los formularios de Declaración de Pago a cuenta e impuesto sobre la renta retenido, registros contables, y sumatoria de las retenciones efectuadas según las constancias de retención; b) Se debe investigar las diferencias que resultaren en la conciliación, y corregirlas;

<p>la retención;</p> <p>d) Retirar la copia sellada de recibido, y</p> <p>e) Conservar el formulario en sus archivos como prueba de su cumplimiento a esta obligación.</p> <p>Base Legal:</p> <p>Obligación: Art. 123 y 128 del Código Tributario</p> <p>Sanción: Art. 241 del Código Tributario</p>	<p>c) Completar la información requerida por la Administración Tributaria en el Formulario F910;</p> <p>d) Presentar original y copia del formulario referido, dentro del mes de enero del año inmediato superior a aquel que se declara.</p>
---	---

2.1.17 Obligación de remitir informe sobre accionistas y utilidades distribuidas

2.1.17.1 Impuesto sobre la renta

De conformidad a lo establecido en el Art. 124 del Código Tributario, en relación con el 128 del mismo Código, es obligación para las personas jurídicas que distribuyan dividendos, excedentes o utilidades, informarlo en el formulario respectivo a la Administración Tributaria dentro del mes de enero del año siguiente, todas las distribuciones efectuadas en el año inmediato anterior, debiendo proporcionar la información siguiente:

- a) El valor de las acciones, aportes o derechos;
- c) el valor de los dividendos, excedentes o utilidades de cualquier tipo o denominación que hayan sido distribuidas.

De igual forma, es obligación remitir en el mismo plazo el listado de las personas que tengan la calidad de socio, accionista o cooperado de la respectiva persona jurídica. Esta obligación subsiste aún cuando no se hubiere efectuado distribución de dividendos, excedentes o utilidades.

2.1.17.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción específica ISR

El incumplimiento a esta obligación será sancionado según lo establece el Art. 241, literal c) del Código Tributario, con una multa de cuatro salarios mínimos mensuales.

2.1.17.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 29 INFORME SOBRE ACCIONISTAS Y UTILIDADES DISTRIBUIDAS

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Para dar cumplimiento a esta obligación, los contribuyentes deberán:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Completar el Formulario F 915 (Ver anexo 32) consignando de manera correcta los datos del contribuyente con los datos básicos de la sociedad;b) Anexar el listado de socios o accionistas;c) Presentar dicho Informe directamente en las oficinas de la Administración Tributaria dentro del primer mes del año siguiente al ejercicio que se informa; yd) Retirar el Formulario F 915 de las oficinas de la Administración Tributaria, previa verificación de que posee el sello de PRESENTADO.e) Cuando no se efectúe distribución de utilidades o dividendos. <p>Base Legal Obligación: Art. 124 y 128 del Código Tributario Sanción: Art. 241, c) del Código tributario</p>	<p>OBJETIVO: Enviar la Administración Tributaria el Informe sobre accionistas y utilidades distribuidas, a fin de evitar sanciones por incumplimiento a esta obligación formal.</p> <p>Se recomienda al contribuyente seguir los procedimientos citados en esta Propuesta a fin de dar cumplimiento a esta obligación formal.</p>

2.1.18 Obligación de proporcionar información de proveedores, clientes, acreedores y deudores.

2.1.18.1 Obligación común IVA e ISR

El Art. 125 del Código Tributario establece la obligación de proporcionar a requerimiento de la Administración Tributaria, la información relacionada con el giro u operaciones realizadas con terceros, tales como identificación de proveedores, clientes, acreedores y deudores.

Esta información deberá presentarse solo cuando la Administración Tributaria lo requiera, para lo cual se podrá hacer uso de medios magnéticos, en el plazo establecido y cumpliendo las especificaciones técnicas exigidas por la misma.

2.1.18.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción común IVA e ISR

La sanción por el incumplimiento a esta obligación, se establece en el Art. 241, literal b) del Código Tributario, con una multa del 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revaluó de activos no realizado. Esta multa no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

Cuando no exista balance o no fuere posible establecer el patrimonio que figure en el Balance General, se aplicará la sanción de ocho salarios mínimos.

2.1.18.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 30 PROPORCIONAR INFORMACION

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>En el transcurso de las operaciones normales de la empresa, es probable que reciba un requerimiento de información por parte de la Administración Tributaria, de la manera siguiente:</p> <p>a) Identificación de los proveedores de bienes y</p>	<p>OBJETIVO: Mantener en forma ordenada y transparente, los registros históricos de la información que sustenta las operaciones de la empresa a fin de evitar pagos innecesarios en concepto de multas por incumplimiento a la</p>

<p>servicios por operaciones realizadas, indicando el concepto, valor acumulado mensual por proveedor y crédito fiscal IVA de la operación, cuando sea el caso;</p> <p>b) Identificación de las personas o entidades a quienes se les haya transferido bienes, derechos o prestado servicios por operaciones realizadas, indicando el concepto, valor acumulado y el debito fiscal IVA que se hubiere generado, si se diere el caso;</p> <p>c) Identificación de las personas o entidades de quienes se recibieron ingresos a cuenta de terceros sin representación, indicando el concepto y el monto recibido; así como también la identificación de estos terceros.</p> <p>d) Identificación de los acreedores bajo cualquier título y condición, debiendo especificar el monto de la obligación por pagar.</p> <p>Base Legal: Obligación: Art. 125 del Código Tributario Sanción: Art.241 literal b), Código Tributario</p>	<p>obligación de proporcionar información.</p> <p>Cuando se reciba un requerimiento de información por parte de la Administración Tributaria, se sugiere tomar en cuenta las siguientes indicaciones:</p> <p>a) Efectuar una comparación entre la información contenida en los registros de contabilidad y la declarada a la Administración Tributaria, a fin de evitar inconsistencias en la información;</p> <p>b) Elaborar el reporte con la información solicitada por la referida Administración; y</p> <p>c) Enviar la información solicitada a la Administración en los términos y plazos que ésta haya establecido.</p>
---	---

2.1.19 Obligación de permitir el control y la fiscalización

2.1.19.1 Obligación común IVA e ISR

Según establece el Art. 126 del Código Tributario, en relación con el 118 y 120 literal a) de su Reglamento de Aplicación, la Administración Tributaria o los auditores fiscales y peritos designados por ésta, pueden en un momento determinado, requerir al contribuyente que exhiba determinada información que servirá de base para llevar a cabo su facultad de fiscalización, control, inspección o verificación. En este sentido, el

contribuyente está en la obligación de proporcionar o exhibir a estos funcionarios la información que les sea requerida.

2.1.19.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción común IVA e ISR

El incumplimiento a esta obligación será sancionado según establecen los Art. 242,244 y 245 del Código Tributario, de la siguiente manera:

- a) No presentar los libros o registros especiales de contabilidad o del impuesto de IVA a requerimiento de de la Administración dentro del plazo requerido, multa equivalente a 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revaluó de activos no realizado. Esta multa en ningún caso podrá ser inferior a veinte salarios mínimos mensuales;
- b) En el caso en que el contribuyente no presente la información descrita en los literales a), b) y g) del apartado 2.1.19.1, multa equivalente a cuatro salarios mínimos mensuales;
- c) El contribuyente se hará acreedor a una multa del 1% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General, menos el superávit por revaluó de activos no realizado que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales, cuando cometa alguna de las infracciones que se describen a continuación:
 - i. No permitir o no facilitar la verificación, la inspección de peritos y de control;
 - ii. No permitir el inicio, desarrollo o finalización de la fiscalización o inspección;

iii. Negar el acceso al negocio, establecimiento u oficinas en los que se tenga que practicar dicha inspección, se encuentren los libros y comprobantes que respalden las transacciones realizadas o en los que se haya informado que se mantendrían.

Cuando el contribuyente infrinja de forma reincidente lo contemplado en los literales i) y ii) será arrestado a través de la Fiscalía General de la Republica por un periodo máximo de cinco días, el que se suspenderá cuando acceda a permitir el control y la fiscalización.

En los casos que no exista balance o no sea posible establecer el patrimonio que figure en el Balance General, se aplicará la sanción de nueve salarios mínimos.

2.1.19.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 31 OBLIGACION DE PERMITIR EL CONTROL Y LA FISCALIZACION

PROCEDIMIENTO	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Cuando inicie un auto de fiscalización por parte de la Administración Tributaria, el contribuyente esta obligado a proporcionar la información y permitir el control en los términos siguientes:</p> <p>a) Declaraciones, Balances, inventarios físicos valuados y registrados contablemente, así como los ajustes efectuados al mismo;</p> <p>b) Informes, documentos, archivos, registros, documentos legales, listados de precios y demás informes relacionados con los hechos generadores de los impuestos;</p> <p>c) Permitir que examinen la contabilidad, los libros, los documentos, los registros contables y especiales que estén obligados a llevar conforme a lo establecido por el Código Tributario y otras leyes relacionadas;</p> <p>d) Permitirles que determinen la base imponible y verifiquen la liquidación del impuesto que corresponde;</p>	<p>OBJETIVO: Colaborar en el proceso de fiscalización, brindando al personal designado por la Administración Tributaria la información contable y registros auxiliares que sean requeridos, verificando que se encuentren ordenados y sean devueltos al finalizar el proceso de fiscalización, con la finalidad de evitar sanciones por incumplimiento a esta obligación.</p> <p>Se sugiere tomar en cuenta las siguientes indicaciones:</p> <p>a) Asignar un responsable para que facilite la información requerida por parte de los auditores nombrados por la Administración Tributaria;</p> <p>b) El encargado de facilitar la información, pedirá a los auditores designados por la Administración Tributaria, un memorando en el que se incluya el listado de la información</p>

<p>e) Admitir que verifiquen el adecuado cumplimiento de las obligaciones establecidas en el Código Tributario y las leyes tributarias respectivas;</p> <p>f) Facilitar a los auditores fiscales y peritos, la verificación e inspección de los establecimientos comerciales, depósitos, oficinas, puertos, naves, aeropuertos, vehículos, contenedores, etc.; y</p> <p>g) Proporcionar las declaraciones y explicaciones que, a juicio de éstos sean necesarias para asegurar el cumplimiento de todas las obligaciones tributarias a que esté sujeto el contribuyente.</p> <p>La información antes mencionada debe ser presentada o exhibida en los plazos que establezca la Administración Tributaria o sus funcionarios.</p> <p>Base Legal:</p> <p>Obligación: Art. 126 Código Tributario y 118, 120 del Reglamento de Aplicación del mismo Código.</p> <p>Sanción: Art. 242,244 y 245 del Código Tributario.</p>	<p>que desean revisar;</p> <p>c) Cuando los auditores concluyan la revisión devolverán la información al encargado de facilitar la información, quien deberá verificar la información recibida contra el listado firmado de recibido por los auditores, a fin de evitar el extravío de documentos o registros durante el proceso de fiscalización; y</p> <p>d) Las explicaciones sobre operaciones extraordinarias, que sean solicitadas por los auditores a fin de determinar el origen de las operaciones que causan los impuestos, serán brindadas únicamente por el personal autorizado por la administración de la empresa para el efecto.</p>
--	---

2.1.20 Obligación de nombrar auditor fiscal y suministrar información al auditor para el dictamen.

2.1.20.1 Obligación común IVA e ISR

Según establece el Art. 130,131, 134, 137 y 138 del Código Tributario, están obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente, todos aquellos contribuyentes que cumplan al menos una de las condiciones que se mencionan a continuación:

- a) Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine, superior a diez millones de colones, o su equivalente en dólares;
- b) Haber obtenido un total de ingresos en el año inmediato anterior al que se dictamine, superior a cinco millones de colones o su equivalente en dólares;
- c) Las personas jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades, deberán cumplir con esta obligación por el ejercicio en el que ocurran dichos actos y por el siguiente; y
- d) Las sociedades en liquidación tendrán esta obligación por cada uno de los periodos o ejercicios de imposición, según sea el caso, comprendidos desde la fecha de inscripción de la disolución hasta aquel en que finalicen los tramites de la liquidación y previo a su inscripción.

En el Art. 61 y 63 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, establece la obligación del contribuyente de informar por escrito a la Administración Tributaria del nombramiento, para constancia del cumplimiento de su obligación dentro del plazo de quince días calendario, posterior al nombramiento. Además informara dentro de este mismo plazo, el cambio o sustitución del auditor.

Es responsabilidad del contribuyente que hubiere nombrado auditor fiscal, suministrar toda la información, registros, archivos, documentos, y demás que éste le requiera para poder llevar a cabo su trabajo en los tiempos estipulados, incluyendo el dictamen e informe elaborado por el auditor anterior (si se hubiere efectuado cambio de auditor).

2.1.20.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción común IVA e ISR

El incumplimiento a esta obligación será sancionado según establece el Art. 249 del Código Tributario, con una multa equivalente al 0.5% sobre el patrimonio o capital contable, según el Balance General menos el superávit por revalúo del activo no realizado. Esta multa no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales.

En los casos que no se tenga Balance General o que aun teniéndolo no sea posible establecer el monto correspondiente al patrimonio de la sociedad, la sanción a aplicar será una multa de nueve salarios mínimos mensuales.

2.1.20.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 32 NOMBRAR AUDITOR FISCAL Y SUMINISTRAR INFORMACION AL AUDITOR PARA EL DICTAMEN

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>El contribuyente cumplirá su obligación de nombrar auditor fiscal en los siguientes términos:</p> <p>a) Nombramiento del Auditor:</p> <p>Los contribuyentes que resultaren obligados a dictaminarse fiscalmente, nombraran auditor para dictaminarse fiscalmente, en los términos y plazos siguientes:</p> <p>1. Persona Natural: para los casos contemplados en los literales a) y b) del Art. 131, será el propio contribuyente o su representante legal quien efectúe el nombramiento, en el periodo anual a dictaminarse a mas tardar dentro de los cinco meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal a dictaminar;</p> <p>2. Persona Jurídica: en los casos previstos en los literales a) y b), debe efectuar el nombramiento la Junta General de Accionistas, socios o asociados, en el periodo anual a dictaminarse a mas tardar dentro de los cinco meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal a dictaminar; sin embargo para los casos citados en c) y d), el nombramiento se debe efectuar en la misma fecha en que se tome el acuerdo de transformación, fusión o disolución del ente jurídico;</p>	<p>OBJETIVO:</p> <p>Nombrar auditor fiscal y suministrar información al auditor para el dictamen; con la finalidad de evitar pagos innecesarios en concepto de multas.</p> <p>Se considera que los procedimientos anteriormente citados son claros y precisos, por lo tanto</p>

<p>3. Al vencimiento del plazo para el cual fue nombrado el auditor fiscal, el contribuyente lo deberá ratificar en su cargo;</p> <p>4. Si el contribuyente así lo desea, podrá nombrar un suplente o suplentes del auditor, de acuerdo a lo establecido en el Art. 131 del Código Tributario para el auditor propietario.</p> <p>b) Periodo a dictaminar y periodo para la presentación del dictamen:</p> <p>1. Tanto el dictamen como el informe fiscal emitido por el auditor, debe corresponder a periodos anuales, comprendidos del primero de enero al 31 de diciembre de cada año.</p> <p>2. En el caso de las personas jurídicas que resulten de la fusión o transformación de sociedades, deberá efectuarse por el ejercicio fiscal en que ocurran dichos actos y por el siguiente periodo.</p> <p>c) Periodo para iniciar el trabajo de auditoria fiscal:</p> <p>1. El auditor nombrado ejercerá sus funciones a partir de su nombramiento.</p> <p>d) Renuncia del auditor nombrado para dictaminar fiscalmente:</p> <p>1. El auditor podrá excusarse de emitir el dictamen e informe, cuando con posterioridad a su nombramiento, se compruebe que se encuentra con impedimentos legales o inhabilitación, que le imposibiliten efectuar su labor profesional;</p> <p>2. El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente que renunciare a este nombramiento, en los términos dispuestos en el Art. 63 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, deberá expresar las causas que justifican su renuncia, por medio de escrito a la Administración Tributaria (Ver Anexo 33).</p> <p>3. En este caso el contribuyente a fin de dar cumplimiento a lo establecido en el Art. 131 del mismo Código, nombrará un nuevo auditor dentro del plazo de 10 días hábiles posteriores a la fecha de la renuncia. (Ver Anexo 34)</p> <p>Base legal:</p> <p>Obligación: Art. 130,131, 134, 135, 137 y 138 del Código Tributario, y Art. 58 al 70 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario.</p> <p>Sanción: Art. 249 del Código Tributario.</p>	<p>se sugiere que el contribuyente realice las actividades relacionadas con esta obligación en observancia de los procedimientos citados en este apartado.</p>
--	--

2.1.21 Obligación de cumplir con requisitos para la elaboración de escritos.

2.1.21.1 Obligación común IVA e ISR

De conformidad a lo que establece el Art. 34 del Código Tributario, en relación con los Art. 6,7,52,53 y 55 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, siempre que un contribuyente deba que presentar algún escrito o documento ante la Administración Tributaria, deberá cumplir con los requisitos establecidos por al Administración Tributaria para el efecto.

2.1.21.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción común IVA e ISR

Cuando el contribuyente proporcione información que no cumpla con las especificaciones exigidas por la Administración Tributaria, según lo establecido en el Código Tributario, ó presente la información utilizando medios diferentes a los establecidos por la dicha Administración, será sancionado con una multa del 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revalúo de activos no realizad. Esta multa no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

2.1.21.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 33 REQUISITOS FORMALES EN LA ELABORACION DE ESCRITOS

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Los requisitos para la elaboración de escritos son los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Presentarse en la Administración Tributaria ó cualquiera de sus dependencias ó lugares designados por ésta, para la recepción de correspondencia; b) Debe ser presentado por el Representante legal, apoderado de la sociedad o persona designada por éstos; c) Consignar nombre y generales del representante legal o apoderado; 	<p>OBJETIVO: Fortalecer el control interno en el aspecto tributario referente a la elaboración de escritos enviados a la Administración Tributaria, a fin de evitar pagos innecesarios a la Administración Tributaria en concepto de multas e intereses, por incumplimiento a esta</p>

<p>d) Acreditar la calidad con que actúa la persona que remite el escrito;</p> <p>e) Consignar el cargo del funcionario e institución a quien lo dirige;</p> <p>f) Número de Identificación Tributaria;</p> <p>g) Número de Registro de Contribuyente, cuando corresponda;</p> <p>h) Explicación precisa de los hechos que motivan su solicitud o informe;</p> <p>i) Lugar y fecha;</p> <p>j) Firma del representante legal o apoderado;</p> <p>k) Firma autenticada por notario, en caso que el escrito no sea presentado por el representante legal o apoderado.</p> <p>Base legal: Obligación: Art. 34 del Código Tributario, en relación con los Art. 6,7,52,53 y 55 del Reglamento de Aplicación del mismo Código Sanción: Art. 144 del Código Tributario.</p>	<p>obligación.</p> <p>Se sugiere que el contribuyente verifique los requisitos formales citados en este apartado, que deben incluir los escritos que enviará a la Administración Tributaria.</p>
--	--

2.1.22 Obligaciones para las empresas que se dedican a la impresión de documentos legales.

2.1.22.1 Obligación común IVA e ISR

Los contribuyentes, indistintamente de que se trate de personas naturales o jurídicas, que hayan sido autorizadas por la Administración Tributaria para imprimir los documentos que señalados en los artículos 107, 108, 109, 110,111 y 112 del Código Tributario, deberán cumplir con los requisitos señalados en el Art. 116 del Código, en relación con el Art. 39 de su Reglamento de Aplicación para llevar a cabo el desarrollo normal de sus operaciones.

La Administración Tributaria en ningún caso podrá autorizar que los contribuyentes impriman sus propios documentos, excepto para aquellos que tengan como giro o actividad principal la de imprenta.

2.1.22.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción Común IVA e ISR

EL incumplimiento a la obligación relacionada con la impresión de documentos, será sancionado de conformidad a lo establecido en el Art. 240 del Código Tributario, así:

- a) Emitir el comprobante de crédito fiscal que respalde la contratación del servicio de impresión de los documentos legales relativos al control del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, sin consignar en dicho comprobante los requisitos y especificaciones previstos en los literales a), b) y d), del Art. 116 del Código Tributario. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales;
- b) Imprimir los documentos legales sin cumplir con los requisitos formales establecidos en el Art. 114 del Código Tributario. Multa de cuatro salarios mínimos mensuales; y
- c) No remitir o remitir a la Administración Tributaria fuera del plazo establecido, el listado de clientes-contribuyentes del impuesto IVA a quienes hubiera elaborado los documentos legales a que se refiere el Código Tributario. Multa de cuatro salarios mínimos.

Estas sanciones se aplicaran sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de revocar la autorización de impresión de documentos legales otorgada y de la acción penal a la que hubiere lugar.

2.1.22.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No 34 OBLIGACIONES PARA LAS EMPRESAS DEDICADAS A LA IMPRESIÓN DE DOCUMENTOS LEGALES

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>as personas naturales y jurídicas que hayan sido autorizadas por la Administración Tributarias para la impresión de documentos legales citados en esta Propuesta, están obligadas a cumplir los siguientes requisitos:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Consignar en el comprobante de crédito fiscal que expidan el nombre, denominación o razón social, NIT y NRC de la persona natural o jurídica, o entidad, que contrató el servicio; b) Especificar en el comprobante de crédito fiscal el tipo de cada uno de los documentos impresos, su cantidad y los números de serie correlativos que le fueron asignados en el tiraje a éstos, expresados bajo el concepto de “desde-hasta”; c) Conservar durante el plazo de cinco años, que es el plazo estipulado en el Código Tributario para los documentos legales, la primera copia del comprobante de crédito fiscal que expida, para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria; d) Anexar a la copia referida en el literal anterior, la solicitud o pedido del cliente al que le imprimió los documentos, la que deberá constar por escrito y contener la siguiente información: <ol style="list-style-type: none"> i.Nombre, denominación o razón social del contribuyente; ii.NIT y NRC de la persona natural o jurídica que contrató el servicio ; iii.Estar debidamente firmada por el representante legal, apoderado o persona autorizada para tal efecto; (Ver Anexo 35). e) Consignar en los documentos que imprima, todos los requisitos que establece el Código Tributario para cada tipo de ellos; y f) Remitir a la Administración Tributaria mensualmente, en los primeros quince días hábiles siguientes al cierre del periodo tributario el listado de clientes-contribuyentes inscritos del Impuesto IVA, a 	<p>OBJETIVO: Asegurar el cumplimiento de las obligaciones formales contenidas en el Código Tributario para las empresas dedicadas a la impresión de documentos legales, evitando sanciones por incumplimiento a esta obligación.</p> <p>Se sugiere a las personas naturales o jurídicas titulares de empresas dedicadas a la impresión de documentos legales, tomar en cuenta los procedimientos citados en este apartado para dar cumplimiento a sus obligaciones.</p>

<p>quienes se les hubiere elaborado documentos legales a que se refiere el Código Tributario, los cuales son: comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito y débito fiscal, notas de remisión, comprobantes de liquidación, facturas de consumidor final y facturas de exportación; (Ver Anexo 36), y</p> <p>g) Los contribuyentes no podrán imprimir sus propios documentos, excepto cuando tengan como giro o actividad principal la de imprenta.</p> <p>Base legal:</p> <p>Obligación: Art. 116 del Código Tributario y Art. 39 del Reglamento de Aplicación del mismo Código.</p> <p>Sanción: Art. 240 del Código Tributario.</p>	
--	--

2.1.23 Obligación de informar

2.1.23.1 Obligación común IVA e ISR

a) Informar cambios en los datos básicos.

Obligación común para personas naturales y jurídicas.

El Código Tributario en el Art. 86 inciso quinto establece la obligación que poseen todos los contribuyentes de informar a la Administración Tributaria todo cambio que ocurra en los datos básicos proporcionados en el Registro de Contribuyentes, dentro de los cinco días hábiles siguientes de realizado el cambio.

b) Informar cambios en la sociedad

Obligación específica para personas jurídicas.

Art. 86 inciso sexto del Código Tributario establece la obligación de informar a la Administración Tributaria, para las sociedades que se encuentren en proceso de transformación, dentro de los quince días siguientes a la fecha de ocurrida la

transformación. El trámite deberá efectuarlo el representante legal de la sociedad o el liquidador según sea el caso.

c) Proporcionar identificación de la calidad de contribuyente

Obligación común para personas naturales y jurídicas.

Art. 88 Código del Tributario.

Los contribuyentes deben indicar en todo escrito o documento que presente a la Administración Tributaria o en cualquier actuación que éste realice ante ella, el NIT y el NRC.

d) Informar cambios en el domicilio para recibir notificaciones

Obligación común para personas naturales y jurídicas.

Artículo 32 y 90 inciso segundo del Código Tributario.

En caso que el contribuyente cambie el lugar para recibir notificaciones, deberá informarlo a la Administración Tributaria, dentro del plazo de cinco días hábiles siguientes de suscitado el cambio.

e) Obligación de mantener lugar para recibir notificaciones

Art. 90 inciso cuarto Código Tributario.

El contribuyente está obligado a mantener el lugar para oír notificaciones, cuando ocurra alguna de las situaciones que se mencionan a continuación:

1. Cuando la Administración Tributaria haya notificado la iniciación de una fiscalización.
2. Haya iniciado el proceso de cobranza administrativa por parte de la Administración Tributaria, o
3. Si el contribuyente se ausentare del país.

f) Obligación de informar nombre del apoderado en ausencia del contribuyente.

Obligación común para personas naturales y jurídicas.

Art. 32 y 90 inciso final Código Tributario.

Cuando el contribuyente o representante legal de la sociedad tenga que retirarse del país, debe informar a la Administración Tributaria por medio de un escrito el nombre de la persona que quedará como apoderado o administrador de sus bienes o negocios. Este escrito puede ser presentado por el representante legal o apoderado (Ver anexo 37) o una persona diferente a estos (Ver Anexo 38).

En el caso que el representante legal no hubiere informado a la Administración Tributaria tal situación, la responsabilidad de informar recaerá sobre el apoderado o encargado de sus bienes (Ver Anexo 39).

El plazo que tiene el contribuyente para cumplir con esta obligación, es de diez días hábiles antes de su ausencia, o en su defecto, el apoderado o encargado de sus bienes deberá informarlo dentro de los diez días siguientes.

g) Informar nombre del apoderado para recibir notificaciones.

Art. 90 inciso sexto, Código Tributario.

Obligación común personas naturales y jurídicas.

El contribuyente deberá expresar por escrito en forma clara e inequívoca a la Administración Tributaria, cuando decida nombrar apoderado o comisionar personas a fin de recibir notificaciones.

El escrito puede ser presentado por el representante legal (Ver Anexo 40) o por una persona distinta al mismo (Ver Anexo 41).

Para que esta designación tenga efecto, el apoderado deberá ser participe y acreditar su personería por medio de poder amplio y suficiente.

El apoderado desde el momento de su nombramiento quedará sujeto a todas las disposiciones relacionadas con el lugar para recibir notificaciones y representación legal que le competen al contribuyente.

2.1.21.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción común IVA e ISR

- a) No informar dentro de los cinco días hábiles siguientes de ocurrido el cambio en los datos básicos del Registro. Multa de dos salarios mínimos mensuales. Art. 235 literal c) Código Tributario.
- b) No dar aviso a la Administración Tributaria en caso de modificación de sociedades, dentro del plazo legal establecido. Multa de dos salarios mínimos mensuales. Art. 235 literal d) Código Tributario,
- c) No informar o informar fuera del plazo correspondiente, el cambio en el lugar para recibir notificaciones. Multa de cuatro salarios mínimos mensuales. Art. 237 literal b) Código Tributario.

2.1.21.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 35 OBLIGACION DE INFORMAR

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
Obligación de Informar. c) Los cambios en el lugar para recibir	OBJETIVO: Evitar pagos innecesarios a la Administración Tributaria, en concepto de multas por incumplimiento a esta obligación formal.

<p>notificaciones se informarán a la Administración Tributaria a través de formulario F-210.</p> <p>d) Debe informarse a la Administración Tributaria dentro de los plazos legales establecidos en El Código Tributario.</p> <p>e) Cuando para cumplir con la obligación de informar se requiera hacerlo a través de escrito este debe cumplir con los requisitos establecidos por el Código Tributario.</p> <p>Base legal:</p> <p>Obligación: Arts. 86, 88, 32 y 90 Código Tributario.</p> <p>Sanción: Arts. 235 y 237 Código Tributario.</p>	<p>a) Completar correctamente todos los datos en el formulario F-210 señalando la sección o secciones a modificar.</p> <p>b) Cuando para cumplir con la obligación de informar se requiera presentar escritos, y el contribuyente sea persona jurídica y no sean presentados por el representante legal personalmente, estos deben ser autenticados por un notario.</p> <p>c) En caso que el contribuyente sea una persona natural y el escrito no sea presentado por el contribuyente personalmente, el documento deberá ser autenticado por un notario.</p>
---	---

2.2 OBLIGACIONES SUSTANTIVAS

2.2.1 Obligación de retener impuesto sobre la renta (Servicios permanentes, eventuales, premios y sujetos no domiciliados).

Están sujetos al cumplimiento de esta obligación las personas naturales, jurídicas, sucesiones, fideicomisos y organismos estatales que de acuerdo al Código Tributario y la Ley de Impuesto sobre la Renta resulten acreditados como agentes de retención.

2.2.1.1 Impuesto sobre la renta

El Art. 154 del Código Tributario y 98 de su reglamento, acreditan como agentes de retención a:

- a) Todo sujeto obligado por el Código Tributario a retener una parte de las rentas que pague o acredite a otro sujeto
- b) A quienes designe como tales la Administración Tributaria.
- c) Aquel que previo requerimiento de la Administración Tributaria es obligado a retener una parte de las rentas, a efecto de recaudar los impuestos, intereses y multas que adeude al fisco el sujeto que las recibe.

Para acreditar la calidad de agente de retención bastará la constancia de la Administración Tributaria.

La retención deberá hacerse en el momento de hacerse el pago o acreditarse la renta.

a) Retenciones por servicios de carácter permanente:

Los Arts. 63 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta ,155 del Código Tributario y 95 y 96 de su Reglamento, establecen que toda persona natural o jurídica, sucesión y

fideicomiso que pague o acredite a una persona natural domiciliada en la República, una cantidad en concepto de remuneración por servicios de carácter permanente y cualquier prestación a una persona natural no domiciliada, está obligada a retener la porción que como anticipo del impuesto le corresponde, de acuerdo al Decreto No. 75 Tablas de Retención del Impuesto sobre la Renta. (Ver Anexo 42).

De acuerdo al Art. 22 de la Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones, las cotizaciones obligatorias de los afiliados al sistema se consideran rentas no gravadas, razón por la cual la base para calcular el impuesto sobre la renta será el sueldo bruto deduciéndole la cotización legal establecida, según las Tablas de Cotizaciones Máximas que publique la Superintendencia de Pensiones o las Administradoras de Fondos de Pensiones.(Ver Tablas de Retención en Anexo 43).

Los aguinaldos constituyen remuneraciones de carácter permanente gravados con el impuesto sobre la renta, no serán sujetos a retención toda vez que mediante decreto legislativo gocen de tal prerrogativa. Art. 95 del Reglamento del Código Tributario, inciso final.

b) Retenciones por servicios o actividades de carácter eventual:

Los Artículos 66 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y 156 del Código Tributario y 96 de su Reglamento establecen que tanto personas naturales o jurídicas titulares de empresas que paguen o acrediten a las personas naturales que se encuentran dentro de los casos que a continuación se mencionan, están obligadas a retener en concepto de impuesto sobre la renta el siguiente porcentaje de acuerdo al monto de lo pagado:

TIPO DE SERVICIO	RETENCION
a) Profesionales con título universitario, inclusive servicios notariales.	10.00 %
b) Técnicos en cualquier especialidad, comisiones y bonificaciones, prestación de servicios contables, legales, deportivos o los prestados por conjuntos musicales, servicios de arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, transporte de pasajeros, artísticos y similares, y cualquier otra actividad que constituya un arte u oficio que no requiera título universitario.*	10.00 %
c) Servicio de transporte de carga terrestre prestado por persona natural inscrita en el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.*	2.50 %
d) Servicio de transporte de carga terrestre prestados por persona natural que no este inscrita en el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.*	5.00 %
e) Cualquier otro servicio prestado por persona natural que no tenga relación laboral con quién recibe el servicio. ¹⁵	10.00%

* Para la aplicación de estos artículos debe tenerse en cuenta que existe una resolución en el proceso de constitucionalidad número 8-2000. El fallo declara inconstitucional la última parte de la letra “b)” del Art.66 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta referente a: “cualquier otra actividad que constituya arte u oficio que no requiera título universitario”, así como las letras “c” y “d” y el inciso final del Art. 66 contenidas en el Decreto Legislativo No. 765, del 18 de noviembre de 1999, D. O. No. 239, Tomo No. 345, del 22 de diciembre de 1999, por ser violatorios al derecho de igualdad previsto en el Art. 3 de la Constitución D. O. # 212, Tomo No. 361, del 13 de noviembre de 2003, por lo que queda a juicio del contribuyente su aplicación o no.

¹⁵ Literal incrementado en el Art. 156 del Código Tributario.

c) Retención a sujetos no domiciliados.

Los Art. 67 y 68 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y 158 del Código Tributario establecen que las personas naturales o jurídicas que paguen o acrediten a una persona natural o jurídica, sucesión o fideicomiso no domiciliado en la República que ha permanecido en el país menos de doscientos días consecutivos durante un año calendario, Art. 53 Código Tributario sumas provenientes de cualquier clase de rentas obtenidas en El Salvador, están obligadas a retenerle por concepto de anticipo de impuesto sobre la renta, el 20% de dichas sumas. Con excepción dividendos pagados o acreditados a personas jurídicas y naturales, siempre que quién distribuye estas utilidades haya pagado el correspondiente impuesto.

Cuando las utilidades generadas provengan de actividades exentas no procederá ningún tipo de retención en el pago a acreditamiento.

d) Retención a rentas provenientes de depósitos y títulos valores.

Art. 159 Código Tributario.

Debido a que el documento está diseñado para las PYMES en este documento no se desarrollará esta obligación que es para Instituciones Financieras y Casas Corredoras de Bolsa.

e) Retención sobre premios.

El Art. 160 del Código Tributario y 102 de su reglamento, establecen que las personas naturales o jurídicas domiciliadas que paguen o acrediten en la República a cualquier persona domiciliada premios o ganancias procedentes de loterías, rifas, sorteos o juegos de azar o de habilidad, están obligadas a retener, por concepto de Impuesto sobre la Renta, el 5 % de dicho monto.

Cuando el premio se pague en especie, este se computará al precio que a la fecha en que se entregue dicho premio tengan los bienes o servicios en el negocio o establecimiento en el que se adquirieron o presten, y en su defecto al precio de mercado.

Cuando el beneficiario no tenga domicilio en el país, se le retendrá el 25% cualquiera que sea el monto del premio o ganancia.

2.2.1.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción específica ISR

El Art. 246 del Código Tributario establece la siguiente sanción por el incumplimiento de la obligación de retener impuesto sobre la Renta:

No retener el impuesto respectivo existiendo obligación legal de ello. Multa correspondiente al setenta y cinco por ciento sobre la suma dejada de retener, la que no será inferior a novecientos ochenta colones o su equivalente en dólares.

2.2.1.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 36: OBLIGACION DE RETENER IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Retenciones por servicios de carácter permanente:</p> <p>a) Obtener el Número de Identificación Tributaria de todos los empleados.</p> <p>b) Establecer las rentas sujetas a retención, las cuales incluyen: remuneraciones por salarios, sueldos de tiempo completo o de tiempo parcial, compensaciones adicionales como sobresueldos, horas extras, dietas, gratificaciones, primas, comisiones, aguinaldos, bonificaciones, gastos de representación y cualquier otra compensación por servicios profesionales.</p> <p>Además están sujetas a retención las remuneraciones que se continúen percibiendo durante las licencias o ausencias por enfermedad y cualquier prestación que se paguen a las personas naturales domiciliadas estarán sujetas a retención de acuerdo a las tablas respectivas. Art. 96, inciso primero y tercero del Reglamento de Aplicación del Código Tributario.</p> <p>c) Calcular la deducción de AFP sobre el sueldo mensual bruto;</p> <p>d) Identificar la tabla que corresponde según forma de pago (mensual, quincenal o semanal).</p> <p>e) Encontrar el rango de ingreso y aplicar el impuesto según tabla.</p> <p>f) Elaborar un detalle mensual de las retenciones efectuadas durante el período (Art. 100 inciso final del Reglamento al Código Tributario) a todos los empleados permanentes de la</p>	<p>OBJETIVO: Asegurar el cumplimiento de la obligación de efectuar retenciones.</p> <p>Respecto a las retenciones de impuesto sobre la renta se sugiere lo siguiente:</p> <p>a) Cuando las rentas sujetas a retención sean pagadas, debe retenerse el impuesto sobre la renta, independientemente estas se paguen en efectivo, en especie (computados al precio de mercado) o mediante operaciones contables. Cuando el pago se efectúe totalmente en especie el agente de retención debe retener el impuesto correspondiente y enterarlo dentro del plazo establecido para tal efecto. Art. 96, inciso primero, cuarto y final del Reglamento al Código Tributario.</p> <p>b) Si en la empresa una persona natural domiciliada presta servicios de carácter permanente para dos o más personas o empresas y la sumatoria de todas las remuneraciones mensuales o su equivalente fuere igual o mayor de ¢ 2,770.83 o su equivalente en dólares, estará sujeta a retención del 2%, la remuneración que fuere igual a ¢ 2,770.83 estará sujeta a retención conforme a las tablas de retención para remuneraciones permanentes según sea el caso. Para estos efectos el empleado como sujeto pasivo de la retención, queda obligado a informar a cada Agente de Retención para quienes trabaja y cuál es el monto de la remuneración respectiva en cada caso. Decreto No. 75, Art. 1 del Órgano Ejecutivo de la República de El Salvador, D.O. Número</p>

<p>empresa, el cuál sirva de base para enterar las retenciones del período en la declaración mensual de anticipo a cuenta e impuesto retenido.</p> <p>g) El detalle mensual de retenciones deberá contener el nombre, número de identificación tributaria del sujeto de retención, así como el monto devengado e impuesto retenido, Art. 100 inciso final Código Tributario.</p>	<p>1, Tomo 314 del 6 de enero de 1992.</p> <p>c) Archivar todas las planillas de pago de sueldos, así en caso de una eventual fiscalización por parte del Ministerio de Hacienda se poseen tales documentos como un comprobante de las retenciones efectuadas a los empleados.</p> <p>d) El detalle mensual de las retenciones efectuadas deberá anexarse a la copia de la declaración jurada que quede en poder del agente de retención. Art. 100, Reglamento del Código Tributario.</p>
<p>Retenciones de por servicios o actividades de carácter eventual.</p> <p>a) Obtener el NIT del sujeto a retención;</p> <p>b) Debe considerarse que se retendrá impuesto sobre la renta de acuerdo a la tabla de retenciones de impuesto sobre la renta para servicios eventuales, de acuerdo al Art. 156 del Código Tributario. cuando no exista relación de dependencia laboral con la empresa (sea la empresa una persona natural o jurídica) por parte del prestatario del servicio;</p> <p>c) Retener al momento del pago, el porcentaje del impuesto correspondiente, independientemente que estas se paguen en efectivo, en especie (computados al precio de mercado) o mediante operaciones contables.</p>	<p>a) Cuando las remuneraciones sean canceladas por la prestación de servicios en la que no existe dependencia laboral deben aplicarse los porcentajes de retención por servicios eventuales establecidos en el Art. 156 del Código Tributario. Art. 96, segundo inciso del Reglamento del Código Tributario.</p> <p>b) Cuando las rentas sujetas a retención sean pagadas, debe retenerse el impuesto sobre la renta, independientemente estas se paguen en efectivo, en especie (computados al precio de mercado) o mediante operaciones contables. Cuando el pago se efectúe totalmente en especie el agente de retención debe retener el impuesto correspondiente y enterarlo dentro del plazo establecido para tal efecto. Art. 96, inciso primero, cuarto y final del Reglamento al Código Tributario.</p>
<p>Retenciones a sujetos no domiciliados</p> <p>a) Obtener el Número de Identificación Tributaria del sujeto pasivo no domiciliado.</p> <p>b) Efectuarle la retención del 20% de impuesto</p>	<p>Considerar a la hora de efectuar la retención que de acuerdo al Art. 53 del Código Tributario, literal a), son sujetos no domiciliados las personas naturales que residan en el país por menos de</p>

sobre la renta, en concepto de anticipo.	doscientos días consecutivos.
<p>Retenciones por premios</p> <p>a) Obtener el Número de Identificación Tributaria del sujeto pasivo.</p> <p>b) Efectuar la retención de impuesto sobre la renta de acuerdo al Art. 160 del Código Tributario, reteniendo el 5% del monto del premio en concepto de impuesto sobre la renta si el premio es pagado a cualquier persona domiciliada, o el 25% sobre el monto del premio, si es persona no domiciliada en el país.</p> <p>Base Legal:</p> <p>Obligación: Arts. 53, 154, 155, 156, 158, 159 y 160 Código Tributario, y 95, 96, 98, 102 del Reglamento de Aplicación del mismo Código.</p> <p>Sanción: Art. 246, Código Tributario.</p>	<p>Cuando el pago se efectúe totalmente en especie el agente de retención debe retener el impuesto correspondiente y enterarlo dentro del plazo establecido para tal efecto. Art. 96, inciso primero, cuarto y final del Reglamento al Código Tributario.</p>

2.2.2 Obligación de retener y percibir IVA.

2.2.2.1 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

Obligación común para personas naturales y jurídicas cuando de acuerdo a la Ley resulten obligadas al cumplimiento.

2.2.2.1.1 Retenciones de IVA.

Según los artículos 47, 48, 160 y 161 del Código Tributario los contribuyentes del impuesto pueden retener IVA en los siguientes casos:

- a) Cuando quién transfiere el bien o el prestador de los servicios no tenga domicilio ni residencia en el país (por disposición de ley).
- b) Cuando la Administración Tributaria designe como responsables, en carácter de agentes de retención del impuesto a quienes adquieran habitualmente determinados bienes muebles corporales o sean prestatarios o beneficiarios habituales de ciertos servicios, en operaciones realizadas con proveedores contribuyentes del referido impuesto (por designación de la Administración Tributaria).

2.2.2.1.2 Percepciones de IVA:

El artículo 163 del Código Tributario faculta a la Administración Tributaria para designar a quienes vendan o transfieran habitualmente bienes, como responsables en carácter de agentes de percepción de los impuestos que causarán sus compradores y adquirentes en las ventas posteriores que realicen, especialmente al por menor a consumidores finales.

2.2.2.2 Sanción por Incumplimiento.

Sanción específica IVA

El Art. 48 del Código Tributario en el segundo inciso, establece que todo sujeto que retenga o perciba impuestos sin norma legal o designación expresa que lo autorice, o que las efectúe indebidamente o en exceso, responde directamente ante la persona o entidad a la cuál efectuó la retención, sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar.

El Art. 246 del Código Tributario establece las siguientes sanciones por el incumplimiento a la obligación de retener y percibir IVA:

- a) Retener o percibir y no enterar el impuesto correspondiente. Multa igual a la cantidad que haya dejado de pagar, sin perjuicio de enterar la suma retenida dentro del plazo que la Administración Tributaria fije.
- b) No retener o no percibir el impuesto respectivo existiendo obligación legal de ello. Multa correspondiente al setenta y cinco por ciento sobre la suma dejada de retener.
- c) Retener o percibir y enterar extemporáneamente el impuesto respectivo. Multa equivalente al cincuenta por ciento de las sumas retenidas o enteradas extemporáneamente,
- d) Retener o percibir y enterar una suma inferior a la que corresponde dentro del plazo legal. Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado dentro del plazo legal.

2.2.2.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 37: OBLIGACION DE RETENER Y PERCIBIR IVA.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Retenciones de IVA</p> <p>a) Debe retenerse IVA cuando se adquieran bienes o servicios y quién transfiera los bienes o el prestador de los servicios no tenga domicilio ni residencia en el país; el</p>	<p>OBJETIVO: Asegurar el cumplimiento de la obligación de retener y percibir IVA.</p> <p>a) Si la empresa sea esta persona natural o jurídica no está designada como agente de</p>

<p>adquirente de los bienes o prestatario de los servicios está obligado a efectuar las retenciones pertinentes.</p> <p>b) Para efectuar retenciones de IVA, diferentes a la mencionada en el literal anterior debe obtenerse designación de la Administración Tributaria que le acredite como agente de retención.</p>	<p>retención del IVA, solamente debe efectuar retenciones de tal impuesto cuando adquiera bienes o servicios de sujetos no domiciliados en el país.</p>
<p>Percepciones de IVA</p> <p>a) Para percibir el IVA debe obtenerse designación de la Administración Tributaria como agente de percepción.</p> <p>Base Legal</p> <p>Obligación: Arts. 47, 48, 160, 161 y 163 Código Tributario.</p> <p>Sanción: Art. 246 Código Tributario.</p>	<p>a) Los productores, fabricantes, importadores, industriales, distribuidores, o comerciantes mayoristas que sean designados como agentes de percepción, deberán informar a la Administración Tributaria y a los compradores del precio de venta al público de sus productos por parte de los comerciantes minoristas, y cada vez que ocurran variaciones en los mismos.</p> <p>b) Cuando el comerciante venda al público a precios superiores a los indicados deberá comunicarlo a su proveedor, en el mismo período tributario en que ello ocurra, a fin de que aquel practique la percepción por la diferencia adeudada del impuesto.</p>

2.2.3 Pago del Anticipo a Cuenta.

2.2.3.1 Impuesto Sobre la Renta

Obligación para personas jurídicas.

El Código Tributario en los Art. 151 al 153 establece la obligación del pago de anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta, juntamente con el anticipo a cuenta para las

personas jurídicas de derecho privado (comerciantes sociales) y deben calcular el 1.5% sobre sus ingresos brutos gravados y percibidos durante el mes.

El Art. 151 inciso 3° y Art. 152 inciso 1° del Código en comento, establecen que el plazo legal para el pago del anticipo a cuenta es dentro de los diez días hábiles siguientes al mes calendario que se liquida, la declaración se presentará y pagará mediante formulario F-14 que proporcionará la Administración Tributaria.

El Art. 73 del Código Tributario establece que los pagos anticipados a cuenta deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la ley tributaria respectiva y enterados en los plazos estipulados por la misma.

El Art. 92 del Reglamento del Código Tributario establece que para calcular el monto de los ingresos obtenidos por el contribuyente sobre el cuál se calculará el porcentaje que se deba enterar en concepto de pago o anticipo a cuenta, entre los ingresos sujetos a constituir la base del cálculo, no se deberán incluir en el período mensual los percibidos por los siguientes conceptos: los intereses, premios u otras utilidades que provengan directamente de los depósitos en dinero pagados o acreditados por las instituciones financieras a una persona jurídica siempre que sobre estos le hubieran hecho la retención respectiva, los valores que de acuerdo a la ley no se consideran renta, los valores no gravables, los dividendos y los intereses provenientes de títulos valores adquiridos en Bolsa de valores y que gocen de exención, los valores que hayan sido objeto de retención ni tampoco las rebajas, descuentos y devoluciones sobre ventas.

La acumulación de los pagos o excedentes efectuados durante los doce meses del año en concepto de anticipo a cuenta, se compensarán con el impuesto resultante que se determine al elaborar la declaración anual del impuesto sobre la renta.

El Art. 152 inciso 2° del Código Tributario establece que la obligación de presentar declaración subsiste aún cuando ella no de lugar al entero o anticipo a cuenta.

2.2.3.2 Sanción por Incumplimiento.

Sanción específica ISR

El Art. 247 del Código Tributario establece las siguientes sanciones por el incumplimiento de la obligación de enterar a cuenta:

- a) No enterar el anticipo a cuenta existiendo obligación legal de hacerlo. Multa equivalente al setenta y cinco por ciento de la suma dejada de enterar.
- b) Enterar el pago o anticipo a cuenta fuera del plazo establecido. Multa equivalente al cincuenta por ciento de la suma enterada extemporáneamente.
- c) No enterar en el término establecido lo que corresponde en concepto de pago o anticipo a cuenta. Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado en el término legal establecido.
- d) Omitir presentar la declaración de pago o anticipo a cuenta. Multa del cincuenta por ciento de la suma dejada de enterar.

En ningún caso la multa podrá ser inferior a novecientos ochenta colones o su equivalente en dólares, aún cuando no exista entero a cuenta a efectuar.

2.2.3.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 38: PAGO DEL ANTICIPO A CUENTA.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO.

<p>a) Al inicio de cada período mensual los ingresos correspondientes al mes anterior ya se han generado por lo que debe procederse a la elaboración de la declaración de pago a cuenta de la persona jurídica, para lo cuál deben incluirse todos los ingresos gravados devengados en el mes.</p> <p>b) Sobre el monto total de ingresos gravados del mes a declarar debe calcularse el 1.5 % en concepto de anticipo a cuenta del período.</p> <p>c) La declaración de impuesto sobre la renta debe presentarse dentro de los diez días hábiles siguientes al mes calendario que se liquida.</p> <p>b) La obligación de presentar anticipo a cuenta subsiste independientemente exista o no pago del impuesto, Art. 152 inciso final Código Tributario.</p> <p>Base Legal</p> <p>Obligación: Arts. 73, 151-153, 247 Código Tributario y 92 del Reglamento de Aplicación.</p> <p>Sanción: Art. 247 Código Tributario.</p>	<p>OBJETIVO: Asegurar el cumplimiento de la obligación de pagar el anticipo a cuenta.</p> <p>a) Los ingresos declarados para el pago de IVA como pago a cuenta deben ser iguales, a excepción que existan ingresos gravados para un impuesto y para otro no, caso en el cuál se recomienda la elaboración de una conciliación de ingresos declarados entre IVA y pago a cuenta, a la cuál se le anexen los respectivos comprobantes que amparen la diferencia enterada entre los dos impuestos.</p> <p>b) Cuando no exista pago de anticipo a cuenta debe presentarse la declaración respectiva en el plazo legal establecido.</p>
---	---

2.2.4 Obligación de enterar el impuesto sobre la renta retenido

(Servicios permanentes, eventuales, premios y sujetos no domiciliados).

Obligación para los agentes de retención sean estos personas naturales, jurídicas u organismos estatales.

2.2.4.1 Impuesto sobre la renta.

El Art. 62 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece que los agentes de retención deben enterar la suma retenida al encargado de la percepción del impuesto, dentro de los

diez días hábiles que inmediatamente sigan al vencimiento del período en que se efectúe la retención.

El Art. 48 del Código Tributario establece que el Agente de Retención será el único responsable ante el Fisco de la República, del pago por el importe retenido y deberá enterarlo en la forma y plazo establecidos en el Código y las leyes tributarias correspondientes. De no realizar la retención responderá solidariamente.

Los Agentes de Retención deberán enterar íntegramente al Fisco, el impuesto retenido o percibido sin deducción alguna del crédito fiscal, dentro del plazo legal, según el Art. 164 Código Tributario.

2.2.4.2 Sanción por Incumplimiento.

Sanción específica ISR

El Art. 48 del Código Tributario en el segundo inciso, establece que todo sujeto que retenga impuestos sin norma legal o designación expresa que lo autorice, o que las efectuó indebidamente o en exceso, responde directamente ante la persona o entidad a la cuál efectuó la retención, sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar.

El Art. 246 del Reglamento al Código Tributario establece las siguientes sanciones en relación con la obligación de enterar lo retenido en concepto de impuesto sobre la renta:

- b) Retener y no enterar el impuesto correspondiente. Multa igual a la cantidad que haya dejado de pagar, sin perjuicio de enterar la suma retenida dentro del plazo que la Administración Tributaria fije;
- c) Retener y enterar extemporáneamente el impuesto respectivo. Multa equivalente al cincuenta por ciento de las sumas retenidas o enteradas extemporáneamente;

- d) Retener y enterar una suma inferior a la que corresponde dentro del plazo legal.
Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado dentro del plazo.
- e) Los responsables del pago del impuesto que incurran en los ilícitos señalados en los literales a) y d) cometen infracción de Apropiación Indevida del Impuesto, por lo que las sanciones previstas en el Art. 246 del Código Tributario serán aplicadas sin perjuicio de la sanción penal que corresponda.

2.2.4.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 39: OBLIGACION DE ENTERAR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

RETENIDO.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO.
<p>a) En la declaración de pago a cuenta F-14 deben enterarse los montos retenidos en concepto de impuesto sobre la renta por servicios de carácter permanente y eventual.</p> <p>Base Legal Obligación: Art.48 Código Tributario y Art. 62 Ley de Impuesto Sobre la Renta. Sanción: Art. 246 Código Tributario.</p>	<p>OBJETIVO: Asegurar el cumplimiento de la obligación de enterar el impuesto sobre la renta retenido.</p> <p>a) En los registros contables, deben crearse las cuentas y subcuentas necesarias para registrar y clasificar las retenciones permanentes y eventuales del impuesto sobre renta efectuadas en cada período tributario, las cuales deben ser las mismas retenciones declaradas en cada período mensual y plasmarse en el detalle de retenciones.</p> <p>b) Las retenciones a declarar y pagar deben ser las retenidas en cada período tributario y deben ser obtenidas del detalle de retenciones que se anexará a la declaración de pago a cuenta y retenciones.</p>

2.2.5 Pago del impuesto sobre la renta anual

2.2.5.1 Impuesto sobre la renta.

a) Personas Naturales

Base para el cálculo.

Art. 17 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece el método de efectivo como la base sobre la cuál las personas naturales deberán computar su renta, o sea, tomando en cuenta los productos o utilidades realmente percibidos en el ejercicio, ya sea en dinero efectivo, títulos valores o en especie.

Aún cuando los productos o utilidades no hubieren sido cobrados en dinero en efectivo, títulos valores o en especie, se considera que el contribuyente los ha percibido siempre que haya tenido disponibilidad sobre ellos, y en general, cuando el contribuyente haya dispuesto de ellos en cualquier forma.

Los egresos computables serán los realmente pagados durante el ejercicio.

La persona natural obligada a llevar contabilidad formal, deberá utilizar para el cómputo de su renta, el sistema de acumulación aplicable a las personas jurídicas.

b) Personas Jurídicas

Base para el cálculo.

El inciso final del Art. 17 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece que las personas jurídicas calcularán el cómputo de su renta por medio del sistema de acumulación que consiste en incluir los ingresos devengados aunque no hayan sido percibidos y los gastos efectuados independientemente que hayan sido pagados o no.

Procedimiento para la obtención de la Renta Obtenida

(Común para personas naturales y jurídicas).

Art. 2 y 12 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. El sujeto pasivo para establecer el monto de la renta obtenida, deberá sumar todos los productos o utilidades provenientes

de sus diferentes fuentes de ingresos, los que se determinarán en el ejercicio que comprende desde el primero de enero hasta el treinta y uno de diciembre de cada año y deberá liquidarse de manera independiente a los resultados obtenidos en períodos anteriores o posteriores.

El Art. 13 literales a) y c) de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece que los contribuyentes tienen un ejercicio de imposición que comenzará el primero de enero y terminará el treinta y uno de diciembre de cada año, por lo que la renta se presume obtenida a la medianoche del treinta y uno de diciembre.

Para el cálculo del impuesto sobre la renta anual deben considerarse el tratamiento fiscal que se les dará a operaciones como las siguientes:

1. GANANCIA O PERDIDA DE CAPITAL.

Art. 4, numeral 12 y Art. 14 de la LISR, Art. 16 y 17 del Reglamento de la LISR.

La ganancia de capital es la utilidad obtenida por la venta de bienes muebles o inmuebles realizada por una persona natural o jurídica que no se dedique habitualmente a la compra-venta o permuta de los mismos. Si el valor de la venta es menor al costo del bien existirá una pérdida de capital, que se considera no deducible para efectos de cálculo del impuesto sobre la renta, el cuadro de ganancia o pérdida de capital se presenta por medio de formulario F 47-1 (Anexo 44) y se anexa a la declaración de impuesto sobre la renta anual.

Cuando se efectúe la venta de un bien inmueble dentro de un plazo mayor de tres años, contados a partir de la fecha de adquisición, se entenderá como renta no gravada el producto, utilidad o beneficio obtenido. Decreto Legislativo No. 841 de fecha 3 de

Octubre de 1996 publicado en el Diario Oficial No. 201 tomo No. 333 de fecha 25 de Octubre de 1996.

La ganancia de capital cuando se haya realizado una sola o varias transacciones sobre bienes poseídos sobre bienes poseídos en el mismo número de años se gravará de acuerdo a lo siguiente:

El valor de la ganancia será dividido entre el número de años que se ha poseído el bien.

El resultado deberá sumarse a la renta imponible y calcularse el impuesto, según lo dispuesto en la Ley de Impuesto Sobre la Renta. (Art. 41 de la LISR).

El impuesto así calculado será dividido entre la renta correspondiente, el resultado será un coeficiente o tasa efectiva, que dividida entre dos da como resultado la tasa media efectiva, la cual se aplicará al resto de la ganancia de capital que no fue incluida en la renta.

El impuesto que resulte se agregará al impuesto calculado anteriormente.

En el caso que se efectúen en el mismo período varias transacciones de bienes poseídos durante distinto número de años, el método para calcular la ganancia de capital no cambia, con la variante que el cálculo deberá hacerse por cada bien individualmente y de existir pérdidas y ganancias se compensarán entre sí.

De obtener como resultado una pérdida de capital, esta podrá ser utilizada dentro de los cinco años siguientes para compensarla con ganancias de capital por nuevas transacciones de venta de bienes.

2. RENTA MUNDIAL POR INGRESOS GENERADOS POR OPERACIONES EN EL EXTERIOR DE LA REPÚBLICA.

Art. 15 y 127 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Los sujetos pasivos, personas naturales o jurídicas domiciliados en el país, que realicen actividades en El Salvador y en otros países, únicamente pagarán impuesto sobre las rentas obtenidas en el territorio nacional.

3. UTILIDADES DIFERIDAS POR VENTAS A PLAZO.

Las utilidades percibidas o devengadas por personas naturales o jurídicas que se dediquen a la compraventa, permuta o cualquier otra clase de negociaciones sobre bienes muebles o inmuebles, podrán ser diferidas, si han sido obtenidas en operaciones de crédito cuyos plazos sean mayores a veinticuatro meses, en la parte proporcional que corresponda al valor de las cuotas pendientes de cobro, siempre que medie contrato celebrado en forma legal. El monto a diferir se agregará a la renta neta de los ejercicios subsiguientes en proporción al monto de las cuotas percibidas o devengadas en los respectivos ejercicios de imposición. Si los saldos adeudados produjeran intereses, éstos se computarán como ingreso de los ejercicios en que fueron percibidos o devengados efectivamente, según el sistema de contabilidad aplicado por el contribuyente.

En los arrendamientos con promesa de venta de los muebles o inmuebles, los cánones de arrendamiento se computarán como ingresos de los ejercicios impositivos en que se realicen. Art. 12 Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

2.2.5.3 Sanción por Incumplimiento

Obligación de ISR

El Art. 238 del Código Tributario establece las sanciones por incumplimiento de presentar declaración anual de impuesto sobre la renta, vea en el apartado 2.1.12.3 de esta propuesta.

2.2.5.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 40: OBLIGACION DE PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ANUAL.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO
<p>Personas Jurídicas:</p> <p>El primer paso para calcular el impuesto sobre la renta anual es calcular la renta obtenida para lo que se deberán considerar las siguientes situaciones (Art. 19 del Reglamento de la Ley de ISR):</p> <p>a) No haber efectuado distribución de utilidades.</p> <p>b) Haber deducido :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. El monto correspondiente a Reserva Legal, según las disposiciones contenidas en el Código de Comercio, que para las sociedades de capital y las sociedades de responsabilidad limitada es del 7% sobre las utilidades netas, hasta un límite legal equivalente a la quinta parte del capital social, Art. 123 y 295 del Código de Comercio, y para las sociedades en comandita simple y en nombre colectivo es del 5% sobre las utilidades netas, cuyo límite legal es la sexta parte del capital social, Art. 91 Código de Comercio. 2. Sus ingresos No Gravables, de acuerdo al Art. 4 Ley de Impuesto Sobre la Renta., ver Anexo No. 45. 3. Otros ingresos que según disposición legal estén considerados como excluidos del concepto de renta. <p>c) Cuando existan rentas obtenidas parcialmente en El Salvador Art. 127 Ley de Impuesto Sobre la Renta, se determinará la proporción de las rentas realizadas en el territorio nacional siguiendo los siguientes pasos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Dividir la renta bruta obtenida directamente en El Salvador, entre la renta bruta total para esa actividad. 2. El cociente se aplicará al total de gastos verificados por el contribuyente en cada actividad. El resultado 	<p>OBJETIVO: Asegurar el cumplimiento de la obligación de pago del impuesto sobre la renta anual.</p> <p>Al elaborar la declaración del impuesto sobre la renta anual deben considerarse los casos siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Ganancia o pérdida de capital. b) Renta mundial por ingresos generados por operaciones en el exterior de la República. c) Utilidades diferidas por ventas a plazos. <p>Cuando en el ejercicio fiscal a declarar el contribuyente haya realizado cualquiera de las situaciones antes descritas deberá seguir los procedimientos señalados para su inclusión en el cálculo del impuesto sobre la renta anual respectivo.</p>

<p>constituye el monto de gastos deducibles de la renta bruta percibida directamente en el país.</p> <p>3. La diferencia entre la renta bruta percibida directamente en el país y los gastos deducibles, será renta neta gravada.</p> <p>4. La renta neta así determinada se sumará a la renta obtenida totalmente en el país.</p> <p>d) Después del calculo de la renta obtenida debe obtenerse la renta imponible a través de la siguiente formula:</p> $\text{Renta Imponible} = \text{Renta Obtenida} (-) \text{Costos y gastos deducibles.}$ <p>c) Costos y gastos deducibles y no deducibles.</p> <p>1. Serán deducibles de la Renta Obtenida, los costos y Gastos que se relacionan directamente con las operaciones propias del negocio y todos aquellos que son necesarios tanto para la generación de ingresos como para la conservación de su fuente.</p> <p>2. Los costos que no contribuyen para la obtención de la renta ni para el mantenimiento de la fuente serán considerados como costos y gastos no deducibles. (Vea Anexo No. 46) Resumen de Costos y Gastos Deducibles y No deducibles.)</p> <p>e) A la renta imponible se le aplicará la tasa del 25% en concepto de impuesto sobre la renta.</p> <p>f) Al impuesto calculado se le debe restar el monto de lo pagado en concepto de anticipo a cuenta, si el monto total del anticipo a cuenta es mayor al impuesto de renta computado en la declaración anual, el contribuyente tiene un saldo a su favor, el cuál podrá utilizar para acreditarlo a rentas pasadas o futuras, o solicitar su devolución, y si el monto total del anticipo a cuenta es menor, el contribuyente deberá pagar a la Administración Tributaria la diferencia resultante.</p>	
---	--

<p>Personas Naturales</p> <p>En caso de personas naturales con rentas diversas:</p> <p>Para calcular el impuesto sobre la renta anual debe calcularse la renta obtenida para lo que se deberán considerar lo siguiente:</p> <p>a) Haber deducido :</p> <ol style="list-style-type: none"> 2. Sus ingresos No Gravables. 3. Otros ingresos que según disposición legal estén considerados como excluidos del concepto de renta. <p>b) Después del calculo de la renta obtenida debe obtenerse la renta neta a través de la siguiente formula:</p> <p>Renta Imponible = Renta Obtenida (-) Costos y gastos deducibles.</p> <p>c) Deben deducirse los costos y gastos de acuerdo con los Art. 29 al 33 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.</p> <p>d) Además de las deducciones anteriores, podrán deducir de su renta un monto máximo de ¢5,000.00 en cada ejercicio impositivo, por cada uno de los siguientes conceptos :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Servicios hospitalarios, medicinas y servicios profesionales prestados por médicos (anestesiastas, cirujanos, radiólogos, psicólogos, oftalmólogos, laboratoristas, fisioterapeutas y dentistas). 2. Colegiaturas o escolaridad del contribuyente y/o sus hijos hasta de veinticinco años de edad, que no sean contribuyentes. <p>g) El impuesto se calculará sobre la renta imponible de conformidad a la tabla que establece el Art. 37 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>Asalariados con ingresos superiores a ¢50,000.00</p> <p>a) Las personas naturales con ingresos superiores a ¢ 50,000.00 provenientes de salarios, podrán deducir</p>	<p>Al elaborar la declaración del impuesto sobre la renta anual deben considerarse los casos siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Ganancia o pérdida de capital. b) Renta mundial por ingresos generados por operaciones en el exterior de la República. c) Utilidades diferidas por ventas a plazos. <p>Cuando en el ejercicio fiscal a declarar el contribuyente haya realizado cualquiera de las situaciones antes descritas deberá seguir los procedimientos señalados para su inclusión en el cálculo del impuesto sobre la renta anual respectivo.</p>
--	--

<p>de su renta un monto máximo de ¢5,000.00 en cada ejercicio impositivo, por cada uno de los siguientes conceptos :</p> <p>3. Servicios hospitalarios, medicinas y servicios profesionales prestados por médicos (anestesiastas, cirujanos, radiólogos, psicólogos, oftalmólogos, laboratoristas, fisioterapeutas y dentistas).</p> <p>4. Colegiaturas o escolaridad del contribuyente y/o sus hijos hasta de veinticinco años de edad, que no sean contribuyentes.</p> <p>b) Calcularán el impuesto sobre la renta de conformidad a la tabla que establece el Art. 37 de la Ley de ISR.</p> <p>Base Legal:</p> <p>Obligación: Arts. 2, 4, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 28 , 29-33 , 37 y 41 Ley de Impuesto Sobre la Renta, 16 y 17 Reglamento de la Ley en comento.</p> <p>Sanción: Art. 238 Código Tributario.</p>	
--	--

2.2.6 Determinación y liquidación mensual del IVA.

Esta obligación es común para todos los contribuyentes del impuesto indistintamente sean estos persona natural o persona jurídica.

2.2.6.1 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

Aspectos relacionados con el cálculo del IVA:

a) Bases Imponibles

El impuesto del IVA tiene como objetivo gravar con una tasa del 13% a la base imponible, que se determina a partir de los hechos generadores que le dan origen.

Base imponible Art. 47 y 48 de la Ley de IVA.

La base imponible es aquella que generalmente esta constituida por el precio de los bienes muebles que se transfieran, remuneraciones pactadas en la prestación de servicios o el valor aduanero en las importaciones o internaciones de bienes.

Cuadro No. 41 Bases imponibles específicas.

Hecho Generador Específico	Base Imponible
Transferencia de bienes muebles corporales.	El precio fijado en la transacción
Ventas por remate	Precio fijado de la operación más los derechos del subastador
Arrendamiento de bienes muebles con promesa de venta u opción de compra.	La renta periódica del arrendamiento.
Venta o compra de bienes muebles al final de un contrato de arrendamiento con promesa de venta.	Valor residual del bien.
Retiros de bienes y autoconsumo de servicios o los prestados a los socios, directivos o personal de la empresa.	Valor que este asignado como precio de venta al público según documentos o registros contables del contribuyente o en su defecto el precio corriente de mercado.
Venta y transferencias de establecimientos mercantiles u otros accesorios.	El valor fijado en la operación.
Permutas u otras operaciones semejantes. (Cada una de las partes que intervenga en este tipo de operaciones tendrá carácter de vendedor).	El valor de los bienes vendidos o permutados por cada una de las partes.
En los mutuos de cosas	El valor de los bienes vendidos o permutados por cada una de las partes.
Ventas que se paguen con servicios	El valor fijado en la operación.
Importaciones e internaciones.	Valor CIF o valor aduanero más los derechos arancelarios e impuestos específicos al consumo. En ningún caso el IVA resultante de esta operación, constituirá parte de la base imponible.
Prestaciones de servicios.	El valor total de la contraprestación.
Prestaciones de servicios pagados con bienes muebles corporales.	El valor de los bienes.
En los contratos generales de construcción, de	El valor o precio convenido.

instalación, ejecución de obras y de especialidades.	
Cuando adicionalmente a la prestación del servicio se suministren o transfieran bienes muebles corporales que no estén considerados en el contrato.	El precio fijado por la prestación más el valor de los bienes transferidos, aunque éstos individualmente no estuvieren afectos al impuesto.
En los arrendamientos, subarrendamientos o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a actividades comerciales e industriales.	Monto de la renta convenida.
Prestaciones de servicios de comisionistas, consignatarios, corredores y mandatarios en general.	Comisión o remuneración pactada.

La Ley de IVA, establece algunas consideraciones respecto a la base imponible las cuales se detallan en el siguiente cuadro:

Cuadro No. 42 Adiciones, exclusiones y consideraciones especiales de la base imponible del impuesto del IVA.

Adiciones a la base imponible (Art. 51 de la Ley de IVA)	Exclusiones a la Base imponible (Art. 52 de la Ley de IVA)	Consideraciones Especiales (Art. 49,51 y 53 de la Ley de IVA)
<ol style="list-style-type: none"> 1. Reajustes, actualizaciones, fijaciones de precios o valores pactados antes, durante o con posterioridad a la celebración de un contrato. 2. Comisiones, derechos, tasas intereses y gastos de financiamiento de la operación a plazo, incluyendo los intereses por el retardo en el pago y otras contraprestaciones semejantes. 3. Gastos de toda clase, flete, reembolso de gastos, excepto si se 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Multas o sanciones estipuladas en cláusulas penales convencionales. 2. Los intereses pagados a terceros distintos del vendedor, proveedor o prestador del servicio por concepto de financiamiento de la operación. 3. El mismo impuesto del IVA que resulte del cálculo de la base 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Cuándo las adiciones afecten a las operaciones gravadas y exentas, deberán prorratearse para ajustar la base imponible del impuesto. 2. Las cantidades pagadas a titulo de indemnizaciones que por su naturaleza o finalidad no constituyen contraprestación de la transferencia de dominio de la base imponible del impuesto.

<p>pagará por cuenta del comprador, adquirente o prestatario de los servicios en virtud del mandato de este.</p> <p>4. El valor de los bienes o servicios accesorios como embalaje, flete, transporte, limpieza, seguro, garantías, colocación y mantenimiento siempre que éstos no constituyan una prestación de servicios independientes.</p> <p>5. El valor de los envases, aunque se documenten separadamente.</p> <p>6. El monto de los depósitos que se dejen en garantía por la devolución de los envases utilizados.</p> <p>7. El monto de los impuestos especiales, adicionales, específicos o selectivos que se devenguen por las mismas operaciones.</p> <p>8. El diferencial cambiario que se genere entre la fecha de ocurrencia del hecho generador y el pago total o parcial del impuesto.</p>	<p>imponible que se determine.</p> <p>4. Las reducciones de precios, bonificaciones, descuentos normales del comercio de carácter general y no condicionado, otorgado directamente a los adquirentes de bienes o prestatarios de servicios, cuando ya consten en comprobantes de crédito fiscal y notas de crédito y débito.</p> <p>5. Las diferencias en el tipo de cambio para el caso de ventas a plazo en moneda extranjera ocurridas entre la fecha de celebración de las mismas y la amortización total o parcial de la deuda.</p>	<p>3. Propinas, cotizaciones provisionales, sindicales o similares que consten en los documentos legales no deberán integrar la base imponible.</p> <p>4. La base imponible expresada en moneda extranjera se convertirá en moneda nacional aplicando el tipo de cambio que corresponda al día en que ocurra el hecho generador del impuesto.</p> <p>5. Las adiciones detalladas en el presente cuadro son aplicables cuando no se hubieren incluido dentro del precio del bien o valor de la remuneración, y deberán adicionarse aunque se documenten o contabilicen separadamente, o correspondan a operaciones que consideradas independientemente no estarían sometidas al impuesto.</p>
---	--	--

En ningún caso la base imponible podrá ser inferior a los montos que reflejen los documentos que respalden las transacciones.

b) Exenciones del impuesto del IVA

Art. 45 Y 46 Ley de IVA.

En nuestro país no todas las actividades están gravadas por el impuesto del IVA, ya que existe una dispensa legal o exención que permite que algunas operaciones realizadas por el contribuyente no estén afectas al pago del impuesto.

Las exenciones a que se refiere el párrafo anterior, se describen a continuación:

Cuadro No. 43 Exenciones del impuesto IVA.

Importaciones e Internaciones	Prestación de Servicios
<ol style="list-style-type: none"> 1. Las efectuadas por las representaciones diplomáticas y consulares de naciones extranjeras y agentes de las mismas acreditados en el país. 2. Las efectuadas por instituciones u organismos internacionales y por sus funcionarios. 3. Aquellos bienes que son de uso personal o consumo normal de pasajeros, tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos que por su naturaleza o cantidad puede determinarse que no se introducen con fines comerciales. 4. Bienes donados desde el extranjero, a las corporaciones y fundaciones de derecho público y las corporaciones de utilidad pública. 5. Donaciones de acuerdo a convenios celebrados por El Salvador. 6. Las efectuadas por los municipios, cuando los bienes importados o internados sean para obras o beneficios directos de la comunidad. 7. La maquinaria destinada al activo fijo de los sujetos pasivos, que sea utilizada para la producción de bienes o servicios gravados. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. De salud, prestados por instituciones públicas. 2. De arrendamiento, subarrendamiento o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a viviendas habitacionales. 3. Servicios prestados por asalariados, regidos por la legislación laboral. 4. Las cotizaciones que pagan los trabajadores en concepto de seguridad social. 5. Las comisiones pagadas por la administración de las cuentas individuales de ahorro para pensiones y del contrato de seguro de invalidez y sobrevivencia cobrada por las AFP. 6. De espectáculos públicos culturales calificados por la Administración Tributaria. 7. Educativas y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias o instituciones similares. 8. Operaciones de depósito y préstamo de dinero de instituciones financieras autorizadas en lo relativo al pago o devengo de intereses. 9. Emisión y colocación de títulos valores cuya oferta primaria haya sido pública a través de una bolsa de valores. 10. De suministro de agua y servicio de alcantarillado prestados por instituciones públicas. 11. De transporte público terrestre de pasajeros.

8. Autobuses, microbuses y vehículos dedicados al transporte público.	12. De seguros de personas, en lo referente al pago de primas.
---	--

c) Cálculo de débitos y créditos fiscales

Art. 55 y 57 de la Ley de IVA.

El crédito fiscal se origina cuando el contribuyente realiza compras locales importaciones e internaciones de bienes muebles corporales que constituyan transferencias de dominio o reciba servicios.

En las compras locales el crédito fiscal lo constituye el valor trasladado al adquirente de los bienes o servicios, que conste en el Comprobante de Crédito fiscal emitido por el proveedor.

En las importaciones e internaciones el crédito fiscal lo constituye el impuesto pagado por el importador o internador de los bienes o servicios que conste en la póliza de importación y en los recibos de pago respectivos.

El monto del crédito fiscal deberá presentarse por separado del precio o remuneración de la operación, en los documentos que la respalden.

No constituyen crédito fiscal los retiros de bienes destinados al uso de la empresa ni el autoconsumo de servicios, ya que este tipo de operación solo puede efectuarse por medio de la emisión de factura de consumidor final, por lo que deberá registrarse como un gasto o costo de los bienes y servicios adquiridos, importados o utilizados.

El débito fiscal resulta de aplicar la tasa del 13% a la base imponible de los hechos generadores del impuesto, que se originan de la venta, permuta de bienes o de la prestación de servicios.

En todos los documentos que amparen los hechos generadores, deberá presentarse el monto del débito fiscal, separado el precio de los bienes transferidos o servicios

prestados, a excepción de las facturas o tiquetes emitidos, en las que aparecerá implícito en el monto total de la operación.

El contribuyente al final de cada período tributario realizará un resumen de los créditos fiscales y debitos fiscales. Este resumen deberá coincidir con los datos que deben anotarse en el formulario de declaración y pago del impuesto, previo a los ajustes, si los hubiere que procedan de las notas de crédito y débito recibidas o emitidas durante el mes.

d) Ajustes al débito y crédito fiscal Art. 62 y 63 Ley del IVA.

Cuadro No. 44 Ajustes al débito y crédito fiscal.

Ajustes al débito fiscal	Ajustes al crédito fiscal
<p>Adiciones (Notas de Débito emitidas):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Incrementos de precios, reajustes, gastos, intereses corrientes e intereses moratorios. 2. Diferencias por traslados indebidos de un debito fiscal inferior al que correspondía. 3. Cualquier suma trasladada como débito discal en exceso de la que corresponde legalmente, a menos que se compruebe su restitución al adquirente de los bienes o usuario de los servicios. <p>Disminuciones (Notas de Crédito emitidas)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Monto del valor de los bienes, envases o depósitos devueltos.(1),(2) 2. Operaciones anuladas durante el período tributario (1),(2). 3. Monto de las rebajas de precios bonificaciones o descuentos u otras deducciones normales del comercio no condicionadas de carácter general.(1),(3). 	<p>Adiciones (Notas de Débito recibidas)</p> <ol style="list-style-type: none"> a) Por CCF y notas de débito recibidas y registradas con posterioridad hasta un plazo máximo de tres períodos tributarios, incluyendo el de su emisión. <p>Disminuciones (Notas de Crédito recibidas):</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Cantidades trasladadas por adquisiciones de bienes o prestaciones de servicios anuladas (1). 2. Disminución de precios, descuentos, bonificaciones u otras deducciones que reduzcan el precio de compra de los bienes o servicios. 3. Cualquier suma que se estime se hubiere trasladado como crédito discal en exceso del que legalmente le correspondía.

- (1) Estos ajustes procederán siempre que se compruebe con el documento respectivo, que ese valor ha sido considerado para el cálculo del
- (2) Para que estos ajustes procedan, deberá efectuarse en un plazo no mayor de tres meses.
- (3) El contribuyente deberá demostrar la forma y las condiciones en las que fueron concedidas, los comprobantes de crédito fiscal con que se relacionan y el período tributario a que corresponde la operación.

Si el contribuyente no hubiere efectuado el ajuste al crédito fiscal durante el plazo establecido, solo podrá aplicárselo modificando la declaración donde debió incluirlo originalmente.

e) Importaciones

Art. 14 Y 15 Ley de IVA

Se entenderá causado el impuesto del IVA por importación e internación cuando:

- a) Se dé el hecho generador que se origina por la importación e internación definitiva al país de bienes muebles corporales, y de servicios cuando la actividad que generan los mismos se desarrolla en el exterior y son prestados a un usuario domiciliado en el país que los utilice dentro del mismo.
- b) Se cumplan los requisitos formales y el pago respectivo.

En el caso de importación o internación de bienes acogidos a regímenes aduaneros especiales, el impuesto se devenga total o parcialmente, de acuerdo a la situación que se presente, cuando los bienes importados queden a disposición de los importadores.

Los trámites comunes para toda importación o intermediación de bienes muebles y servicios son:

- a) Aceptación de la declaración; donde se origina el hecho generador de la obligación tributaria y la introducción legal de las mercancías.
- b) El aforo: es la verificación realizada por los funcionarios aduaneros, en la cual se determina la obligación tributaria.
- c) Confirmación: es la etapa donde concluye el aforo y se le notifica al declarante de mercancías.

- d) Aprobación: se da cuando se le informa al declarante el valor de los tributos exigibles o a pagar.

Deberá anexarse a las declaraciones de mercancías la siguiente documentación:

1. Factura comercial
2. Documentación de transporte (Bill of Landing), y
3. Declaración certificada del origen de las mercancías.

La base imponible del impuesto generado en las importaciones e internaciones se determinará sumando:

1. El valor CIF o valor aduanero.
2. Los derechos arancelarios que existan al momento de aceptación de la póliza, que se aplicarán sobre el precio normal de las mercancías.
3. Los impuestos específicos al consumo, excepto el IVA resultante de la operación.

f) Ventas a Plazo.

Art. 47 y 51 de la Ley de IVA.

La base genérica imponible del impuesto del IVA para este tipo de operaciones se calcula sobre el total de las ventas al crédito, menos las devoluciones y rebajas.

Por consiguiente el comprobante de crédito fiscal o factura deberá emitirse por el total por el total del contrato de crédito en el momento de celebrarse el mismo, o cuando sea aprobado el crédito.

Independientemente de las condiciones del contrato, en caso de cobros de intereses por mora, estos causarían el impuesto, emitiéndose el documento respectivo, ya sea factura o crédito fiscal.

2.2.6.2 Sanción por Incumplimiento

Sanción específica de IVA

El Art. 238 del Código Tributario establece las sanciones por incumplimiento de presentar declaración de liquidación mensual de IVA, vea en el apartado 2.1.12.3 de esta propuesta.

2.2.6.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno

Cuadro No. 45: Determinación y liquidación mensual del IVA.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO.
<p>Cálculo del impuesto IVA Art. 64 de la Ley de IVA. La determinación del impuesto que deberá pagar el contribuyente, será la diferencia que resulte de deducir los créditos fiscales por compras importaciones e internaciones de bienes y servicios con los débitos fiscales por ventas de bienes y servicios del mismo mes, incluyendo los ajustes antes descritos. El Art. 65 de la Ley del IVA establece que el contribuyente podrá deducirse los créditos fiscales trasladados en los CCF, cuando cumplan los siguientes requisitos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Se origine por desembolsos, gastos o egresos relacionados al giro o actividad principal del negocio o para actividades o servicios vinculados con operaciones no exentas del impuesto. b) La operación que lo origine esté debidamente documentada. c) Que el comprobante emitido sea el original. d) El crédito fiscal originado conste en forma separada del precio o remuneración. e) Haber sido registrado contablemente <p>La obligación del pago del impuesto se efectuará, siempre y cuando los debitos fiscales sean superiores a los créditos fiscales. En caso contrario el contribuyente tendrá un saldo a su favor que podrá compensarlo con el impuesto que se determine en períodos</p>	<p>OBJETIVO: Determinar y liquidar el para cada período mensual del IVA.</p> <p>a) Al elaborar la declaración de IVA deben considerarse los siguientes aspectos relacionados con el cálculo del impuesto:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Bases Imponibles 2. Exenciones del impuesto del IVA 3. Calculo de débitos y créditos fiscales 4. Ajustes al débito y crédito fiscal Art. 62 y 63 Ley del IVA. 5. Importaciones 6. Ventas a Plazo. 7. Proporcionalidad del IVA.

<p>siguientes, hasta agotarlo.</p> <p>Casos especial del impuesto proporcionalidad del crédito fiscal Art. 66 Ley de IVA.</p> <p>Cuando el contribuyente realice dentro de un mismo período tributario operaciones gravadas y exentas, solamente podrá deducirse el crédito fiscal por la proporción de las operaciones gravadas.</p> <p>La proporcionalidad del crédito fiscal puede obtenerse mediante una regla de tres simple, utilizando la siguiente fórmula:</p> <p>Proporcionalidad del período: <u>Ventas gravadas del mes</u> x Crédito fiscal del mes Total Ventas del mes</p> <p>Para la determinación del crédito fiscal proporcional se observarán las siguientes consideraciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> El crédito fiscal que podrá deducirse del débito fiscal del mismo período, será el monto que resulte de calcular la proporcionalidad mensual. En el siguiente mes el crédito fiscal a aplicar se calculará dividiendo la suma de las ventas gravadas de los dos primeros meses entre la sumatoria total de las ventas gravadas, exentas y totales por los períodos siguientes hasta finalizar el ejercicio fiscal al 31 de diciembre de cada año. Al finalizar cada ejercicio tributario se realizará un ajuste con el propósito de determinar si se utilizó un mayor o menor crédito fiscal proporcional al que correspondiere para dicho período. Si se obtuviere como resultado un crédito fiscal proporcional deducido menor al que correspondiere, la diferencia deberá agregarse al crédito fiscal del mes de enero del siguiente año, caso contrario se deducirá de éste, previo registro del monto ajustado en el libro de compras. El contribuyente deberá registrar como gasto general la proporción de crédito fiscal que no pudo deducirse del débito 	<ol style="list-style-type: none"> Presentar y pagar el impuesto establecido en la declaración de IVA en el plazo legal establecido para evitar multas por incumplimiento Archivar y custodiar las declaraciones de pago del impuesto, debidamente canceladas para comprobar el cumplimiento de la obligación cuando la Administración Tributaria o partes interesadas de la empresa lo requieran.
---	--

<p>fiscal de cada período tributario por corresponder a ventas u operaciones exentas.</p> <p>Base Legal:</p> <p>Obligación: Art. 14, 15, 45, 46, 47, 48, 49, 51, 52, 53, 57, 55, 62, 63, 64, 65 y 66 Ley del IVA.</p> <p>Sanción: 238 Código Tributario.</p>	
---	--

3. CIERRE DE OPERACIONES.

3.1 OBLIGACIONES FORMALES

3.1.1 Obligación de informar disolución, liquidación y fusión de sociedades.

3.1.1.1 Obligación Común IVA y Renta.

Art. 86 inciso 6° del Código Tributario, en caso de disolución, liquidación, fusión, transformación y cualquier modificación de la sociedad, está o el liquidador en su caso, deben dar aviso a la Administración Tributaria, dentro de los quince días siguientes a la fecha que ocurra cualquiera de los casos previstos, acompañando la documentación correspondiente.

Fusión de sociedades:

Art. 315 Código de Comercio establece que hay fusión de sociedades cuando dos o más sociedades integran una nueva, o cuando una ya existente absorbe a otra u otras. La nueva sociedad o la incorporante adquiere los derechos y contrae todas las obligaciones de las sociedades fusionadas o incorporadas.

Disolución y liquidación:

Disolución: Rompimiento del pacto social.

Art. 236 Código de Comercio disuelta la sociedad, se pondrá en liquidación, pero conservará su personalidad jurídica para efectos de ésta. A su razón social o denominación, se agregará la frase: “en liquidación”.

La liquidación se practicará con arreglo a las normas fijadas en el pacto social y, en su defecto, de conformidad con los acuerdos de los socios tomados por las mayorías necesarias para modificar dicho pacto.

Sucesiones:

Art. 40 Código Tributario. Los derechos y obligaciones del contribuyente fallecido serán ejercitados o, en su caso, cumplidos por el sucesor o sucesores a título universal, sin perjuicio del beneficio de inventario.

Se sucede a una persona a título universal cuando se sucede al difunto en todos sus bienes, derechos y obligaciones transmisibles, o en una cuota de ellos, como la mitad, tercio o quinto.

Art. 952 Código Civil.

Art. 1169 Código Civil, el beneficio de inventario consiste en no hacer a los herederos que aceptan, responsables de las obligaciones hereditarias y testamentaria, sino hasta concurrencia del total de los bienes que han heredado.

El testador no podrá prohibir a un heredero el aceptar con beneficio de inventario. Art. 1171. Código Civil.

Todo heredero conserva la facultad de aceptar con beneficio de inventario mientras no haya hecho acto de heredero. Art. 1173.

3.1.1.2 Sanción por Incumplimiento.

Sanción Común IVA y Renta.

- b) No dar aviso a la Administración Tributaria en caso de disolución, liquidación, fusión transformación o cualquier modificación de sociedades, de tal circunstancia, dentro del

- c) No informar el cese definitivo de actividades o el término del negocio. Multa de cuatro salarios mínimos. Art. 241 literal g) Código Tributario.

3.1.1.3 Procedimientos y Sugerencias de Control Interno.

Cuadro No. 46: Obligación de informar disolución, liquidación y fusión de sociedades.

PROCEDIMIENTOS	SUGERENCIAS DE CONTROL INTERNO.
<p>Informar dentro de los quince días siguientes a la fecha en que ocurra cualquiera de los siguientes casos: disolución, liquidación y fusión de sociedades, a la Administración Tributaria por medio de escrito dirigido al Director General de Impuestos internos, acompañada de la documentación correspondiente.</p> <p>Base Legal: Obligación: Art. 40 y 86 Código Tributario. Artículos relacionados 952, 1169 y 1173 Código Civil. Sanción: 238 Código Tributario</p>	<p>OBJETIVO: Dar cumplimiento a la obligación de informar disolución, liquidación y fusión de sociedades.</p> <p>Presentar el escrito donde se informa a la Administración Tributaria la disolución, liquidación o fusión de la sociedad cumpliendo con los requisitos que deben contener los escritos. Además debe acompañarse al escrito la documentación legal comprobatoria de la situación informada.</p>

CAPITULO IV

CASO PRÁCTICO

En este capítulo se agrupan las obligaciones tributarias formales y sustantivas, contenidas en la legislación en estudio, que de acuerdo a la investigación de campo realizada presentan incumplimientos por parte de las empresas encuestadas, por lo tanto representan un riesgo potencial para la imposición de multas a las PYMEs, ante una eventual fiscalización por parte de los auditores de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda. En atención a lo anterior se ha desarrollado un caso práctico, con el propósito de ilustrar la correcta aplicación de dichas obligaciones, a fin de evitar pagos innecesarios por parte de estas empresas en concepto de impuestos, multas e intereses.

Por tal razón los casos que a continuación se presentan, se han desarrollado en dos partes. La primera parte constará de la descripción del incumplimiento a la que está sujeta la empresa, es decir, se detalla la razón del incumplimiento. En la segunda parte, se recomienda lo pertinente para solventar dicha deficiencia, debiendo darle el seguimiento necesario y oportuno. Esta recomendación lleva inmersa, una ejemplificación de los pasos puntuales a seguir según la descripción antes mencionada.

La empresa relacionada con los ejemplos prácticos se denomina “AREPORT, S.A. de C.V.”, y los hallazgos que se presentan corresponden al ejercicio contable 2003.

Ver casos ilustrativos en Anexo 49.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. CONCLUSIONES

- ✓ De acuerdo a los objetivos general y específicos perseguidos con la investigación de campo, se considera que fueron alcanzados, ya que las pequeñas y medianas empresas que no se dictaminan fiscalmente podrán conocer, identificar y aplicar las obligaciones formales y sustantivas, establecidas en el Código Tributario, Ley de Impuesto sobre la Renta y Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

- ✓ Las Pequeñas y medianas empresas que se dictaminan fiscalmente, y que no cuentan con una unidad de auditoria interna, presentan susceptibilidad para l imposición de multas por parte de la Administración Tributaria, por incumplimientos a las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las Leyes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Código Tributario y sus Reglamentos. Situación dada por:
 - a) Dificultad para la interpretación de la normativa tributaria.
 - b) Ausencia de controles que contribuyan al incumplimiento de las obligaciones tributarias.

- ✓ La falta de conocimiento de las multas y sanciones que estipula el Código Tributaria por los incumplimientos de Ley, conlleva a que las PYME'S estén

incumpliendo las obligaciones de la normativa tributaria; por la falta de concientizar el estudio de estas Leyes.

- ✓ Se concluyo que las PYME'S, desconocen algunos de los formularios y escritos propuestos para llevar a cabo el cumplimiento de las Leyes de una manera mas efectiva, reflejándolo en la encuesta realizada.

2. RECOMENDACIONES

- ✓ Las PYME'S pueden colaborar en educar y preparar a los contadores o personal encargado de la aplicación de leyes en su administración, incluyendo dentro de sus actividades cotidianas: los seminarios, foros, o conferencias relacionadas con las disposiciones que vayan surgiendo de la Administración Tributaria.
- ✓ El capitulo III de este trabajo de investigación, contiene sugerencias de control de interno, que pueden orientar a las PYME'S al cumplimiento oportuno de las diferentes obligaciones que están sujetas; y así efectuarse a una auto evaluación a fin de detectar los puntos críticos resultantes en la revisión.
- ✓ Cuando hayan sido encontradas las deficiencias, podrán realizar oportunamente la misión de crear políticas y procedimientos que conllevan al mejoramiento del Control Interno y no incurrir en multas y sanciones posteriores por parte de la Administración Tributaria.

BIBLIOGRAFIA

Anderson, David R.

Estadística para Administración y Economía.

Thomson Editores, 7ª Edición, México, D.F., Año 1999.

Baños Cortéz, Ashali Julieta

Propuesta de Técnicas y procedimientos de auditoría fiscal, aplicables a empresas industriales por parte del Auditor Independiente. Caso práctico industria textil.

Trabajo de Graduación, Universidad de El Salvador, San Salvador, Septiembre de 2003.

Brand, Salvador Osvaldo

Diccionario de las Ciencias Económicas y Administrativas.

San Salvador, El Salvador, Año 1978.

Cañenguez Montano, Saúl

Ensayo Crítico sobre el Código Tributario de El Salvador.

Universidad de El Salvador, Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales.

Año 2002.

Claros Polanco, Ovidio

Control Fiscal y Medio Ambiente

ECO Ediciones, Santa Fé de Bogotá, Colombia, Marzo 2000.

Claros Polanco, Ovidio

Control Fiscal, un instrumento para el desarrollo.

ECO Ediciones, Santa Fé de Bogotá, Colombia, Marzo 2000.

Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Normas Internacionales de Auditoría.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Año 2001.

Constitución de la Republica de El Salvador.

Año 1983, con sus reformas.

Flores Zavala, Ernesto

Elementos de las Finanzas Públicas Mexicanas – Los Impuestos.

Quinta Edición, Editorial PORRUA, S. A. México, Año 1961.

Guajardo Cantú, Gerardo.

Contabilidad Financiera

Segunda Edición, Editorial McGRAW-HILL, México, Año 1998.

Gómez Gonzáles, Sandra Esther.

Exposición y desarrollo de Casos Prácticos relacionados con las Leyes de Impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y sus Reglamentos.

Trabajo de Graduación, Universidad de El Salvador, El Salvador; Septiembre de 2000.

Kuri de Mendoza, Silvia Lizette

Manual de Derecho Financiero.

Centro de Investigación y Capacitación Proyecto de Reforma Judicial.

El Salvador, 1993.

Luís Vásquez López.

Código Civil

Editorial Lis, Año 1998.

Martínez, Julia Evelin

Desafíos y Oportunidades de las PYME Salvadoreñas.

ANEP, FUNDES, FUNDAPYME.

San Salvador, El Salvador. Año 2002.

Matus y Sharaf

La filosofía de la Auditoría.

Editorial ECASA. México D.F., Año 1981.

Mendoza Orantes, Ricardo.

Recopilación de Leyes Mercantiles.

13ª. Edición, San Salvador, El Salvador, Año 2003.

Núñez Ramírez, Luis Guillermo

Diseño de manual de aplicación relativo a las leyes de impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y sus Reglamentos.

Trabajo de Graduación, Universidad de El Salvador, El Salvador, Septiembre 2001.

Pérez García, Ezequiel.

El Profesional de la Contaduría Pública y su especialización en la Legislación Fiscal Salvadoreña. Específicamente en las Leyes de Impuesto sobre la Renta e IVA – Sector Comercio.

Trabajo de Graduación, Universidad de El Salvador, El Salvador, Febrero 2000.

Vásquez López, Luís

Formulario Práctico Tributario.

Editorial Lis, El Salvador, Marzo de 2003.

Vásquez López, Luís

Recopilación de Leyes en Materia Tributaria.

7ª. Edición, San Salvador, El Salvador, Año 2003.

García Pelayo, Ramón

Diccionario Básico de la Lengua Española, LAROUSSE.

Distrito Federal, México, Año 1996.

Sampieri, Roberto Hernández.

Metodología y Técnicas de Investigación.

Editorial McGRAW-HILL, México, Año 1997.

Roberto Lara Velado.

Introducción al Estudio del Derecho Mercantil.

Segunda Edición, San Salvador, El Salvador

ANEXOS

ANEXO 1

LISTA DE ABREVIATURAS UTILIZADAS.

ARENA: Alianza Republicana Nacionalista.

A.T.: Administración Tributaria

BID: Banco Interamericano de Desarrollo.

CONAMIPE: Comisión Nacional de la Micro y Pequeña Empresa.

C.T. Código Tributario

D.E.: Decreto Ejecutivo

D.O.: Diario Oficial

DUI: Documento Único de Identidad.

FUNDAPYME: Fundación para la Pequeña y Mediana Empresa.

FUSADES: Fundación Salvadoreña para el Desarrollo Económica y Social.

INSAFORP: Institución salvadoreña de Formación Profesional.

ISR: Impuesto sobre la renta

IVA: Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

MCTAL: Modelo de Código Tributario para América Latina.

NIT: Número de Identificación Tributaria.

NRC: Número de Registro de Contribuyentes.

PYME: Pequeña y Mediana Empresa.

ANEXO 2

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA

CUESTIONARIO SOBRE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO POR PARTE DE LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA QUE NO CALIFICA PARA DICTAMINARSE FISCALMENTE.

El presente cuestionario esta dirigido a los contadores de las empresas del municipio de San Salvador, que no califican para dictaminarse fiscalmente; con el objeto de conocer sobre el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas, contenidas en las leyes de IVA, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario, y sus respectivos Reglamentos.

La información requerida es para usos académicos y de carácter confidencial, y será utilizada en el trabajo de investigación para optar al grado de Licenciatura en Contaduría Pública.

Para efectos de la siguiente encuesta se usarán las siguientes abreviaturas:

C.T.: Código Tributario; **LIVA:** Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios; **IVA:** impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios; **LISR:** Ley de Impuesto Sobre la Renta; **ISR:** impuesto sobre la renta.

INDICACIONES

Marque con una "X" bajo cada año indicado, si la empresa ha cumplido con alguno de los requisitos que se mencionan a continuación.

1. Ha cumplido la empresa con alguno de los requisitos establecidos en el Art. 131 del Código Tributario, para dictaminarse fiscalmente, en alguno de los periodos tributarios que se mencionan a continuación:

	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>
a) Haber poseído un activo total al 31 de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine, superior a diez millones de colones (¢10,000,000.00).	_____	_____	_____
b) Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superiores a cinco millones de colones (¢5,000,000.00).	_____	_____	_____
c) Ha efectuado fusión o transformación de sociedades de derecho.	_____	_____	_____
d) La sociedad está en proceso de Liquidación.	_____	_____	_____

INDICACIONES:

Si la empresa ha cumplido alguno de los requisitos mencionados en la pregunta anterior, le rogamos NO completar este cuestionario.

Si por el contrario, la empresa no ha cumplido ninguno de esos requisitos, le solicitamos su valiosa colaboración, al completar las preguntas que se muestran a continuación:

I. OBLIGACIONES FORMALES

OBLIGACION DE INFORMAR

2. Indique si la empresa está cumpliendo con las siguientes obligaciones de informar a la Administración Tributaria.

SI: Si la empresa ha cumplido **NO:** Si no ha cumplido **N/A:** Si no aplica

OBLIGACIONES COMUNES: IVA e ISR

- a) Informar cambio de domicilio.
Art. 90 C.T. y 28 y 29 de su Reglamento SI___NO___N/A___
- b) Acreditar representante legal o apoderado
ante la Administración Tributaria
Arts.32 y 90 C.T. y Art. 5 de su Reglamento. SI___NO___N/A___
- c) Informar la pérdida de los registros de contabilidad, dentro de
los cinco días siguientes? Art. 149 C.T SI___NO___N/A___
- d) Reconstruir los registros de contabilidad dentro del plazo y
conforme a las normas que fija la Administración Tributaria
Art. 159 C.T. SI___NO___N/A___
- e) Informar el extravío de documentos para el registro y control
del impuesto IVA, dentro de los cinco días siguientes.
Art. 149 C.T. SI___NO___N/A___

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- f) Enviar a la Administración Tributaria dentro del plazo legal establecido
Informe Anual de Retenciones de impuesto sobre la renta.
Art. 123 C.T. SI___ NO___ N/A___
- g) Enviar a la Administración Tributaria dentro del plazo legal establecido
Informe sobre Distribución o Capitalización de Utilidades o
Dividendos SI___ NO___ N/A___
- h) Informar sobre donaciones recibidas dentro de los diez días hábiles
siguientes a la recepción de la donación. SI___ NO___ N/A___

DECLARACIONES TRIBUTARIAS

3. Indique si la empresa esta cumpliendo con las obligaciones relativas a la presentación de declaraciones tributarias que a continuación se presentan.

OBLIGACION COMUN: IVA e ISR

- a) Presentar en las declaraciones tributarias la información completa, Art. 95 del C.T. SI__NO__N/A__

IMPUESTO IVA

- b) Presentar las declaraciones de IVA en el plazo legal establecido Art. 91 C.T. SI__NO__N/A__
Explique: _____

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- c) Presentar las declaraciones de pago a cuenta del impuesto sobre la renta en el plazo legal establecido. Arts. 91 y 152 C.T., y Art. 48 LISR SI__NO__N/A__
- d) Presentar las declaraciones anuales de impuesto sobre la renta y/o solicitud de devolución. SI__NO__N/A__

EMISION DE DOCUMENTOS

IMPUESTO IVA.

4. ¿Emite la empresa los siguientes documentos, exigidos para el control del IVA? Art. 114 C.T.:

- a) Comprobantes de Crédito Fiscal SI__NO__N/A__
b) Facturas de Consumidor Final SI__NO__N/A__
c) Facturas de Exportación SI__NO__N/A__
d) Notas de Crédito Fiscal SI__NO__N/A__
e) Notas de Débito Fiscal SI__NO__N/A__
f) Notas de Remisión SI__NO__N/A__
g) Comprobantes de Retención SI__NO__N/A__
h) Comprobantes de Liquidación SI__NO__N/A__
i) Otros SI__NO__N/A__
Explique: _____

5. ¿Los documentos mencionados en la pregunta anterior, cumplen los siguientes requisitos señalados en el Art. 114 del Código Tributario?

a) Comprobantes de Crédito Fiscal, Notas de Debito y Notas de Crédito:

- a.1) Se imprimen en talonarios y están prenumerados en forma correlativa; SI__ NO__ N/A__
- a.2) Se emiten en triplicado (como mínimo); entregándose el original y la segunda copia al adquiriente del bien o prestatario del servicio, conservándose la primera copia para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria; SI__ NO__ N/A__
- a.3) Se reserva un espacio, para anotar en el documento original los nombres, firmas y DUI de la persona que entrega y de la que recibe el documento, cuando las ventas exceden los cien mil colones (¢100,000.00);equivalente a once mil cuatrocientos veinte y nueve dólares (\$11,429.00). SI__ NO__ N/A__
- a.4) Si se imprimen y emiten más copias, se consigna en la impresión el destino de cada una de ellas; SI__ NO__ N/A__
- a.5) Indicar el nombre, denominación o razón social del contribuyente emisor, giro o actividad, dirección del establecimiento u oficina y de las sucursales, si las hay, número de identificación tributaria y número de registro de contribuyente; SI__ NO__ N/A__
- a.6) Separación de las operaciones gravadas y exentas; SI__ NO__ N/A__
- a.7) Fecha de emisión; SI__ NO__ N/A__
- a.8) Los mismos datos del numeral a.5), relativos al adquirente de los bienes o prestatario de los servicios; SI__ NO__ N/A__
- a.9) Descripción de los bienes y servicios, especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación, en concordancia con su control de inventario; SI__ NO__ N/A__
- a.10) Cantidad recargada separadamente por concepto de IVA; SI__ NO__ N/A__
- a.11) Número y fecha de la nota de remisión, cuando se emite con anterioridad al comprobante de crédito fiscal; SI__ NO__ N/A__
- a.12) Condiciones de las operaciones: al contado, al crédito, puesto

en bodega y otras;

SI___ NO___N/A___

a.13) Pie de imprenta: nombre, denominación o razón social,
domicilio y número de registro del propietario de la imprenta.

SI___ NO___N/A___

b) Facturas u otros documentos a emitir a no contribuyentes o a consumidores finales:

b.1) Emitir en duplicado en forma correlativa, debiendo entregarse en caso de las operaciones locales, la copia al adquirente del bien o al prestatario del servicio; en las operaciones de exportación deberá entregarse el original al cliente, y cumplir con las especificaciones que el tráfico mercantil internacional requiere;

SI___ NO___N/A___

b.2) Descripción de los bienes y servicios, especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación;

SI___ NO___N/A___

b.3) Separación de las operaciones gravadas y exentas;

SI___ NO___N/A___

b.4) Inclusión del impuesto (IVA) en el precio de las ventas gravadas;

SI___ NO___N/A___

b.5) Valor total de la operación;

SI___ NO___N/A___

b.6) El mismo requisito establecido en el No a.13) del literal anterior; SI___ NO___N/A___

b.7) El número de identificación tributaria del consumidor, o en su defecto el de su DUI, para operaciones cuyo monto total sea mayor o igual a cuatro mil novecientos colones (¢ 4,900.00); equivalente a quinientos sesenta dólares (\$560.00).

SI___ NO___N/A___

c) Facturas de Exportación

c.1) Se identifican bajo la denominación “Factura de Exportación”;

SI___ NO___N/A___

c.2) El número correlativo es independiente y diferente al utilizado por las facturas que amparan operaciones locales ;

SI___NO___N/A___

c.3) Los mismos requisitos establecidos en a.5), a.7) y a.13) del literal a); y b.1), b.2) y b.5) del literal b) .

SI___ NO___N/A___

d) Notas de Remisión

d.1) Los mismos datos de los numerales del a.1) al a.8) del literal a);
SI__NO__N/A__

d.2) Descripción de los bienes y servicios especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario y cantidad de los bienes que se entregan;
SI__NO__N/A__

d.3) Número y fecha del comprobante de crédito fiscal cuando se hubiere emitido previamente;
SI__NO__N/A__

d.4) El comprobante de crédito fiscal se emite en el mismo periodo mensual de emisión de la nota de remisión, o a más tardar dentro de los tres días siguientes;
SI__NO__N/A__

d.5) Título a que se remiten los bienes: depósito, propiedad, consignación, u otros;
SI__NO__N/A__

d.6) Firma y sello del emisor.
SI__NO__N/A__

e) Comprobantes de Retención

e.1) Contiene específicamente el monto del impuesto retenido
SI__NO__N/A__

e.2) Los mismos datos de a.1) - a.13) del literal a)
SI__NO__N/A__

f) Comprobantes de Liquidación

f.1) Contienen un resumen “desde – hasta”; de los números de los documentos emitidos por las operaciones realizadas en el período tributario a cuenta de los terceros representados o mandantes, con el valor total del monto de las operaciones realizadas por tipos de documento, y de los valores disminuidos en ocasión de ajustes mediante el procedimiento de anulación de facturas/documentos equivalentes.
SI__NO__N/A__

f.2) Contiene también el debito fiscal de las operaciones realizadas en el periodo tributario, reflejado por separado al de este comprobante.
SI__NO__N/A__

f.3) Los mismos requisitos de a.1) – a.13), con excepción de a. 9) del literal a)
SI__NO__N/A__

g) Emisión de tickets en sustitución de facturas por medio de máquinas registradoras u otros sistemas autorizados. Art. 115 Código Tributario

- g.1) Los documentos emitidos por tales medios, cumplen con los requisitos establecidos en el Código Tributario para las Facturas; SI__NO__N/A__
- g.2) Se registra en el tickete el número de máquina registradora con el que se autorizo; SI__NO__N/A__
- g.3) Está autorizada la máquina registradora por la Administración Tributaria; SI__NO__N/A__
- g.4) Se ha colocado el cartel de autorización junto a la máquina registradora en un lugar visible; SI__NO__N/A__
- g.5) Las máquinas registradoras, que se utilizan para emitir ticketes en sustitución de facturas, llevan cintas o rollos de auditoria con el registro de las transferencias o servicios que constituye una copia fiel de los ticketes emitidos; SI__NO__N/A__
- g.6) Se emite un tickete que resuma el total de las operaciones diarias realizadas; SI__NO__N/A__
- g.7) Se trasladan las máquinas registradoras de una sucursal a otra, con la debida autorización de la Administración Tributaria; SI__NO__N/A__
- g.8) No se mantienen maquinas registradoras de control interno en sus establecimientos. SI__NO__N/A__

6. Dentro de cuál de los plazos que se presentan a continuación, efectúa la empresa los ajustes a las operaciones realizadas con comprobantes de crédito fiscal y facturas:

- a) 3 meses b) 6 meses c) 1 año d) No hay plazo

7. Cuando se realizan compras a sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes, ¿Se comprueba que cumplan con los requisitos que exige el Art. 119 del C.T, de los que se presentan a continuación?

- a) Nombre del sujeto excluido SI__NO__N/A__
- b) Dirección del sujeto excluido del impuesto SI__NO__N/A__
- c) NIT o DUI del sujeto excluido SI__NO__N/A__
- d) Fecha de emisión del documento SI__NO__N/A__
- e) Los mismos datos del los literales a), b), y c) del contribuyente que

recibe el comprobante de crédito fiscal SI__NO__N/A__

- f) Firma del contribuyente que recibe el bien o servicio en la copia del documento que emita el sujeto excluido, por ventas mayores a 1,995.00 colones, equivalentes a 228.00 dólares. SI__NO__N/A__

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

8. En las retenciones de impuesto sobre la renta cuales de los siguientes documentos emite, y en qué plazo:

a) Constancia de retención para remuneraciones de carácter permanente SI__NO__N/A__

a.1) Un mes después de efectuada la ultima retención del ejercicio SI__NO__N/A__

a.2) Fecha posterior SI__NO__N/A__

b) Constancia de retención para remuneraciones por servicios o por los adelantos que se reciben en la ejecución de contratos SI__NO__N/A__

b.1) Al momento de efectuar la retención SI__NO__N/A__

b.2) Fecha posterior SI__NO__N/A__

OBLIGACION DE LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL, REGISTROS, INVENTARIOS Y METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS.

OBLIGACIONES COMUNES: IVA E IMPUESTO SOBRE LA RENTA

9. ¿Esta obligada la empresa a llevar contabilidad formal, de acuerdo a lo que establece el Código de Comercio en su Art. 437 para dar cumplimiento a lo regulado en el Art. 139 del C.T.? SI__NO__N/A__

9.a) Si lleva contabilidad formal sus registros contables están actualizados de acuerdo al Art. 139, inciso IV del C.T. SI__NO__N/A__

Si su respuesta fue No, explique: _____

10. ¿La toma de inventario físico realizada al final del año queda asentada en acta y es firmada por el representante legal y el contador de la empresa, tal como lo establece el Art. 142, del C.T.? SI__NO__N/A__

11. ¿El acta de levantamiento de inventario final es asentada en el libro de Estados financieros legalizado de la empresa, Art. 142 inciso III, C.T.? SI__NO__N/A__

12. ¿Lleva registro de las entradas y salidas de mercadería en unidades y valores, tal como lo regula e inciso primero del Art. 142 del C.T.? SI___NO___N/A___

13. ¿Cuál de los siguientes métodos de valuación de inventarios sugeridos en el Art. 143 del C.T. utiliza la empresa?

- a) Costo de Adquisición _____
 - b) Costo Según Última Compra _____
 - c) Costo Promedio por Aligación Directa _____
 - d) Costo Promedio _____
 - e) Primeras Entradas Primeras Salidas _____
 - f) No aplica _____
 - g) Otros _____
-

IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS

14. ¿Los libros que lleva la empresa para el control del impuesto a la transferencia de bienes muebles

y a la prestación de servicios, cumplen con los requisitos que se mencionan a continuación?

Art. 141 del C.T.

a) Libro de Ventas a Contribuyentes y Libro de Compras

a.1) Las anotaciones se efectúan en orden cronológico; SI___NO___N/A___

a.2) Atraso máximo permitido 15 días; SI___NO___N/A___

a.3) Anotar por CCF, NCF y NDF, facturas de exportación y comprobantes de retención, declaraciones de mercancías o mandamientos de ingreso, que emiten o reciben, en forma separada e individualizada, la fecha del documento emitido o recibido, los números de series correlativos preimpresos del documento, nombre del cliente o proveedor y su número de registro, nombre del cliente extranjero, valor neto de la operación, valor del impuesto, y valor total; SI___NO___N/A___

a.4) Anotar por separado en el libro o registro, las operaciones de importación y de retención; SI___NO___N/A___

a.5) Se registra en el libro de compras, las adquisiciones de bienes muebles y la prestación de servicios incluyendo las efectuadas a sujetos excluidos; SI___NO___N/A___

a.6) Cumplen los libros los formatos establecidos al efecto,

según Art. 141 C.T. y Art. 82 y 83 Reglamento de aplicación del C.T.

SI___NO___N/A___

b) Ventas a Consumidor Final

b.1) Anotar fecha de emisión, el rango de los números correlativos preimpresos por establecimiento, negocio, centro de facturación, o maquina registradora autorizada en el caso de tiquetes, identificación del establecimiento, negocio, centro de facturación o maquina registradora autorizada, valor de la operación incluyendo el impuesto de IVA;

SI___NO___N/A___

b.2) Los libros o registros se llevan en libros empastados y foliados, autorizados por un contador público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Publica y Auditoria, ya sea en forma manual o computarizada, sus anotaciones deben totalizarse por periodo tributario y servir de base para la elaboración de la declaración, en la hoja en que conste el total de las operaciones, deberá firmar el contador del contribuyente;

SI___NO___N/A___

b.3) Los Libros y registros son mantenidos en el negocio u oficina, establecimiento o lugar informado a la Administración Tributaria;

SI___NO___N/A___

c). Forma de registrar anulaciones de facturas o documentos equivalentes.

c.1) Cuando con posterioridad a la emisión de facturas o documentos autorizados, ocurren ajustes que disminuyen o rescinden operaciones que modifican las contenidas en los documentos expedidos inicialmente, estas son anuladas en el mes en que ocurren.

SI___NO___N/A___

F. OBLIGACION DE CONSERVAR INFORMACION Y PRUEBAS

OBLIGACIONES COMUNES: IVA E IMPUESTO SOBRE LA RENTA

15. ¿La empresa conserva la siguiente documentación según señala el Art. 147, literal a) y b) C.T., por un periodo de 5 años?

a) Libros de Contabilidad y Comprobantes de orden interno y externo

SI___NO___

b) Registros especiales

SI___NO___

c) Registros de control de inventarios

SI___NO___

d) Información y documentación relacionada con la concesión de incentivos fiscales

SI___NO___N/A___

e) Libros para el control del IVA.

SI___NO___

f) Copia de las declaraciones de IVA, presentadas y

de los recibos de pagos efectuados

SI___NO___

II. OBLIGACIONES SUSTANTIVAS

RETENCIONES Y PERCEPCIONES

IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS

16. ¿Si la empresa es adquirente de bienes o prestatario de servicios, de personas que no tienen domicilio ni residencia en el país, se efectúa la retención de IVA, emitiendo el correspondiente comprobante de retención? Art. 161 y 162 C.T.

SI___NO___N/A___

17. ¿Se efectúan las percepciones del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, según lo establecido en el Art. 163 del C.T.?

SI___NO___N/A___

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

18. ¿Se efectúan retenciones de impuesto sobre la renta, según se establece en los Arts. del 154 al 156 y 158 del C.T.?

a) Retenciones de carácter permanente, de acuerdo al Art. 155 C.T. y 95 de su Reglamento, y Art. 37 y 65 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta

SI___NO___N/A___

b) Retenciones de carácter eventual (Art. 156 C.T. y Art. 66 Ley)

b.1) Profesionales con título universitario, 10%

SI___NO___N/A___

b.2) Técnicos en cualquier especialidad, 10%

SI___NO___N/A___

b.3) Artes u oficios que no requieran título universitario, 10%

SI___NO___N/A___

b.4) Arrendamiento de Bienes Muebles e inmuebles (Solo para actividad comercial), 10%

SI___NO___N/A___

b.5) Transporte de Carga Terrestre, prestados por persona natural inscrita en IVA, 2.5%

SI___NO___N/A___

b.6) Transporte de Carga Terrestre, prestados por persona natural no inscrita en IVA, 5%

SI___NO___N/A___

b.7) Sujetos del impuesto, no domiciliados 20% (Art.158 C.T. y 67 Ley de Impuesto Sobre la Renta)

SI___NO___N/A___

OBLIGACION DE PAGO

IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS

19. Indique con una "X" si la empresa cumple con alguna(s) de las obligaciones que se mencionan a continuación:

- a) Pagar el impuesto de IVA dentro del plazo legal establecido Art. 64 C.T, Art. 100 de su Reglamento y Art. 94 de Ley de IVA SI__NO__N/A__
- b) Elaborar cuadros de proporcionalidad del crédito fiscal por ventas exentas. Art. 66 Ley de IVA. SI__NO__N/A__
- c) Solicitar reintegro del crédito fiscal a exportadores. Art. 74-77 Ley de IVA SI__NO__N/A__

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

20. ¿Se efectúa el pago a cuenta, por medio de declaración jurada en los formularios elaborados por la Administración Tributaria, según se establece en los Arts. del 150 al 153, y 164 del C.T.?

- a) Dentro de los diez días hábiles siguiente al periodo declarado SI__NO__N/A__
- b) Fecha posterior SI__NO__N/A__

21. ¿Se efectúa el pago anual de impuesto sobre la renta, por medio de declaración jurada en los formularios elaborados por la Administración Tributaria?

- a) Dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal declarado. SI__NO__N/A__
- b) Fecha posterior SI__NO__N/A__

CONSIDERACIONES ESPECIALES

22. Indique, si la empresa ha sido objeto de multas, por incumplimiento a alguna de las obligaciones formales y sustantivas que a continuación se mencionan:

- a) Incumplimiento de la obligación de inscribirse SI__NO__N/A__
- b) Incumplimiento de la obligación de acreditar la inscripción SI__NO__N/A__
- c) Incumplimiento de la obligación de fijar lugar para recibir notificaciones SI__NO__N/A__
- d) Incumplimiento de la obligación de presentar las declaraciones tributarias SI__NO__N/A__
- e) Incumplimiento de la obligación de emitir y entregar documentos SI__NO__N/A__
- f) Incumplimiento de la obligación de informar SI__NO__N/A__

- g) Incumplimiento de la obligación sobre Registros Contables, Registros Especiales y Registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios SI__NO__N/A__
- h) Incumplimiento de la obligación de llevar registros de control de inventarios y métodos de valuación SI__NO__N/A__
- i) Incumplimiento a otras obligaciones formales SI__NO__N/A__
- j) Incumplimiento de la obligación de permitir el control SI__NO__N/A__
- k) Incumplimiento de la obligación de retener y percibir SI__NO__N/A__
- l) Incumplimiento de la obligación de enterar a cuenta SI__NO__N/A__
- m) Otros, explique: _____

23. Si su respuesta a la pregunta anterior es SI, indique, cuales de los siguientes factores (a su juicio) inciden comúnmente en el incumplimiento por parte de la pequeña y mediana empresas salvadoreñas.

- a) Inadecuada divulgación de la información por parte de la Administración Tributaria a los contribuyentes; _____
- b) Dificultad para la interpretación de la normativa tributaria; _____
- c) Ausencia de controles que contribuyan al cumplimiento de las obligaciones tributarias; _____
- d) Ausencia de emisión y divulgación por parte de la Administración Tributaria de una guía que oriente para el cumplimiento de dichas obligaciones; _____
- e) Otros, Explique: _____

24. ¿Usted como contador de la empresa, considera necesaria la elaboración de una propuesta de procedimientos tributarios que oriente la aplicación y cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las leyes de IVA, Renta, Código Tributario y sus Reglamentos?

SI _____
 NO _____,
 Por qué: _____

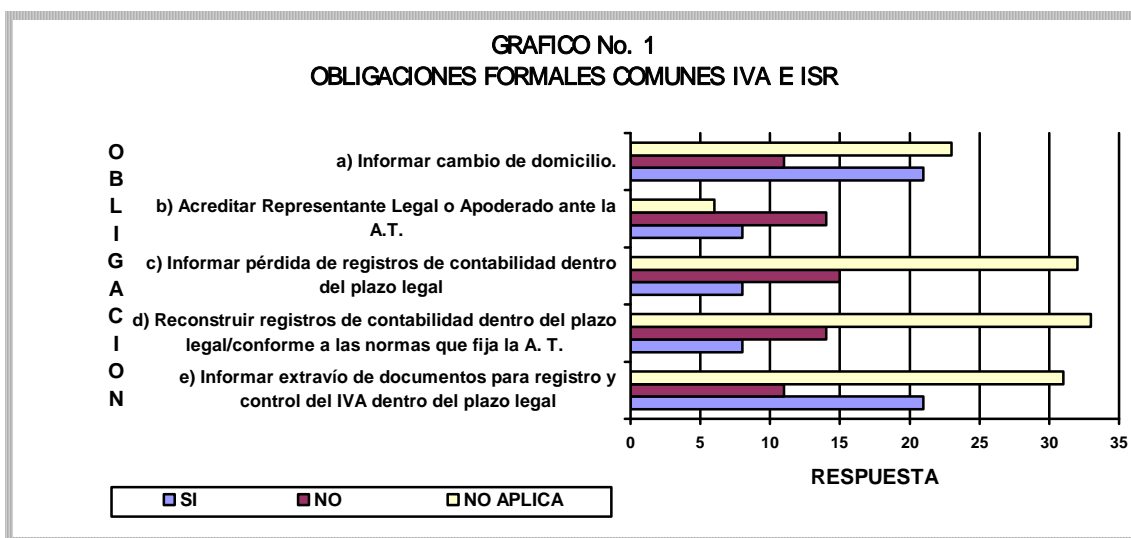
GRACIAS POR SU COLABORACION.

ANEXO 3 TABULACION DE DATOS

Pregunta No. 2.1

Indique si la empresa está cumpliendo con las siguientes obligaciones de informar a la Administración Tributaria.

Tabulación:



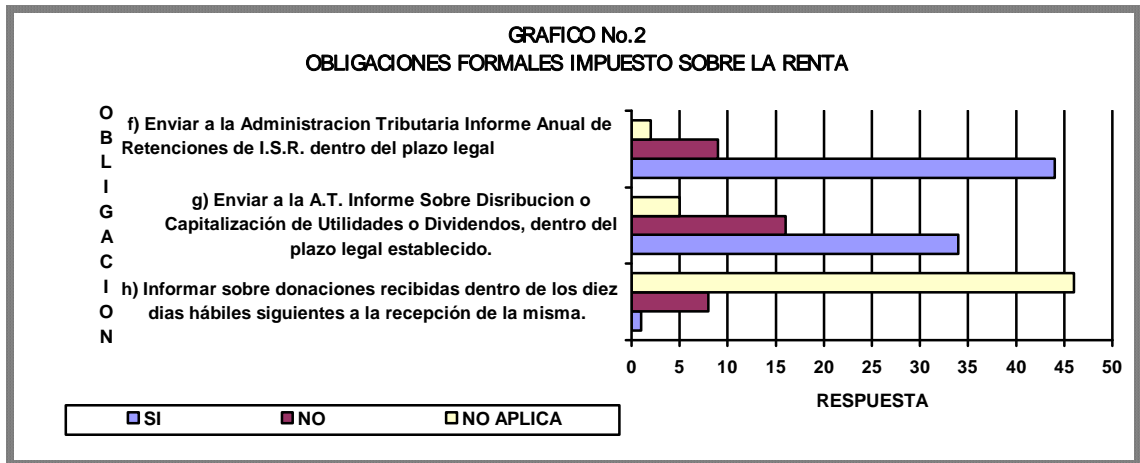
Análisis: Según el gráfico No. 1, el 20% de los encuestados no ha informado cambio de domicilio, un 15% no ha acreditado representante legal; el 27% ha extraviado registros de contabilidad y no lo ha informado a la Administración Tributaria y un 25% no ha reconstruido los registros contables conforme a las normas que dicta la referida administración, el 31% de los encuestados que ha extraviado documentos para el registro y control del IVA no lo ha informado.

Conclusión: Según la información recopilada se considera que las PYMEs obligadas al cumplimiento de las obligaciones formales citadas, las incumplen, siendo el más representativo no informar a la Administración Tributaria sobre la Pérdida de documentos para el registro y control del IVA.

Pregunta No. 2.2

Indique si la empresa está cumpliendo con las siguientes obligaciones de informar a la Administración Tributaria.

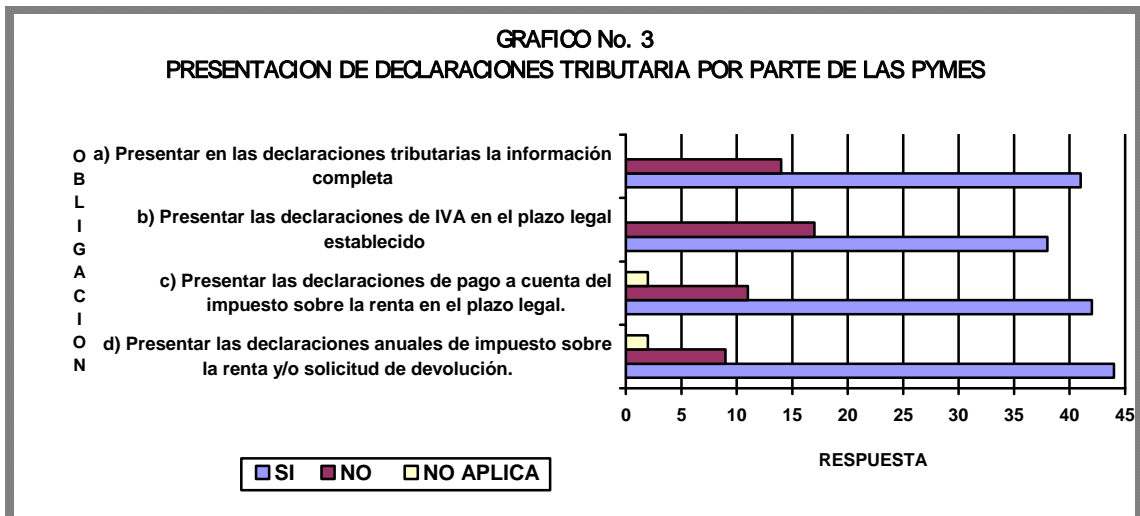
Tabulación:



Pregunta No. 3

Indique si la empresa esta cumpliendo con las obligaciones relativas a la presentación de declaraciones tributarias que a continuación se presentan.

Tabulación:



Análisis: El 25% de los encuestados, respondió que no presentan las declaraciones tributarias con información completa, un 31% respondió que no presenta las

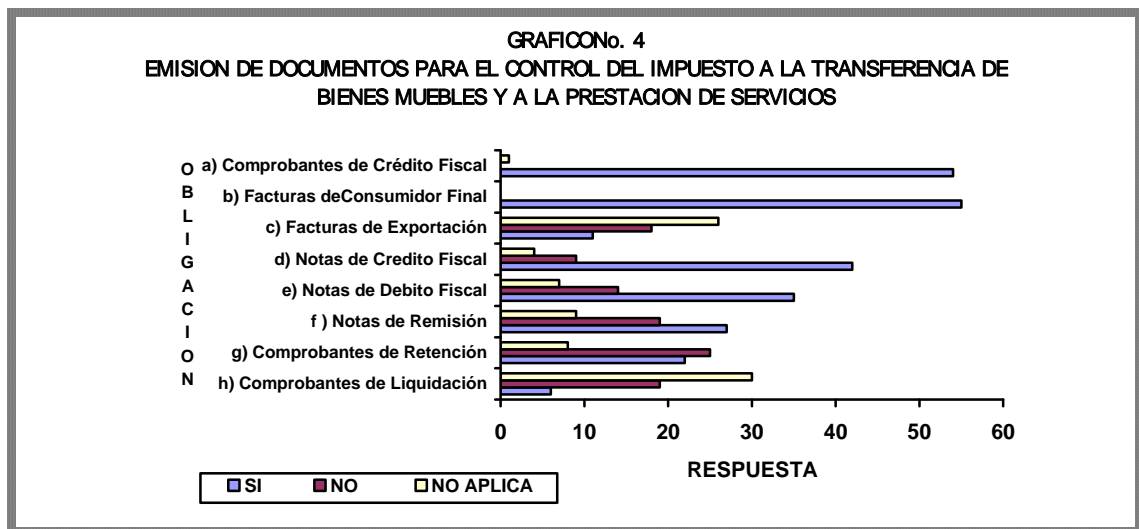
declaraciones de IVA dentro del plazo legal establecido, el 20% no presenta las declaraciones de pago a cuenta dentro del plazo legal, y finalmente, el 16% no presenta las declaraciones anuales del impuesto sobre la renta en el plazo legal establecido para tal efecto.

Conclusión: El análisis anterior indica que la mayoría de las empresas cumplen las obligaciones formales referentes a la presentación de declaraciones tributarias en los plazos establecidos en el C.T., sin embargo se destaca el hecho de que un 31% de las PYMEs no presentan las declaraciones de IVA oportunamente.

Pregunta No. 4

Emisión de documentos para el control del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

Tabulación:



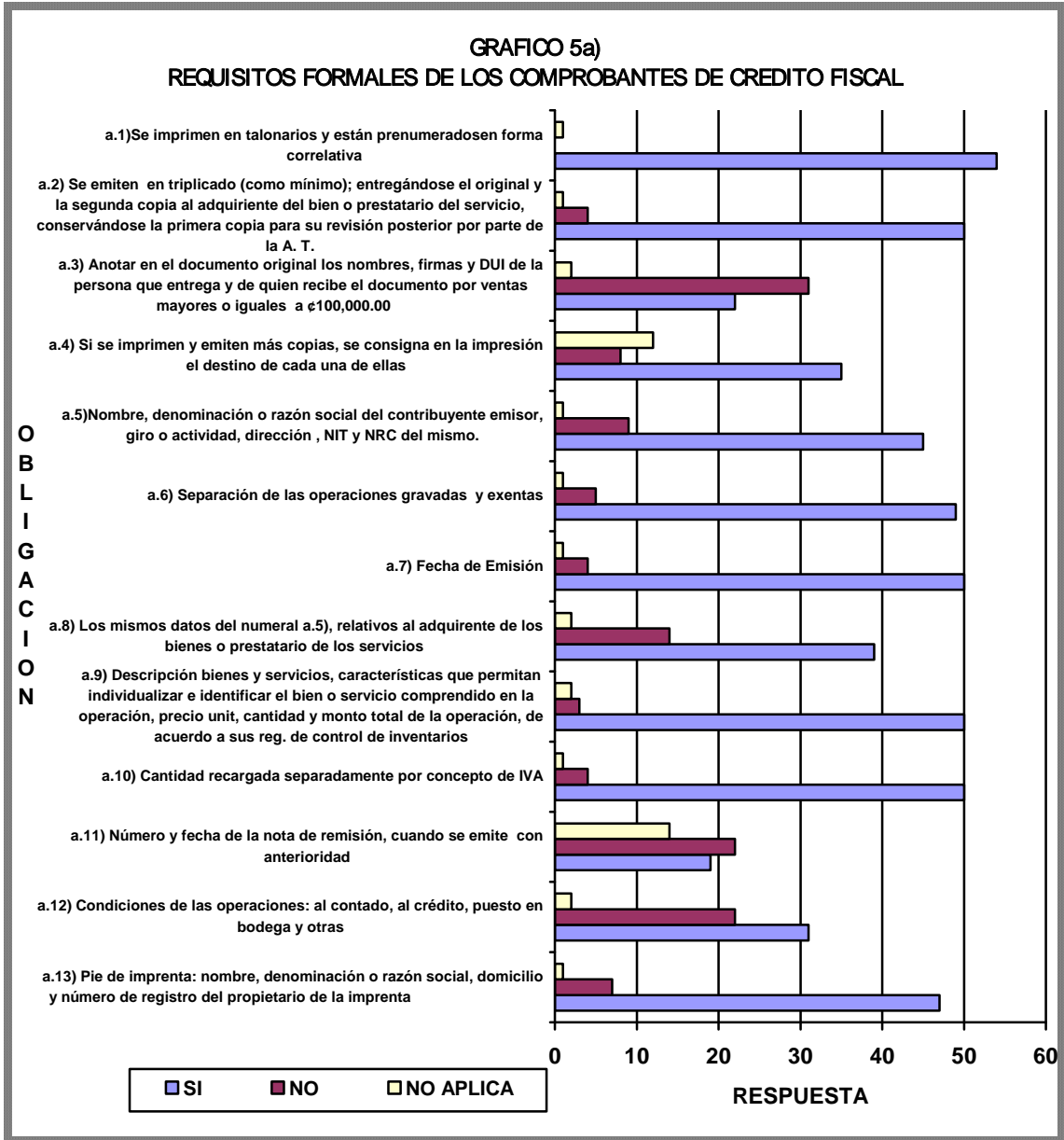
Análisis: La información recopilada indica que el 47% de los encuestados no están obligados a emitir facturas de exportación, pero el 33% no las emiten existiendo la obligación formal de hacerlo. Así mismo, se observa que el 25% no emite Notas de Debito Fiscal; el 35% no emite notas de remisión; el 45% no emite Comprobantes de Retención; y por último se observa que 55% no esta obligado a emitir Comprobantes de Liquidación, sin embargo, el 35% concientes de la obligación de emitirlos no lo hacen.

Conclusión: La mayoría de la PYMEs obligadas a emitir los documentos anteriormente citados, no lo hacen, incumpliendo así esta obligación formal.

Pregunta No. 5

¿Los documentos mencionados en la pregunta anterior, cumplen los siguientes requisitos señalados en el Art. 114 del Código Tributario?

Tabulación:

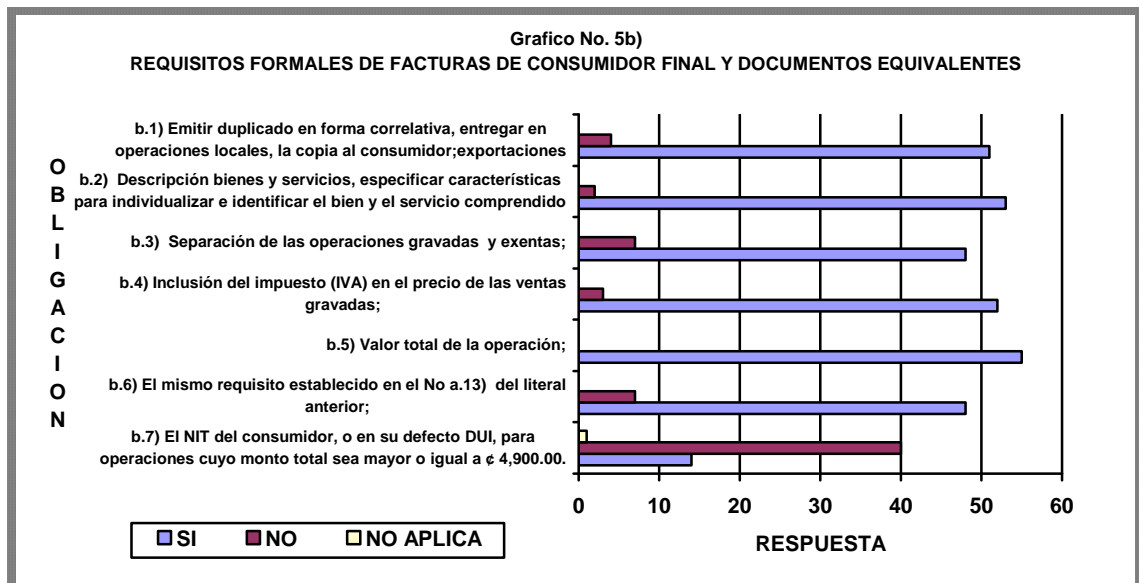


Análisis: El 56% de los encuestados respondieron que no cumplen con el requisito formal de anotar nombre, DUI y firmas de quien entrega y quien recibe el Comprobante de Crédito Fiscal por ventas iguales o mayores a cien mil colones o su equivalente en dólares. El 25% no anotan la información referente al adquirente de los bienes o prestatario del servicio; el 40% no anota el número y fecha de la Nota de Remisión

cuando se emite con anterioridad al Comprobante de Crédito Fiscal, igualmente un 40% respondió que no anota las condiciones de las operaciones (al crédito, al contado).

Conclusión: De acuerdo al análisis anterior, las PYMEs poseen el riesgo de ser sancionadas ante una eventual fiscalización de los auditores del Ministerio de Hacienda, por el incumplimiento a uno o más de estos requisitos formales.

Tabulación:



Análisis: Tal como se puede apreciar en el grafico 5b, el 73% de los encuestados ha manifestado que no consignan en las Facturas de Consumidor Final, el NIT del consumidor adquirente de los bienes o prestatario del servicio, cuando las ventas totales son iguales o mayores a cuatro mil novecientos colones o su equivalente en dólares.

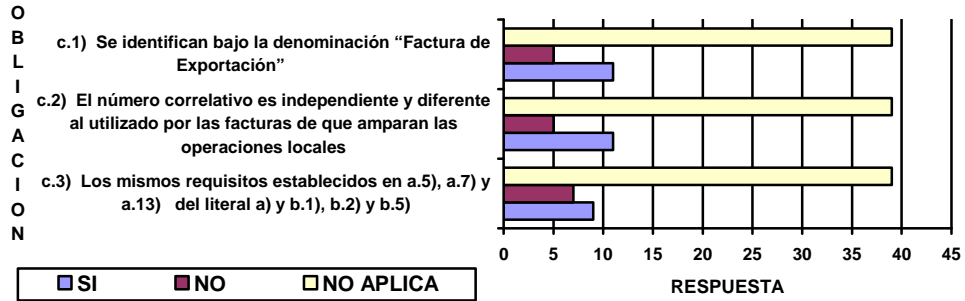
Conclusión: Existe una probabilidad muy alta de que las PYMEs sean sancionadas por parte de la Administración Tributaria, debido a que un buen porcentaje de ellas incumple el requisito formal anteriormente mencionado sobre la emisión de facturas de consumidor final.

Tabulación:

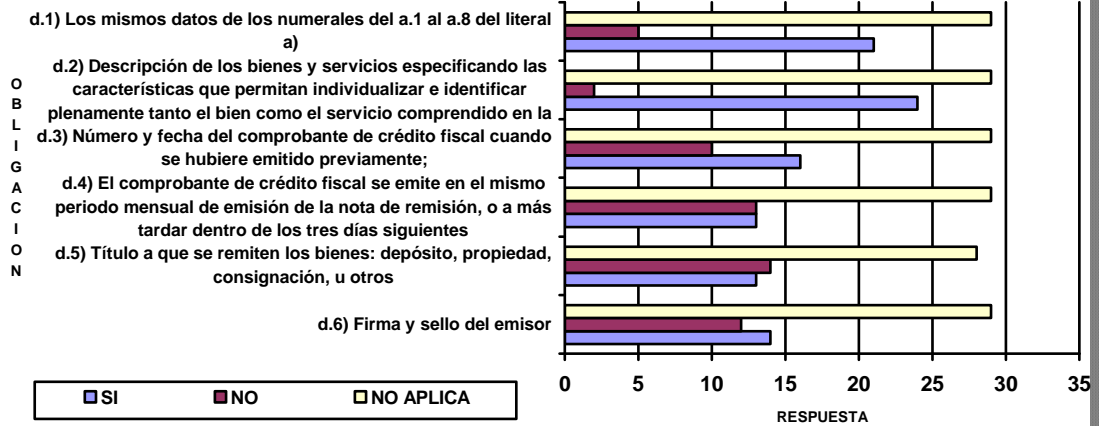
GRAFICO No5c)

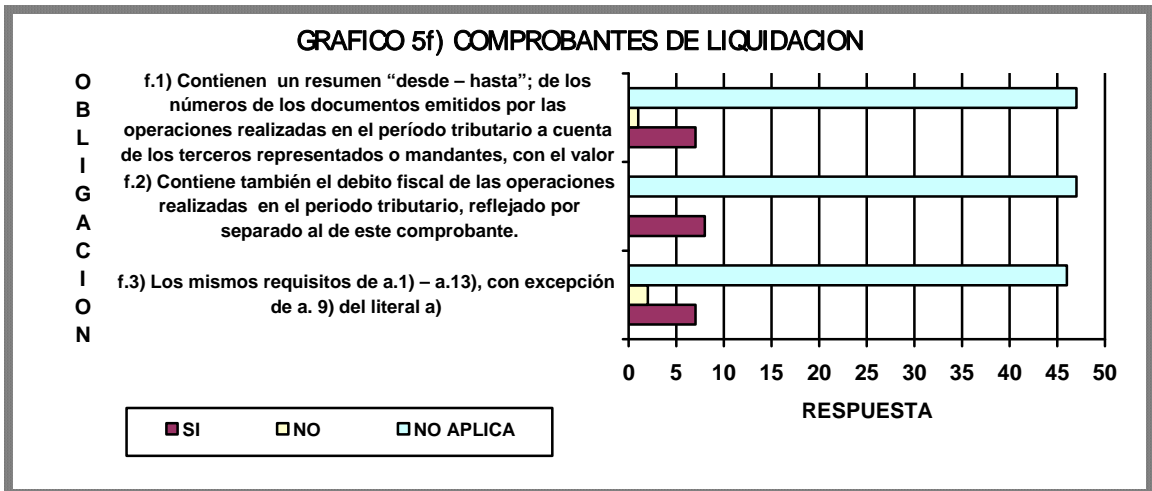
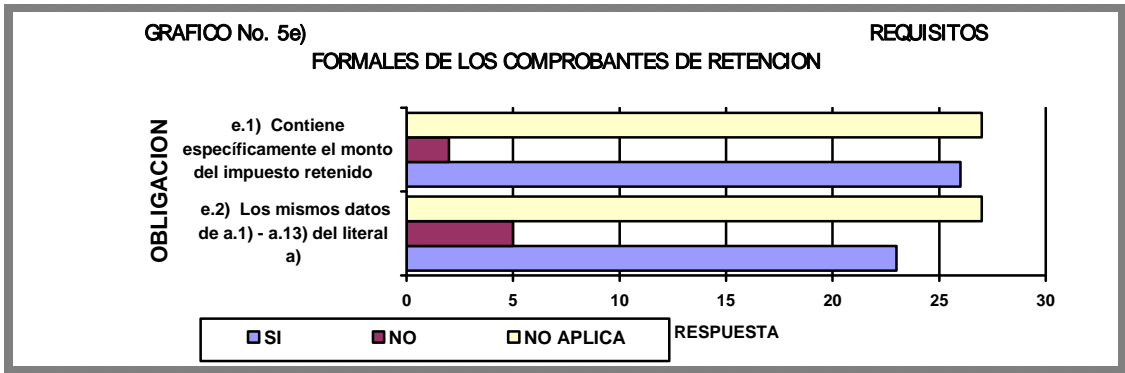
REQUISITOS

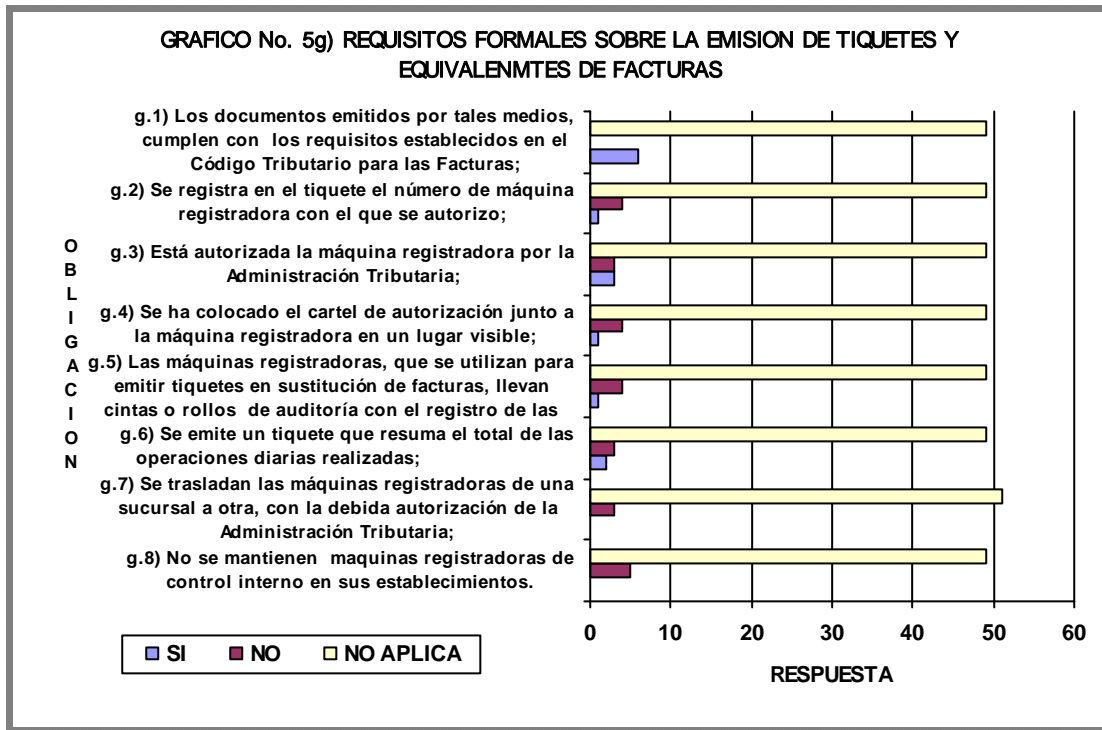
FORMALES DE LAS FACTURAS DE EXPORTACION



PREGUNTA 5.d)
REQUISITOS FORMALES DE LAS NOTAS DE REMISION







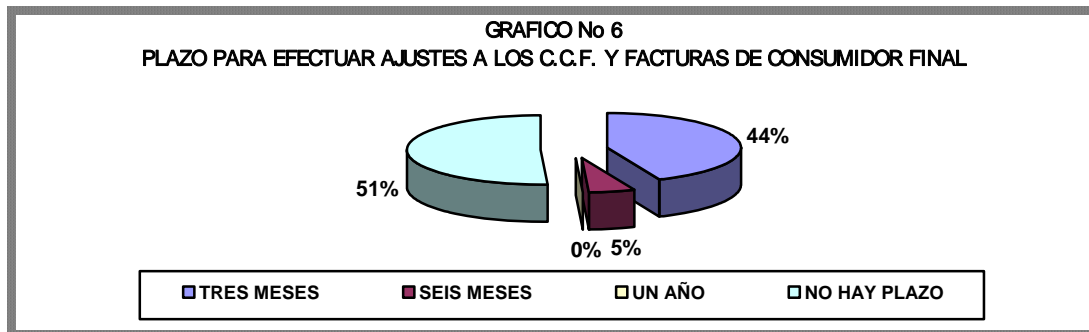
Análisis: En los gráficos 5 c), d) e), f) y g), se puede observar que la mayoría de los encuestados respondieron que no están obligados o que no es aplicable la emisión Facturas de Exportación, Notas de Remisión, Comprobantes de Retención y Comprobantes de liquidación por parte de las empresas.

Conclusión: Debido a que la mayoría de los encuestados respondieron que no elaboran los documentos antes citados, se puede afirmar que la mayoría de las PYMEs no cometen incumplimientos a este requisito formal.

Pregunta No. 6

Dentro de cuál de los plazos que se presentan a continuación, efectúa la empresa los ajustes a las operaciones realizadas con comprobantes de crédito fiscal y facturas.

Tabulación:



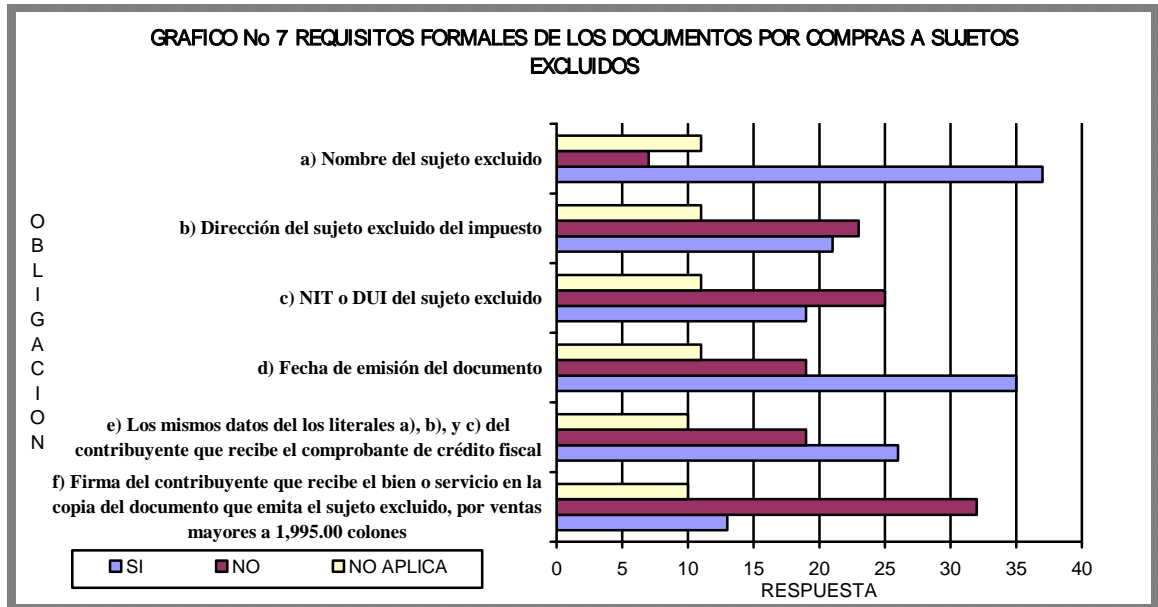
Análisis: En el gráfico No. 6 se puede observar que el 44% de los encuestados respondió que efectúa los ajustes a las operaciones efectuadas con Comprobantes de Crédito Fiscal y Facturas de Consumidor Final dentro del plazo legal establecido (tres meses contados a partir de la fecha de emisión de los mismos), sin embargo un 51% respondió que no existe un plazo definido para efectuar estos ajustes.

Conclusión: De acuerdo con los resultados analizados, la mayoría de las PYMEs están incumpliendo el requisito formal anteriormente citado, por lo tanto existe el riesgo de ser sancionados por este motivo.

Pregunta No. 7

Cuando se realizan compras a sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes, ¿Se comprueba que cumplan con los requisitos que exige el Art. 119 del C.T, de los que se presentan a continuación?

Tabulación:



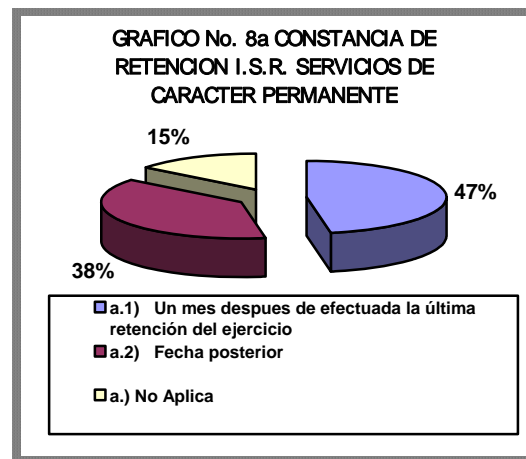
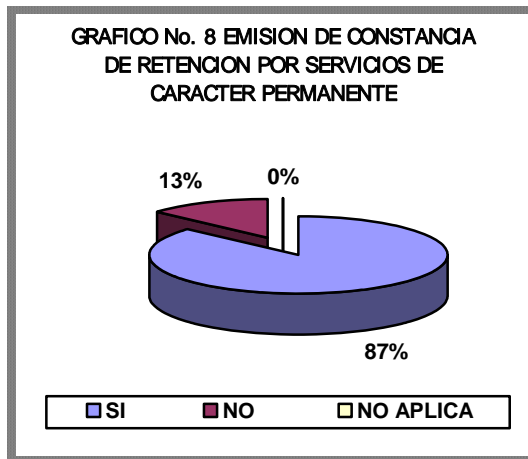
Análisis: De los cincuenta y cinco encuestados, la mayoría respondió que no cumplen los requisitos formales establecidos por las compras efectuadas a sujetos excluidos del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios; en el caso del literal b), el 42% no cumple con este requisito, el 45% consigna en el documento el NIT o DUI del sujeto excluido, el 35% no consigna en el documento la información descrita en el literal e); y un 58% respondió que no consigna en el documento la información descrita en el literal f).

Conclusión: Existe un porcentaje significativo de los encuestados comete omisiones a los requisitos formales sobre la emisión de documentos por comprar a sujetos excluidos del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, por lo tanto se debe orientar a las PYMEs en esta área.

Pregunta No. 8

¿En las retenciones de impuesto sobre la renta cuales de los siguientes documentos emite, y en qué plazo?

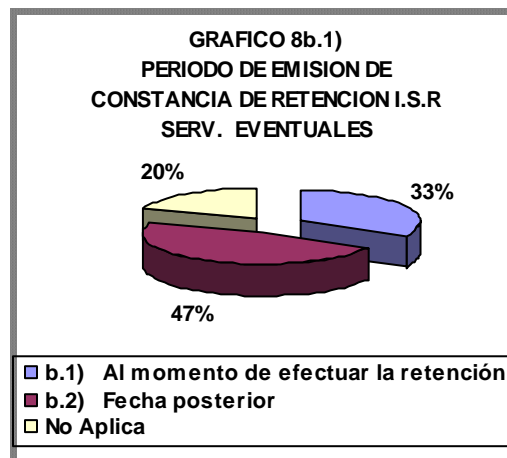
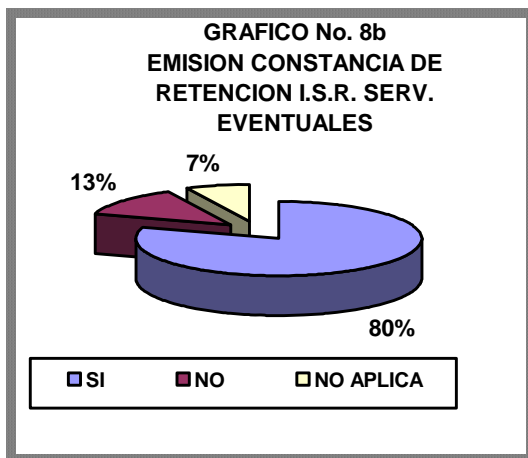
Tabulación:



Análisis: Un alto porcentaje de los encuestados ascendente a 87% afirma que emite constancia de retención de impuesto sobre la renta por la contratación de servicios de carácter permanente, y el 13% restante no. Sin embargo, en el gráfico 8a se puede observar que el 47% emite dicha constancia de retención en el plazo legal establecido y un importante 38% afirma emitir esta constancia pero en fecha posterior al plazo legal establecido.

Conclusión: Del análisis anterior se deduce que aún cuando las PYMEs están cumpliendo la obligación legal de emitir la referida constancia de retención, un buen porcentaje de las mismas incumplen esta obligación debido al periodo en el cual emiten dicha constancia, lo cual se considera perjudicial para estas empresas.

Tabulación:



Análisis: La mayoría de los encuestados afirman que emiten constancia de retención de Impuesto sobre la renta por la contratación de servicios de carácter eventual, el cual asciende a 80%. Sin embargo, y tal como se observa en el grafico No. 8b.1) esta constancia se emite en fecha posterior al plazo legal establecido.

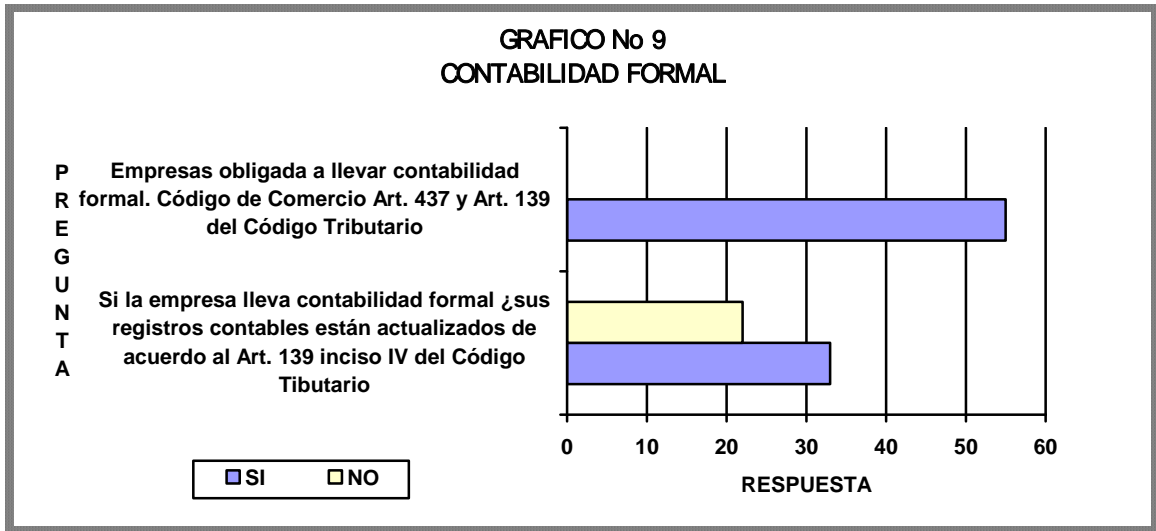
Conclusión: Se observa que las PYMEs incumplen este requisito formal sobre la emisión de constancia de retención de impuesto sobre la renta por servicios de carácter eventual, ya que sí se emite, no se hace en el plazo legal establecido, lo que genera un riesgo de ser sancionado por la administración tributaria ante una eventual fiscalización.

Pregunta No. 9 y 9.a)

9. ¿Esta obligada la empresa a llevar contabilidad formal, de acuerdo a lo que establece el Código de Comercio en su Art. 437 para dar cumplimiento a lo regulado en el Art. 139 del C.T.?

9.a) Si lleva contabilidad formal sus registros contables están actualizados de acuerdo al Art. 139, inciso IV del C.T.

Tabulación:



Análisis: Como se puede observar en el gráfico No.9, los resultados obtenidos de la investigación el 100% de las empresas que fueron sujetas a la prueba están obligados a llevar contabilidad formal, de acuerdo como lo establece el Código de Comercio en su Art. 43; solo el 60% de estas empresas cumplen con los requisitos exigidos en el Código Tributario.

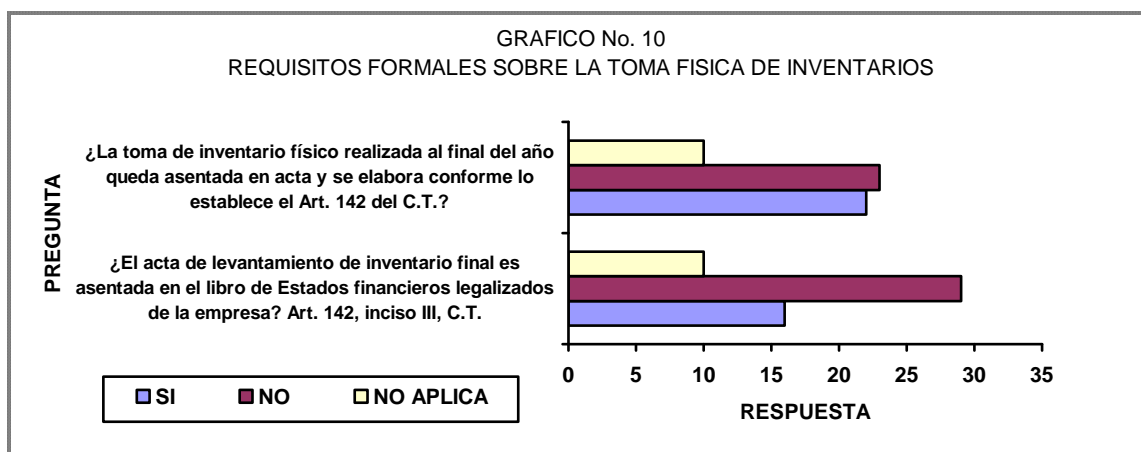
Conclusión: Según los resultados obtenidos, las 55 empresas que fueron sujetas a la evaluación, están obligadas a llevar contabilidad formal; pero no todas cumplen con la obligación de llevarlos con los requisitos que obliga el Código Tributario; así los aspectos que más predominan para este incumplimiento lo representan: el atraso de más de dos meses para el asentamiento de las operaciones contables, los libros no se encuentran autorizados en legal forma, la contabilidad formal no se complementa con los libros auxiliares de cuentas necesarias.

Pregunta No. 10 y 11

10. ¿La toma de inventario físico realizada al final del año queda asentada en acta y es firmada por el representante legal y el contador de la empresa, tal como lo establece el Art. 142, del C.T.?

11. ¿El acta de levantamiento de inventario final es asentada en el libro de Estados financieros legalizado de la empresa, Art. 142 inciso III, C.T.?

Tabulación:



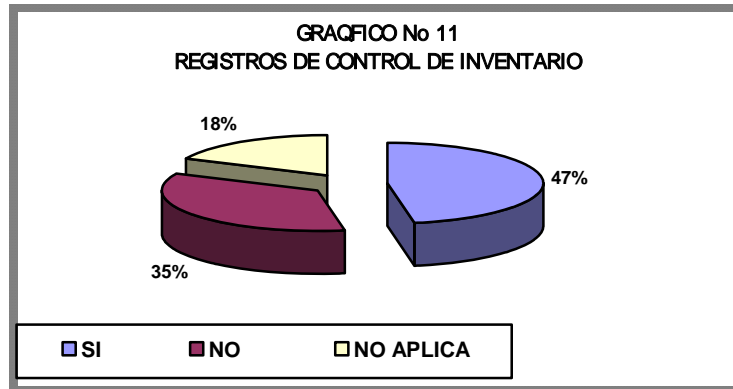
Análisis: Observando los resultados finales se puede apreciar que el 40% de las empresas, sí realiza la toma de inventario físico al final de cada año, y por consiguiente queda asentada en el acta, y a la vez es firmada por el representante legal; sin embargo el 40% restante no da cumplimiento a esta obligación.

Conclusión: El 50% de las empresas que obligadas a efectuar toma física de inventarios, realiza la toma de inventario al final de cada ejercicio, asentándolo en el acta correspondiente; sin embargo el 50% restante incumple esta obligación.

Pregunta no. 12

¿Lleva registro de las entradas y salidas de mercadería en unidades y valores, tal como lo regula el inciso primero del Art. 142 del C.T.?

Tabulación:



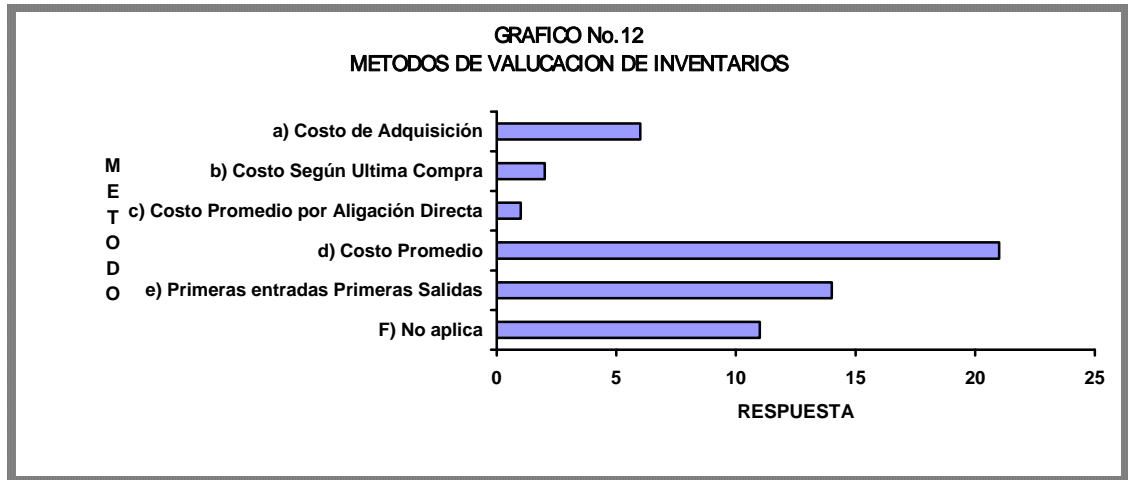
Análisis: El gráfico No. 11, muestra que el 30% de las empresas registra el inventario final en el libro legal de Estados Financieros, y el 50% restante incumple esta obligación.

Conclusión: Comúnmente la falta de conocimiento de la legislación tributaria, influye en que muchas empresas incumplen las obligaciones a las que están sujetas, e incrementa las deficiencias en esta área; como se analizó anteriormente, se refiere al registro de los inventarios (según el acta elaborada y asentada) en el libro de Estados Financieros, observando que el 50% de las empresas no lo registran.

Pregunta No. 13

¿Cuál de los siguientes métodos de valuación de inventarios sugeridos en el Art. 143 del C.T. utiliza la empresa?

Tabulación:



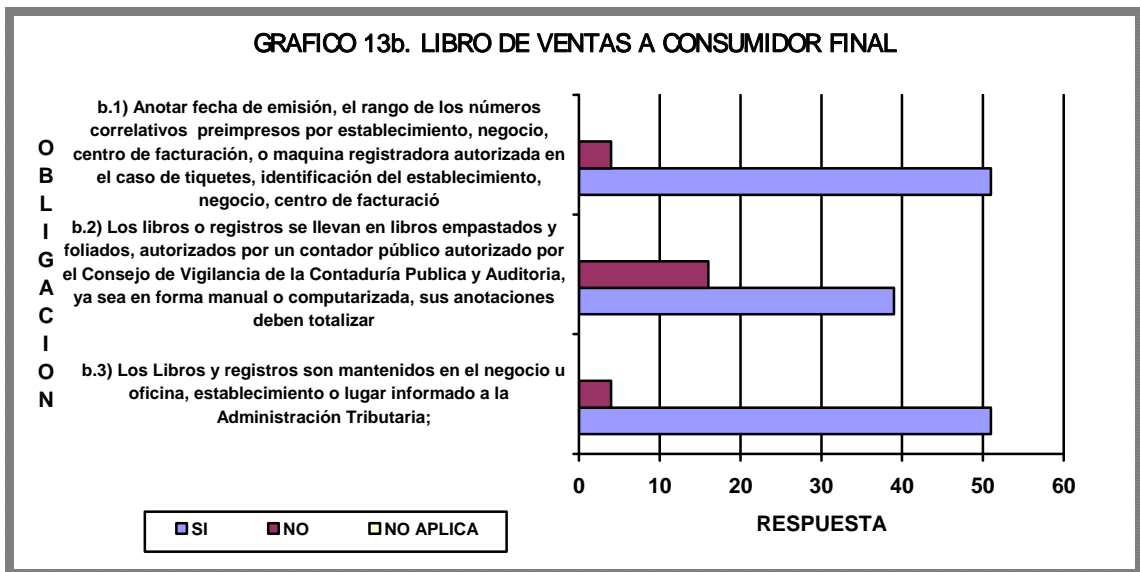
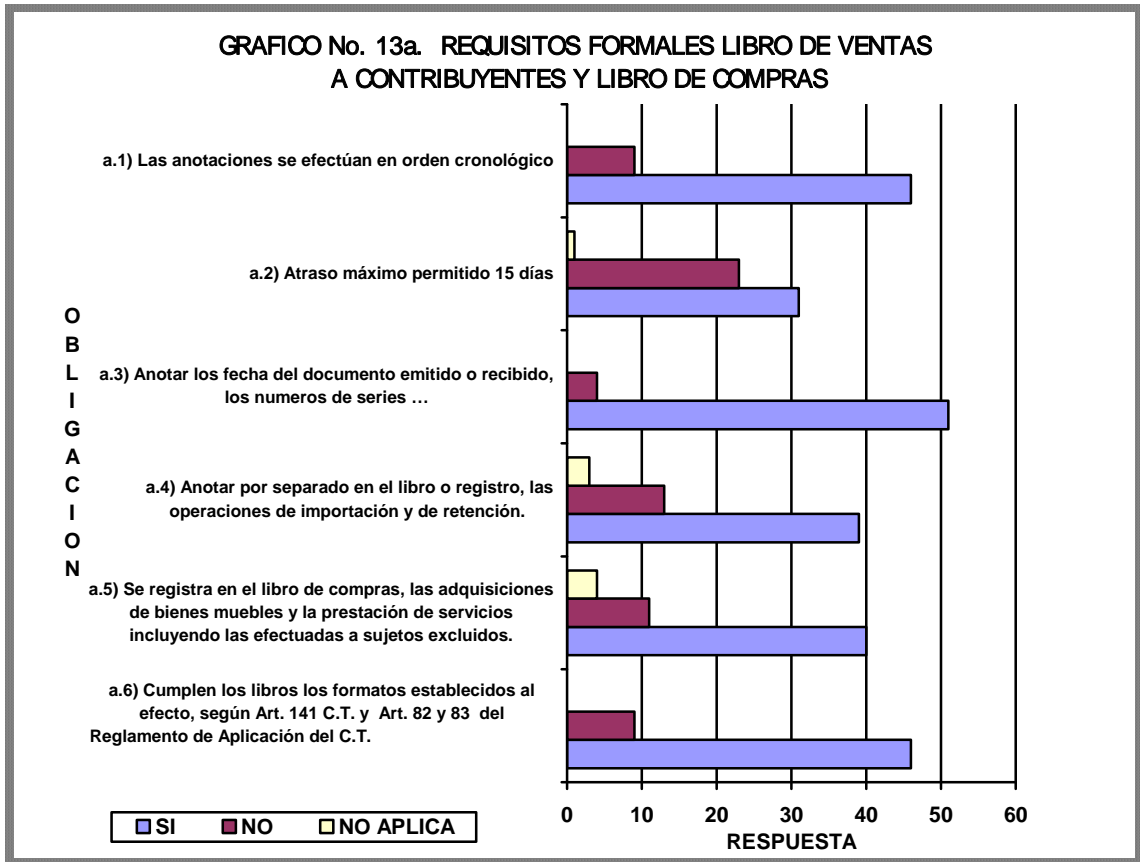
Análisis: Observando los resultados obtenidos se determinó que el 47% de las empresas sí llevan un control de inventario, como lo establece la ley, pero el 35 % restante no lo tiene, teniendo en cuenta que están obligados por disposición legal.

Conclusión: Se puede observar que el porcentaje de las empresas que no lleva un control de inventario es bastante significativo, ocasionando por lo consiguiente un descontrol de entradas y salidas de mercadería en unidades y valores, desconociendo la existencia de estos al finalizar cada periodo del ejercicio. Y por otra parte el 18% de estas empresas no aplican para esta obligación.

Pregunta No. 14

¿Los libros que lleva la empresa para el control del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, cumplen con los requisitos que se mencionan a continuación? Art. 141 del C.T.

Tabulación:



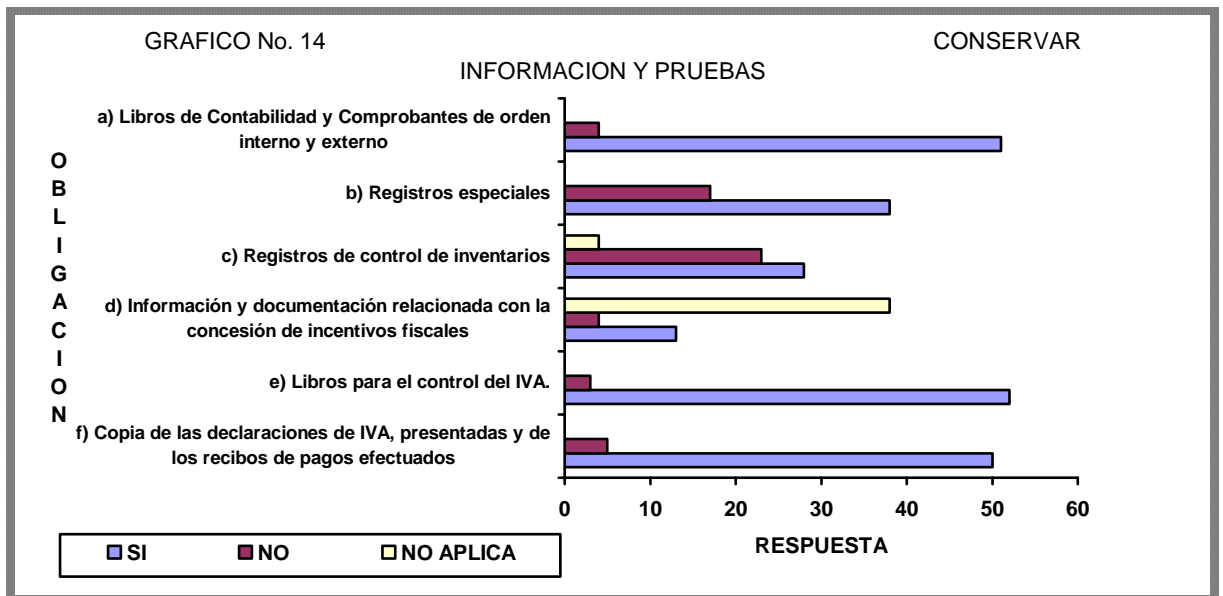
Análisis: Se puede observar que el 38% de las empresas han preferido el método de Costo Promedio para la valuación de sus inventarios, el 26% utiliza el de Primeras Entradas Primeras Salidas, y el 11% restante el Costo de adquisición, siendo estos los métodos más utilizados; el 3.63% utiliza el método de los Costos Según Última Compra y un 1.82% utiliza el Costo Promedio por Alegación Directa.

Conclusión: El 100% de los profesionales encuestados respondieron que las empresas utilizan métodos de valuación de inventarios, los cuales varían según las necesidades de la empresa en particular, esto es aceptable ya que todos los métodos anteriormente citados están autorizados por la Administración Tributaria establecidos en el Art. 143 del Código Tributario. Por lo tanto, el uso de los métodos de valuación de inventarios no representa incumplimiento a esta obligación formal por parte de las empresas.

Pregunta No. 15

¿La empresa conserva la siguiente documentación según señala el Art. 147, literal a) y b) C.T., por un periodo de 5 años?

Tabulación:



Análisis: Analizando los resultados arrojados por el gráfico No. 14, se puede observar que los libros de ventas a contribuyentes y libros de compras, más del 50% de los encuestados cumplen con los requisitos formales establecidos en el Art. 141 del Código Tributario para tal efecto; a excepción del literal a.2) en el cual el 41.81% de los encuestados mantiene un atraso máximo de 15 días; en el literal b.) el 29% incumple esta formalidad al igual que el c.) que asciende a 39%.

Conclusión: Las mayores dificultades identificadas para el cumplimiento de esta obligación formal por parte de las empresas, consisten en el atraso en la actualización de los registros en los libros de IVA, no registran separadamente las operaciones de importación y retención de IVA a terceros, y que los libros de IVA no están autorizados por un contador público autorizado, y tampoco se consigna la firma del contador que efectúa el registro de las operaciones.

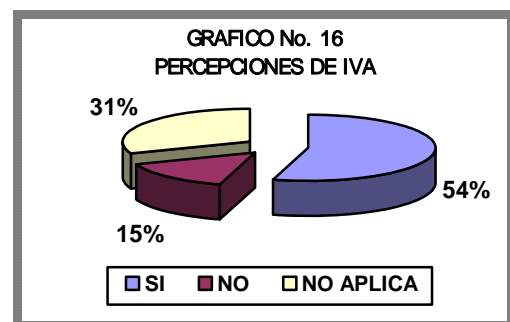
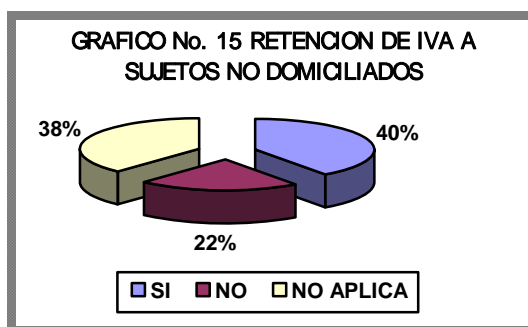
Por último, los ajustes a facturas de consumidor final o documentos equivalentes autorizados por la DGII, no se efectúan en el plazo legal establecido.

Pregunta No. 16 y 17

16. Si la empresa es adquirente de bienes o prestatario de servicios, de personas que no tienen domicilio ni residencia en el país, ¿se efectúa la retención de IVA, emitiendo el correspondiente comprobante de retención? Art. 161 y 162 C.T.?

17. ¿Se efectúan las percepciones del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, según lo establecido en el Art. 163 del C.T.?

Tabulación:



Análisis: Respecto a las retenciones de IVA a sujetos que no tienen domicilio ni residencia en el país, un 40% de los encuestados retienen el 13% en concepto de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, mientras que el 22% no efectúa tal retención existiendo la obligación legal de hacerlo. El 38% restante, afirmó que no adquiere bienes ni servicios de sujetos no domiciliados.

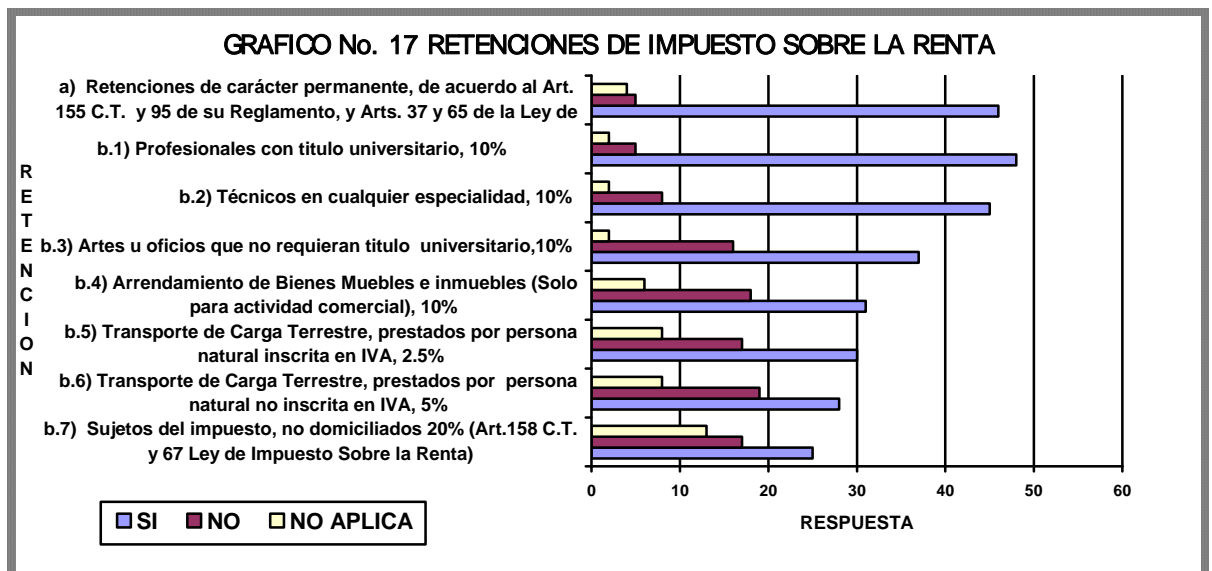
Por otra parte, en las percepciones de este impuesto se observa que el 54% de las empresas encuestadas obligadas, cumplen esta obligación y el 31% restante no aplica.

Conclusión: Del análisis anterior puede deducirse que un porcentaje significativo de las PYMEs incumplen la obligación de retener el impuesto antes mencionado, y por lo tanto incumplen la obligación formal de emitir Comprobante de Retención del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

Pregunta No. 18

¿Se efectúan retenciones de impuesto sobre la renta, según se establece en los Arts. del 154 al 156 y 158 del C.T.?

Tabulación:



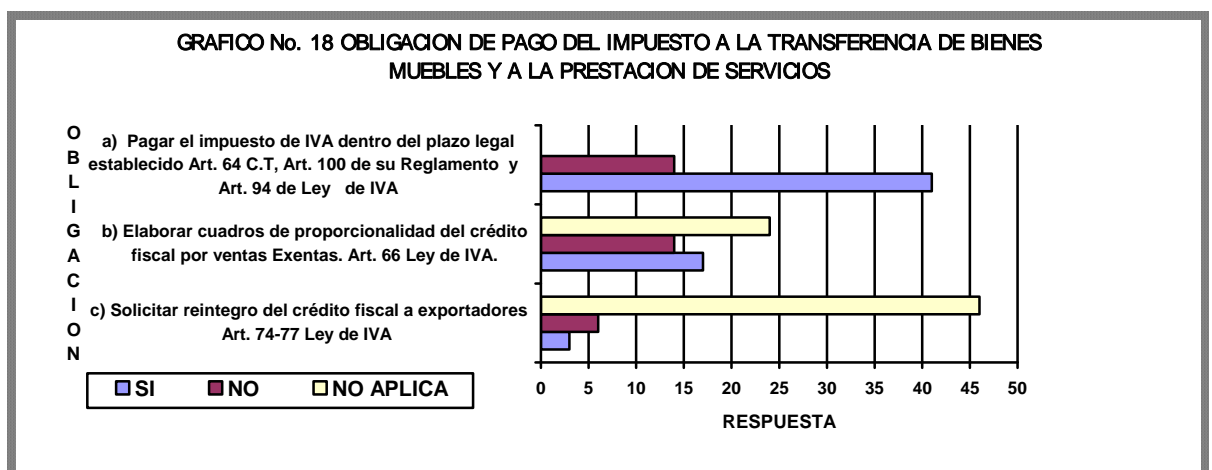
Análisis: En las retenciones de impuesto sobre la renta se observa que tanto las retenciones por servicios de carácter permanente como las eventuales, existen empresas que no las efectúan; siendo las omisiones más representativas las siguientes: el 31% no efectúa retenciones del 20% a personas no domiciliadas, el 35% no retiene el 5% a las personas naturales cuyo giro comercial es el transporte y que no son contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios; de la misma forma, el 15% no efectúa las retenciones del 2.5% a las personas naturales inscritas como contribuyentes de IVA cuya actividad principal es el transporte de carga terrestre.

Conclusión: Las cifras anteriormente citadas son representativas, por lo tanto se considera que las PYMEs están incumpliendo la obligación sustantiva de retener, lo que les genera un riesgo para hacerse acreedoras a sanciones y multas, por parte de la Administración Tributaria.

Pregunta No. 19

Indique con una “X” si la empresa cumple con alguna(s) de las obligaciones que se mencionan a continuación.

Tabulación:



Análisis: El 25% de las empresas encuestadas, presentan sus declaraciones de IVA y elaboran los cuadros de proporcionalidad, fuera del plazo legal establecido. Un 25% no elabora cuadros de proporcionalidad, existiendo la obligación legal de hacerlo; y finalmente se puede observar que únicamente el 11% solicita reintegro de crédito fiscal a exportadores.

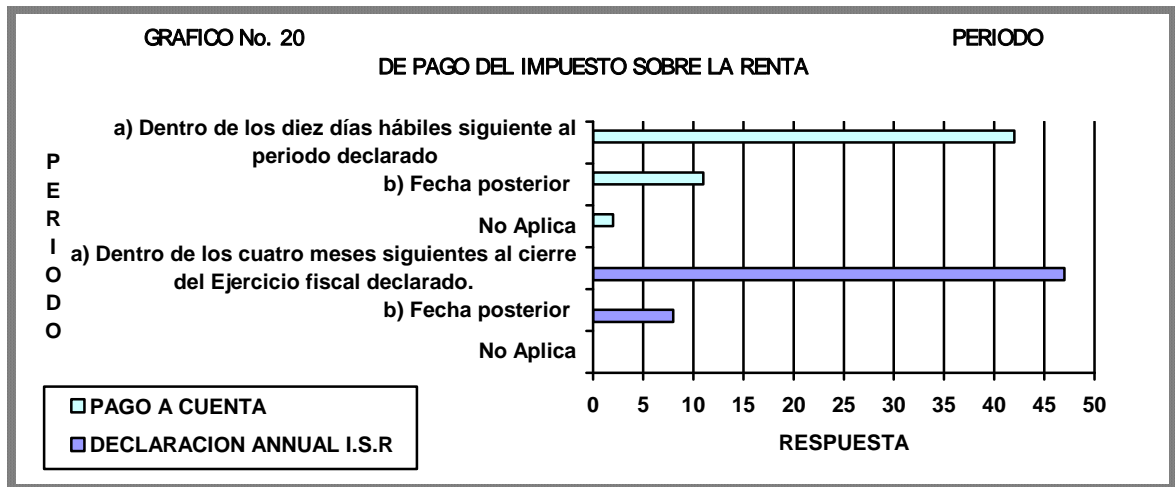
Conclusión: Las empresas que no presentan en el plazo legal establecido sus declaraciones de IVA representan un porcentaje significativo, y por lo tanto se hacen acreedoras a sanciones por incumplimiento a la normativa legal; no elaborar de cuadros de proporcionalidad del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, por las operaciones gravadas y exentas constituye un incumplimiento. Por lo tanto se considera necesario orientar a las PYMEs en esta área.

Pregunta No. 20 Y 21

20. *¿Se efectúa el pago a cuenta, por medio de declaración jurada en los formularios elaborados por la Administración Tributaria, según se establece en los Art. del 150 al 153, y 164 del C.T.?*

21. *¿Se efectúa el pago anual de impuesto sobre la renta, por medio de declaración jurada en los formularios elaborados por la Administración Tributaria?*

Tabulación:



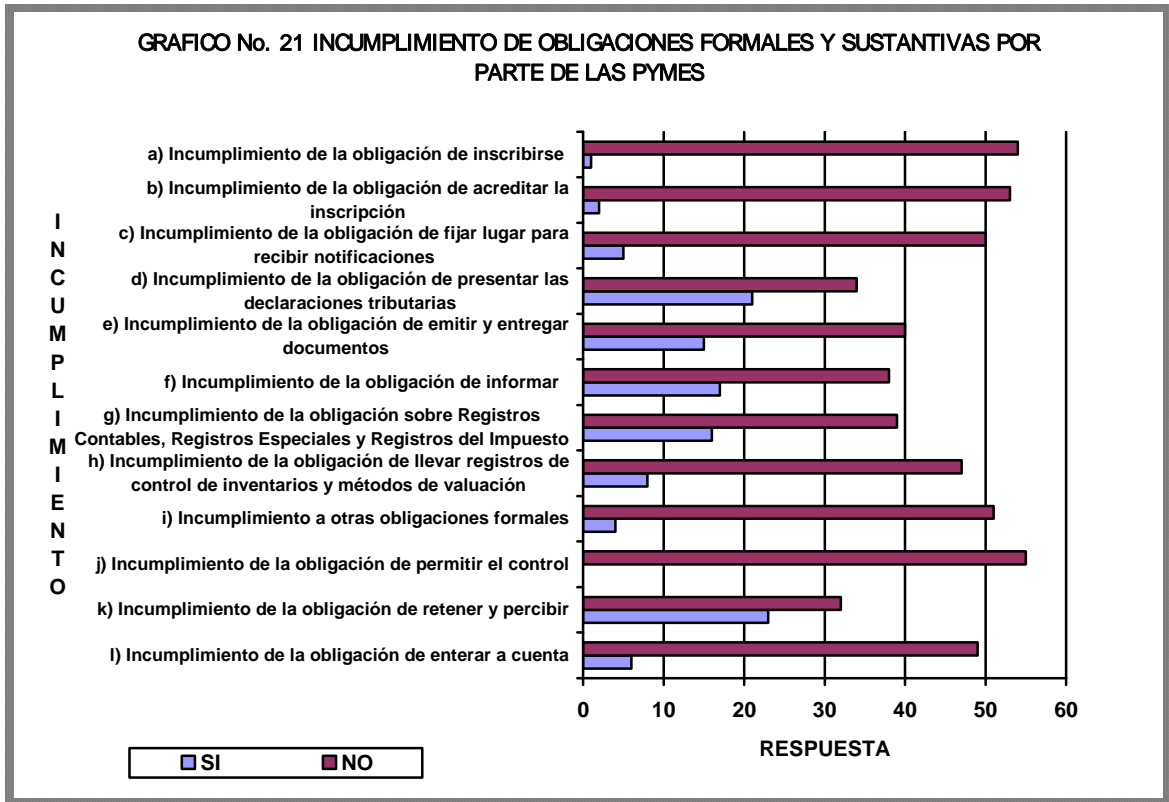
Análisis: De acuerdo al gráfico número 20, se observa que un 20% de las empresas estudiadas no cumplen con la obligación de presentar declaración de pago a cuenta en el plazo legal establecido. En cuanto a la presentación de la declaración anual de impuesto sobre la renta, un 7% respondió que presentan la declaración extemporáneamente.

Conclusión: Un número considerable de empresas presentan extemporáneamente sus declaraciones de pago a cuenta, y la declaración anual de impuesto sobre la renta, por lo que estas empresas incumplen con la obligación de presentar en el plazo legal establecido, dichas declaraciones.

Pregunta No. 22

Indique, si la empresa ha sido objeto de multas, por incumplimiento a alguna de las obligaciones formales y sustantivas que a continuación se mencionan.

Tabulación:



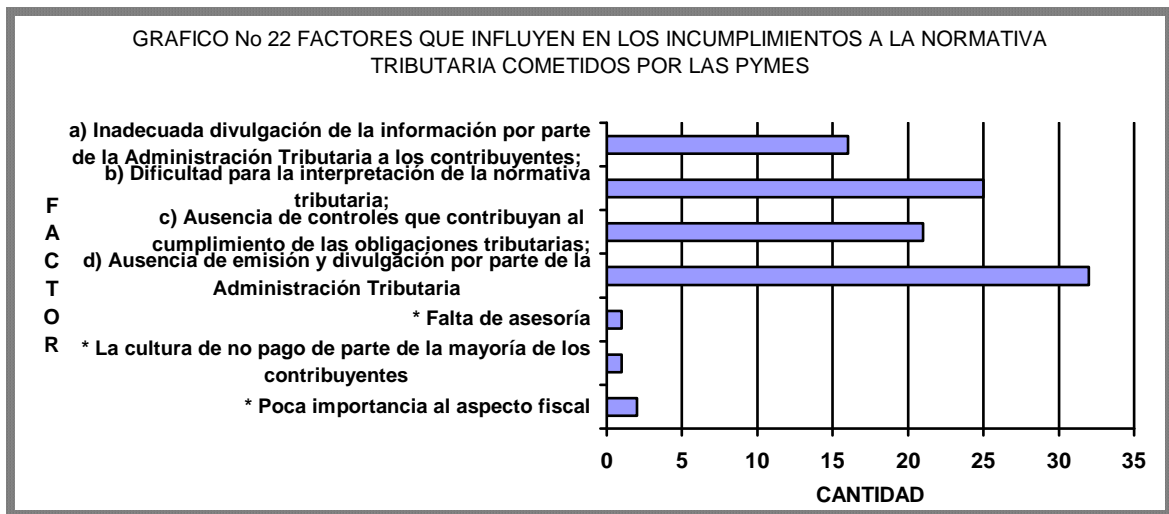
Análisis: Como puede observarse en el gráfico No. 22, las sanciones por incumplimiento que son más frecuentes para las PYMEs se originan por: presentación extemporánea de declaraciones tributarias, el 38% de las empresas encuestadas ha pagado multas por este incumplimiento; el 27% por incumplir la obligación sobre la emisión y entrega de documentos para el control del IVA; el 31% por incumplir con la obligación de informar; el 29% por incumplir la obligación de llevar registros contables y registros especiales; el 42% por incumplimiento a la obligación de retener y por no percibir.

Conclusión: Es muy frecuente para las PYMEs obtener multas por incumplimientos a una o mas de las obligaciones tributarias formales y sustantivas reguladas por las Leyes de IVA, Impuesto Sobre la Renta y Código Tributario, lo que permite visualizar la necesidad de plantear soluciones a este problema que afecta a la mayoría de las empresas estudiadas.

Pregunta No.23

Si su respuesta a la pregunta anterior 22 es SI, indique, cuales de los siguientes factores (a su juicio) inciden comúnmente en el incumplimiento por parte de la pequeña y mediana empresas salvadoreñas.

Tabulación:



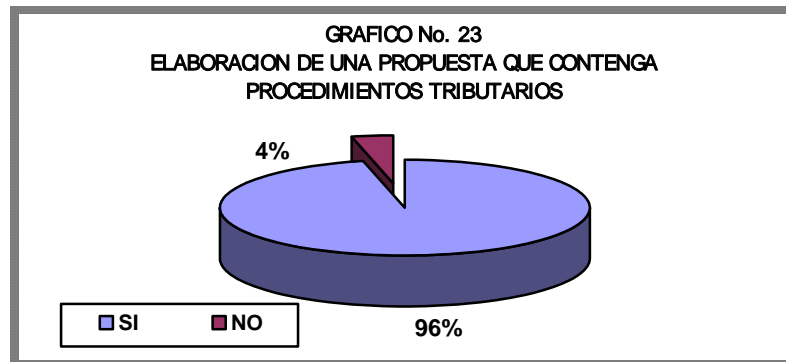
Análisis: Como se observa en el gráfico número 22, los principales factores que inciden en el incumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, por parte de las PYMEs, pueden jerarquizarse de la siguiente manera:

- I. Ausencia de emisión y divulgación por parte de la Administración Tributaria de una guía que oriente para el cumplimiento de dichas obligaciones;
- II. Dificultad para la interpretación de la normativa tributaria;
- III. Ausencia de controles que contribuyan al cumplimiento de las obligaciones tributarias;
- IV. Inadecuada divulgación de la información por parte de la Administración Tributaria a los contribuyentes;
- V. Poca importancia al aspecto fiscal;
- VI. Cultura de no pago de impuesto y la falta de asesorías.

Pregunta No. 24

¿Usted como contador de la empresa, considera necesaria la elaboración de una propuesta de procedimientos tributarios que oriente la aplicación y cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en las leyes de IVA, Renta, Código Tributario y sus Reglamentos?

Tabulación:



Análisis: El 96% de las empresas estudiadas consideran necesaria la elaboración de una propuesta de procedimientos tributarios, ya que orientaría la aplicación y cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en la Leyes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus Reglamentos; mientras que un 4% consideran que no es necesario.

Conclusión: Es necesaria la elaboración de una propuesta de procedimientos tributarios que oriente a las PYMEs en la aplicación y cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas contenidas en la normativa tributaria citada.

ANEXO 4

TABLA DE SALARIOS EMITIDA POR EL MINISTERIO DE TRABAJO

SALARIOS MINIMOS VIGENTES AL 1 DE JUNIO DE 2003

PARA TRABAJADORES DE COMERCIO Y SERVICIO

D.E. No. 37

D.O. No. 93 TOMO 359 de fecha 23 de mayo de 2003

VIGENCIA 1 DE JUNIO 2003

EN CUALQUIER LUGAR DE LA REPÚBLICA ¢ 46.20 DIARIOS \$ 5.28

PARA TRABAJADORES DE INDUSTRIA

D.E. No. 37

D.O. No. 93 TOMO 359 de fecha 23 de mayo de 2003

VIGENCIA 1 DE JUNIO 2003.

EN CUALQUIER LUGAR DE LA REPÚBLICA ¢45.15 DIARIOS \$ 5.16

PARA TRABAJADORES DE INDUSTRIA TEXTIL Y CONFECCION

D.E. No. 37

D.O. No. 93 TOMO 359 de fecha 23 de mayo de 2003

VIGENCIA 1 DE JUNIO 2003.

EN CUALQUIER LUGAR DE LA REPÚBLICA ¢44.10 DIARIOS \$ 5.04

ANEXO 5

F-215		V. 2		SECCION A MODIFICAR										NIT DEL CONTRIBUYENTE	
TRAMITE			SECCION A MODIFICAR										NIT DEL CONTRIBUYENTE		
INSCRIPCION	REPOSICION	MODIFICACION	A	B	C	D	E								
01	02	03	06	07	08	09	10	13							
A - IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE															
14 PRIMER APELLIDO			15 SEGUNDO APELLIDO			16 NOMBRES			17 SEXO						
									M			F			
18 PROFESION U OFICIO											USO EXCLUSIVO DGII				
											CODIGO TIPO DE PERSONA			19	
B- DATOS SEGUN DOCUMENTOS DE IDENTIDAD															
20 FECHA DE NACIMIENTO			21 NUMERO DEL DOCUMENTO DE IDENTIDAD PERSONAL			22 DOMICILIADA									
DIA MES AÑO						SI NO									
23 TIPO DE DOCUMENTO DE IDENTIFICACION											USO EXCLUSIVO DGII				
											CODIGO DOCUMENTO			24	
25 DEPARTAMENTO			26 MUNICIPIO			27 PAIS DE NACIMIENTO			28 DEPTO. MUNICIPIO						
C- DIRECCION															
DOMICILIO DE NOTIFICACION															
29 CALLE/AVENIDA			30 NUMERO			31 APTO./LOCAL			USO EXCLUSIVO DGII						
									CODIGO						
32 COMPLEMENTO			33 COLONIA / BARRIO						DEPTO. MUNICIPIO						
34 DEPARTAMENTO			35 MUNICIPIO			36 TELEFONO			37 FAX			38			
D- ACTIVIDAD ECONOMICA															
39											USO EXCLUSIVO DGII				
											CODIGO DE ACTIVIDAD			40	
E.- IDENTIFICACION DEL REP. LEGAL <input type="checkbox"/> O APODERADO <input type="checkbox"/> (MARQUE CON X SEGUN CORRESPONDA)															
41 PRIM. APELLIDO			42 SEG. APELLIDO			43 NOMBRES			44 NIT						
45 DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN LA PRESENTE SOLICITUD SON EXPRESION FIEL DE LA VERDAD. POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE															
											USO EXCLUSIVO DE LA DGII				
											46 FECHA DE RECEPCION			47 UNIDAD RECEPTORA	
DIA MES AÑO			CODIGO												
NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL											FIRMA Y SELLO DEL RECEPTOR AUTORIZADO				

ANEXO 6



REGISTRO UNICO DE CONTRIBUYENTES (RUC)

F-210²¹
FOLIO 0267110

01 NIT:										02 NRC:									
TRAMITE										SECCION A MODIFICAR									
REGISTRO	INSCRIPCION	REPOSICION	MODIFICACION	TERMINO	RESTITUCION	A	B	C	D	E	F	G							
NIT	03	05	07	08	10	11	12	13	14	15	16	17							
NRC	04	06		09															

A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

18 PRIMER APELLIDO O RAZON SOCIAL 19 SEGUNDO APELLIDO O DE CASADA 20 NOMBRES 21 SEXO (M, F)

22 NOMBRE COMERCIAL DEL NEGOCIO O ESTABLECIMIENTO 23 CLASE DE PERSONA (NATUR, JURID)

24 PROFESION U OFICIO SI ES PERSONA NATURAL O TIPO DE PERSONA SI ES JURIDICA 25 USO EXCLUSIVO M DE H (CODIGO TIPO DE PERSONA)

B. DATOS SEGUN DOCUMENTO DE IDENTIDAD

26 FECHA NAC/CONSTITUCION (DIA, MES, AÑO) 27 N° DOCUMENTO DE IDENTIDAD/ CONSTITUCION 28 CAPITAL SOCIAL (SOLO JURID)

29 DOMICILIADA (SI, NO) 30 TIPO DE DOCUMENTO DE IDENTIFICACION/ CONSTITUCION 31 USO EXCLUSIVO M DE H (CODIGO DOCUMENTO)

32 DEPARTAMENTO 33 MUNICIPIO 34 PAIS DE NAC/CONSTITUC. 35 DEPTO. MUNICIPIO

C. DIRECCIONES

DOMICILIO DE NOTIFICACION

36 CALLE/AVENIDA 37 NUMERO 38 APTO./LOCAL 39 USO EXCLUSIVO M DE H (CODIGO GEOGRAFICO)

39 COMPLEMENTO 40 COLONIA / BARRIO 41 DEPARTAMENTO 42 MUNICIPIO 43 TELEFONO 44 FAX 45 DEPTO. MUNICIPIO

46 CORREO ELECTRONICO (E-MAIL)

DOMICILIO CASA MATRIZ

47 CALLE/AVENIDA 48 NUMERO 49 APTO./LOCAL 50 USO EXCLUSIVO M DE H (CODIGO GEOGRAFICO)

50 COMPLEMENTO 51 COLONIA / BARRIO 52 DEPARTAMENTO 53 MUNICIPIO 54 TELEFONO 55 FAX 56 DEPTO. MUNICIPIO

56 CORREO ELECTRONICO (E-MAIL)

D. ACTIVIDAD ECONOMICA

58 PRIMARIA 59 SECUNDARIA 60 TERCARIA 61 COLOQUE CODIGO (61, 62, 63)

E. IDENTIFICACION DEL REP. LEGAL O APODERADO (MARQUE CON X SEGUN CORRESPONDA)

64 PRIMER APELLIDO 65 SEGUNDO APELLIDO 66 NOMBRES 67 NIT

USO EXCLUSIVO MINISTERIO DE HACIENDA

68 FECHA DE RECEPCION (DIA, MES, AÑO)			69 UNIDAD RECEPTORA (CODIGO)		IMPORTADOR (SI, NO)	

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN LA PRESENTE DECLARACION SON EXPRESION FIEL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE

USO EXCLUSIVO MINISTERIO DE HACIENDA: **USAR ESTE ESPACIO EN CASO DE TERMINO O RESCISIÓN**

FIRMA Y SELLO DEL RECEPTOR AUTORIZADO NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO


FOLIO 0267110

NIT DEL CONTRIBUYENTE



NOMBRE COMPLETO

ANEXO 6



F. DIRECCION DE SUCURSALES, AGENCIAS, BODEGAS U OTROS

70. NOMBRE COMERCIAL O ESTABLECIMIENTO				ADICION	
71. NOMBRE DE SUCURSAL	<input type="checkbox"/> BODEGA <input type="checkbox"/> OTROS	ESPECIFIQUE: _____		(MARQUE CON UNA X)	
				MODIFICACION	
				ELIMINACION	
72. CALLE / AVENIDA	73. NUMERO	74. APTO. / LOCAL			
75. COMPLEMENTO		76. COLONIA / BARRIO		USO EXCLUSIVO M DE H	
				CODIGO GEOGRAFICO	
77. DEPARTAMENTO	78. MUNICIPIO	79. TELEFONO	80. FAX	91.	
				DEPTO.	
				MUNICIPIO	

82. NOMBRE COMERCIAL O ESTABLECIMIENTO				ADICION	
83. NOMBRE DE SUCURSAL	<input type="checkbox"/> BODEGA <input type="checkbox"/> OTROS	ESPECIFIQUE: _____		(MARQUE CON UNA X)	
				MODIFICACION	
				ELIMINACION	
84. CALLE / AVENIDA	85. NUMERO	86. APTO. / LOCAL			
87. COMPLEMENTO		88. COLONIA / BARRIO		USO EXCLUSIVO M DE H	
				CODIGO GEOGRAFICO	
89. DEPARTAMENTO	90. MUNICIPIO	91. TELEFONO	92. FAX	93.	
				DEPTO.	
				MUNICIPIO	

94. NOMBRE COMERCIAL O ESTABLECIMIENTO				ADICION	
95. NOMBRE DE SUCURSAL	<input type="checkbox"/> BODEGA <input type="checkbox"/> OTROS	ESPECIFIQUE: _____		(MARQUE CON UNA X)	
				MODIFICACION	
				ELIMINACION	
96. CALLE / AVENIDA	97. NUMERO	98. APTO. / LOCAL			
99. COMPLEMENTO		100. COLONIA / BARRIO		USO EXCLUSIVO M DE H	
				CODIGO GEOGRAFICO	
101. DEPARTAMENTO	102. MUNICIPIO	103. TELEFONO	104. FAX	105.	
				DEPTO.	
				MUNICIPIO	

G. INFORMACION DE ACCIONISTAS PRINCIPALES

NIT	PORCENTAJE PARTICIPACION	NOMBRE COMPLETO / RAZON SOCIAL	A	D	I	C	M	O	T	R	E	N
106	115	124										
107	116	125										
108	117	126										
109	118	127										
110	119	128										
111	120	129										
112	121	130										
113	122	131										
114	123	132										

USE ESTE ESPACIO EN CASO DE TERMINO O RESTITUCION

		USO EXCLUSIVO M DE H	
		CODIGO	
133		135	
134		136	

NOTA: EN LAS SECCIONES F Y G, CUANDO NO SEA SUFICIENTE EL ESPACIO AGREGAR LISTADO CON LAS MISMAS CARACTERISTICAS

NOTA IMPORTANTE:

- Esta contraseña deberá conservarla, a efecto de poder retirar la tarjeta
- Al recibir su tarjeta de identificación tributaria, revísela cuidadosamente para comprobar que el nombre o razón social ha sido registrado en forma correcta. Cualquier duda comuníquela de inmediato
- Favor reclame su tarjeta en ventanilla N° _____ en esta fecha _____

ANEXO No. 7-A

AREPORT, S.A. DE C.V. Calle Gabriela Mistral , Centro Comercial San Francisco #265 Telf. 2874512 y 2879632		COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL No. 58963 REGISTRO No. 8564-4 N.I.T.: 0614-170201-101-4		
Señor:Rodrigo Ernesto Henriquez Direccion:1 Av. Norte #20 Municipio: Ciudad Delgado Departamento: San Salvador Nota de Remisión		Fecha: 26/12/203 Registro No: 6302-1 Giro : Comerciante N.I.T: 0614-120585-101-0 Condiciones de Pago: Contado		
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS
1000	yarda Sincatex a cuadros Cod. 586	10.00		10,000.00
500	yardas Casimir Frances	25.00		12,500.00
SON : Cuarenta y cinco mil 00/100 dólares		SUMAS		22,500.00
		IVA 13%		2,925.00
		SUB TOTAL		45,000.00
		VENTA EXENTA		0.00
		VENTA TOTAL		\$45,000.00
Entregado por:	Recibido por:			
Nombre:Marisol Lopez	Nombre: Rodrigo Henriquez			
NIT o D.U.I.: 4057891-2	NIT O D.U.I.: 159874-7			
FIRMA:	FIRMA:			
Imprenta Sanchez, S.A. de C. V., Reg. 25-01 1 calle pte. 17 San Salvador Tiraje # 0001 al 5,000		Original Cliente		

ANEXO 7-B NOTA DE CREDITO FISCAL

AREPORT, S.A. DE C.V. Calle Gabriela Mistral , Centro Comercial San Francisco #265 Telf. 2874512 y 2879632					NOTA DE CREDITO No. 25605 REGISTRO No. 8564-4 NIT: 0614-170201-101-4	
Señor: Elder Villalobos Direccion: 1 Av. Norte #20 Municipio: Mejicanos Departamento: San Salvador					Fecha: 21 de Julio de 2003 Registro No: 6302-1 Giro : Comerciante N.I.T.: 0614-011295-101-0 Condiciones de Pago: Contado	
AUTORIZACION DE IMPRENTA No.452-DGII						
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS		
SON : cantidad en letras		SUMAS				
		IVA 13%				
		SUB TOTAL				
		VENTA EXENTA				
		TOTAL A PAGAR				
Entregado por: Nombre: NIT o D.U.I.: FIRMA:	Recibido por: Nombre: NIT O D.U.I.: FIRMA:					
Imprenta Sanchez, S.A. de C. V., Reg. No.25-01 1 calle pte. 17 San Salvador Tiraje # 0001 al 5,000			Original - Cliente			

ANEXO 7-C NOTA DE DEBITO FISCAL

AREPORT, S.A. DE C.V. Calle Gabriela Mistral , Centro Comercial San Francisco #265 Tel. 2874512 y 2879632		NOTA DE DEBITO No. 1605 REGISTRO No. 8564-4 N.I.T.: 0614-170201-101-4		
Señor: Elder Villalobos Direccion: 1 Av. Norte #20 Municipio: Mejicanos Departamento: San Salvador		AUTORIZACION DE IMPRENTA No.452-DGII Fecha: 21 de Julio de 2003 Registro No: 6302-1 Giro : Comerciante N.I.T.: 0614-011295-101-0 Condiciones de Pago: Contado		
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS
SON : cantidad en letras		SUMAS		
		IVA 13%		
		SUB TOTAL		
		VENTA EXENTA		
		TOTAL A PAGAR		
Entregado por: Nombre: NIT o D.U.I.: FIRMA:	Recibido por: Nombre: NIT O D.U.I.: FIRMA:			
Imprenta Sanchez, S.A. de C. V., Reg. No.25-01 1 calle pte. 17 San Salvador Tiraje # 0001 al 5,000		Original - Cliente		

ANEXO 8 COMPROBANTE DE RETENCION

AREPORT, S.A. DE C.V. Calle Gabriela Mistral , Centro Comercial San Francisco #265 Telf. 2874512 y 2879632		COMPROBANTE DE RETENCION No 58963 REGISTRO No. 8564-4 NIT 0614-170201-101-4		
DATOS DEL COMPRADOR Nombre: Direccion: N.I.T.:		AUTORIZACION DE IMPRENTA No.452-DGII Fecha de emisión NRC del cliente Giro : Comerciante Condiciones de Pago: Contado/Credito		
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS
SON : cantidad en letras		SUMAS IVA 13% SUB TOTAL IVA Retenido VENTA EXENTA TOTAL A PAGAR		
Entregado por: Nombre: NIT o D.U.I.: FIRMA:	Recibido por: Nombre: NIT O D.U.I.: FIRMA:			
Imprenta Sanchez, S.A. de C. V., Reg. No.25-01 1 calle pte. 17 San Salvador Tiraje # 0001 al 5,000		Original - Cliente		

ANEXO 9
COMPROBANTE DE PERCEPCION

<p>AREPORT, S.A. DE C.V. Calle Gabriela Mistral , Centro Comercial San Francisco #265 Telf. 2874512 y 2879632</p>		<p>COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL No 0001 REGISTRO No. 8564-4 N.I.T.: 0614-170201-101-4</p>		
<p>DATOS DEL COMPRADOR</p>		<p>AUTORIZACION DE IMPRENTA No.452-DGII</p>		
<p>Nombre: Dirección: N.I.T.:</p>		<p>Fecha de emisión NRC del cliente Giro : Comerciante Condiciones de Pago: Contado/crédito</p>		
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS
<p>SON : cantidad en letras</p>		<p>SUMAS IVA 13% IVA percibido VENTA EXENTA TOTAL A PAGAR</p>		
<p>Entregado por: Nombre: NIT o D.U.I.: FIRMA:</p>	<p>Recibido por: Nombre: NIT O D.U.I.: FIRMA:</p>	<p> </p>		
<p>Imprenta Sanchez, S.A. de C. V., Reg. No.25-01 1 calle pte. 17 San Salvador Tiraje # 0001 al 5,000</p>		<p>Original - Cliente</p>		

OBSERVACION: Según el Art. 43 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, en relación con el Art. 163 del mismo la percepción de IVA se hará constar en un comprobante de crédito fiscal, en el que además de consignar el debito fiscal que genere la operación, deberá consignar en forma separada el impuesto percibido en calidad de agente de retención.

ANEXO 10
FACTURA DE CONSUMIDOR FINAL

AREPORT, S.A. DE C.V. Calle Gabriela Mistral , Centro Comercial San Francisco #265 Telf. 2874512 y 2879632		FACTURA No. 0655 REGISTRO No. 8564-4 N.I.T.: 0614-170201-101-4		
		AUTORIZACION DE IMPRENTA No.452-DGII		
Señor: Lilian de Carmen Acevedo Direccion: Col. El Escorial Pje. 5, Casa # 7, Polg. H Municipio: Mejicanos Departamento: San Salvador		Fecha: 26/09/03 Registro No: 6302-1 Giro : Comerciante N.I.T.: 0614-250476-101-1 Condiciones de Pago: Credito		
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS
1500	Yardas Dacron negro cod. 586	\$58.00		87000.00
SON : Ochocientos treinta y seis dolares 20/100		SUMAS		87,000.00
		IVA 13%		11,310.00
		SUB TOTAL		98,310.00
		VENTA EXENTA		0.00
		VENTA TOTAL		\$98,310.00
Persona que entrega Nombre: Rebeca Flores NIT o D.U.I.: 58976-4 FIRMA:	Persona que recibe Nombre: Gabriela Panameño NIT O D.U.I.: 804789-5 FIRMA:			
Imprenta Sanchez, S.A. de C. V., Reg. 25-01 1 calle pte. 17 San Salvador Tiraje # 0500 al 1,500		Original Cliente		

ANEXO 11
NOTA DE REMISION

AREPORT, S.A. DE C.V.

Calle Gabriela Mistral , Centro
Comercial San Francisco #265
Telf. 2874512 y 2879632

NOTA DE REMISION No. 1845 REGISTRO No. 8564-4 NIT: 0614-170201-101-4 <small>AUTORIZACION DE IMPRENTA No.452-DGII</small>
--

Datos del comprador:

Nombre:
Direccion:
N.I.T:

Fecha de emisión:

N CCF: Fecha de emision del CCF:

CANTIDAD	DESCRIPCION	Precio Unitario	Exento	Gravado
SON :		SUMAS		
		IVA 13%		
		SUB TOTAL		
		VENTA EXENTA		
		VENTA TOTAL		
Entrega: Nombre: Marisol Lopez NIT o D.U.I.: 4057891-2 FIRMA:		Recibe: Nombre: Rodrigo Henriquez NIT O D.U.I.: 159874-7 FIRMA:		
Imprenta Sanchez, S.A. de C. V., Reg. 25-01 1 calle pte. 17 San Salvador Tiraje # 0001 al 5,000		Original Cliente		

ANEXO 12
FACTURA DE EXPORTACION

<p>AREPORT, S.A. DE C.V. Calle Gabriela Mistral , Centro Comercial San Francisco #265 Telf. 2874512 y 2879632</p>		<p>FACTURA DE EXPORTACION No 0009 REGISTRO No 8564-4 NIT 0614-170201-101-4</p> <p>AUTORIZACION DE IMPRENTA No.452-DGII</p>	
<p>Señor: Almacenes El Atlantico, S.A. Direccion: Calle y Av. Maradiaga, No.322 Tegucigalpa, Honduras</p>		<p>Fecha: 26/09/03 Registro No: 6302-1 Giro : Comerciante Condiciones de Pago: Credito</p>	
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS AFECTAS
5,600	Yardas Dacron azul cod. 586	12.50	\$70,000.00
<p>SON : Setenta mil 00/100 dólares Imprenta Sanchez, S.A. de C. V., Reg. 25-01 1 calle pte. 17 San Salvador Tiraje # 0500 al 1,500</p>		SUMAS	\$70,000.00
		Original Cliente	

ANEXO 13
COMPROBANTE DE LIQUIDACION

AREPORT, S.A. DE C.V. Calle Gabriela Mistral , Centro Comercial San Francisco #265 Telf. 2874512 y 2879632		COMPROBANTE DE LIQUIDACION No. 58963 REGISTRO No 8564-4 NIT 0614-170201-101-4			
		AUTORIZACION DE IMPRENTA No.452-DGII			
Datos del Cliente: Nombre: Dirección:		Fecha de emisión: NRC del Cliente Giro: N.I.T.: Condiciones de Pago:			
DESCRIPCION	DEL	AL	VENTAS EXENTAS	EXPORTACIONES	VENTAS AFECTAS
SON :			SUMAS		
			IVA 13%		
			SUB TOTAL		
			VENTA EXENTA		
			VENTA TOTAL		
Entrega:	Recibe:		Original Cliente		
Nombre:	Nombre:				
NIT o D.U.I.:	NIT O D.U.I.:				
FIRMA:	FIRMA:				
Imprenta Sanchez, S.A. de C. V., Reg. 25-01 1 calle pte. 17 San Salvador Tiraje # 0001 al 5,000					

ANEXO 14 FORMULARIO UNICO

AREPORT, S.A. DE C.V.

Giro: Venta de Motocicletas
Calle Gabriela Mistral , Centro
Comercial San Francisco #265
Telf. 2874512 y 2879632

TIPO DE DOCUMENTO
No. Preimpreso
No. Corr. Independiente
NIT : 0614 -170201 - 101 -4
REGISTRO : 8564-4

Autorizacion de Imprenta No. 0026 DGII

Nombre :
Direccion:
Municipio:
Departamento:
Nota de Remision:

Fecha :
N.I.T. :
No. de Registro:
Giro:
Terminos:

CODIGO	DESCRIPCION	CANTIDAD	UNIDAD	PRECIO UNITARIO	VENTAS AFECTAS

SON :

FIRMA

NOMBRE DE QUIEN RECIBE LA MERCADERIA:

D.U.I.

SUMAS
13% IVA
SUB TOTAL
VTAS. EXENTAS

TOTAL

VTAS. EXPORT.

Comprobante de Credito Fiscal/ Nota de Credito/
Nota de Debito/Nota de Remisión/Factura de Exportación
ORIGINAL- CLIENTE/DUPLICADO- EMISOR
TRIPLICADO-CLIENTE/ CUADRIPLICADO-ARCHIVO

FACTURA

original-emisor
duplicado-cliente
triplicado-archivo

ANEXO 15

Tiquetes de venta en sustitución de factura

Areport, S.A. de C.V.
Arabia, Recinos, Portillo, S.A. de C.V.
IVA D.L. 296
REGISTRO No.138-D
NIT 0614-081169-0014

VENTA POR TIQUETE

TIQ. 00014285

CONCENTRADO DE TAMAR	G	0.94
7225841		
AVENA MOLIDA BOLSA	G	0.99
8153545		
CEREAL COMPLETE MIEL	G	5.08
7452521 2 X 2.54		
ART. EXENTOS	\$	0.00
ART. GRAVADOS	\$	7.01
TOTAL	\$	7.01
EFFECTIVO	\$	10.00
CAMBIO	\$	2.99

03/03/2003
2422555002

E= EXENTO

G=GRAVADO

!!GRACIAS POR SU COMPRA !!

ANEXO 16

MODELO DE SOLICITUD PARA AUTORIZACION DE SISTEMAS CONTABLES PERSONA NATURAL

Señor: Contador Público.

Presente

Yo, _____, mayor de edad, del domicilio de _____, con NIT número _____ y Documento Único de Identidad número _____, extendido en _____ actuando como propietario de la empresa _____ SOLICITO: La autorización de la Descripción del Sistema Contable, Catálogo de Cuentas y Manual de Instrucción, por primera vez, de mi representada, cuyas características y demás datos que se refieren a la misma son los siguientes:

DENOMINACION:

DOMICILIO:

DIRECCION ACTUAL:

N.I.T.:

REGISTRO DE IVA No.

Declaro que los datos y la documentación probatoria relacionada y presentada, antes descrita son verdaderos.

Lugar y Fecha

Nombre y Firma del Propietario.

ANEXO 17

MODELO DE SOLICITUD PARA AUTORIZACION DE SISTEMAS CONTABLES PERSONA JURIDICA

Señor: Auditor Externo

Presente

Yo, _____, mayor de edad, del domicilio de _____, con NIT número _____ y Documento Único de Identidad número _____, extendido en _____ actuando como Representante Legal de _____ SOLICITO: La autorización de la Descripción del Sistema Contable, Catálogo de Cuentas y Manual de Instrucción, por primera vez, de mi representada, cuyas características y demás datos que se refieren a la misma son los siguientes:

DENOMINACION:

DOMICILIO:

DIRECCION ACTUAL:

NATURALEZA JURIDICA:

SOCIEDAD DE CAPITAL:

N.I.T.:

NOTARIO QUE AUTORIZO:

LUGAR Y FECHA DE CONSTITUCION:

CAPITAL SOCIAL:

NÚMERO Y FECHA DE INSCRIPCION DE LA ESCRITURA DE CONSTITUCION DE LA SOCIEDAD:

INSCTITA EN:

Declaro que los datos y la documentación probatoria relacionada y presentada, antes descrita son verdaderos.

Lugar y Fecha

Nombre y Firma del Representante Legal.

ANEXO 18

MODELO DE SOLICITUD PARA LEGALIZACION DE LIBROS Y HOJAS DE CONTABILIDAD – PERSONA NATURAL

Señor: Contador Público.

Presente

Yo, _____, mayor de edad, del domicilio de _____, con NIT número _____ y Documento Único de Identidad número _____, extendido en _____, actuando como propietario de la empresa _____, por este medio solicito a usted la legalización del(los) libro(s) y hojas de contabilidad que detallo a continuación: (debe escribirse también la cantidad de hojas o folios a legalizar por cada libro) _____

Para tal efecto declaro la información siguiente:

DIRECCION ACTUAL:

N.I.T.

NOMBRE Y DIRECCION DEL CONTADOR ENCARGADO DE LA CONTABILIDAD.

Además presento los libros y hojas a legalizarse los cuales se detallaron anteriormente.

Declaro que los datos y la documentación probatoria relacionada y presentada, antes descritos son verdaderos.

Lugar y Fecha

Nombre y Firma del Propietario.

ANEXO 19

MODELO DE SOLICITUD PARA LEGALIZACION DE LIBROS Y HOJAS DE CONTABILIDAD – PERSONA JURIDICA.

Señor: Auditor Externo.

Presente

Yo, _____, mayor de edad, del domicilio de _____, con NIT número _____ y Documento Único de Identidad número _____, extendido en _____ actuando como Representante Legal de _____, Inscrita al número _____ del Libro número _____. Por este medio solicito a usted la legalización del(los) libro(s) y hojas de contabilidad que detallo a continuación: (debe describirse también la cantidad de hojas o folios a legalizar por cada _____ libro)

Para tal efecto declaro la información siguiente:

DIRECCION ACTUAL:

N.I.T.:

NOMBRE Y DIRECCION DEL CONTADOR ENCARGADO DE LA CONTABILIDAD.

Además, presento los libros y hojas a legalizarse los cuales de detallaron anteriormente.

Declaro que los datos y la documentación probatoria relacionada y presentada, antes descrita son verdaderos.

Lugar y Fecha

Nombre y Firma del Representante Legal.

ANEXO 20

LIBRO O REGISTRO DE COMPRAS

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE _____

MES _____

AÑO _____

NIT _____

NRC _____

FOLIO _____

No.	FECHA	NUMERO DOCUMENTO	NRC	IDENTIFICACION SUJETOS EXCLUIDOS	NOMBRE DEL PROVEEDOR	COMPRAS EXENTAS			COMPRAS GRAVADAS			CREDITO FISCAL	COMPRAS A SUJETOS EXCLUIDOS	T	
						LOCALES	IMPORTACIONES	INTERNACIONES	LOCALES	IMPORTACIONES	INTERNACIONES				
					TOTAL										

NOMBRE CONTADOR O CONTRIBUYENTE _____

FIRMA CONTADOR _____

ANEXO 21

LIBRO O REGISTRO DE OPERACIONES DE VENTAS A CONTRIBUYENTES

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE _____

NRC: _____

MES: _____

AÑO: _____

FOLIO No.: _____

No.	FECHA DE EMISION	No. CORRELATIVO PREIMPRESO	No. CONTROL INTERNO FORMULARIO UNICO (a)	NOMBRE DEL CLIENTE MANDANTE O MANDATARIO	NRC	OPERACIONES DE VENTAS PROPIAS Y A CUENTA DE TERCEROS						
						PROPIAS			A CUENTA DE TERCEROS (b)			TOTAL
						EXENTAS	INTERNAS GRAVADAS	DEBITO FISCAL	EXENTAS TOTAL	INTERNAS GRAVADAS	DEBITO FISCAL	
T O T A L E S D E L M E S												

RESUMEN DE OPERACIONES	PROPIAS		A CUENTA DE TERCEROS
	VALOR NETO	DEBITO FISCAL	VALOR NETO
VENTAS NETAS INTERNAS GRAVADAS A CONTRIBUYENTES	\$	\$	\$
VENTAS NETAS INTERNAS GRAVADAS A CONSUMIDORES			
TOTAL OPERACIONES INTERNAS GRAVADAS	\$	\$	\$
VENTAS NETAS INTERNAS EXENTAS A CONTRIBUYENTES			
VENTAS NETAS INTERNAS EXENTAS A CONSUMIDORES			
TOTAL OPERACIONES INTERNAS EXENTAS	\$		\$
EXPORTACIONES SEGÚN FACTURAS DE EXPORTACION	\$		\$

NOMBRE CONTADOR O CONTRIBUYENTE _____

FIRMA CONTADOR O CONTRIBUYENTE _____

- (a) Está columna será necesaria en caso que el contribuyente tenga autorizado el sistema de formulario único para la emisión de documentos, en cuyo caso, anotará en el por documento que asigna el sistema.
- (b) Estas columnas serán necesarias en caso que el contribuyente realice operaciones de ventas en consignación, comisión u otra modalidad a cuenta de terceros, en caso los títulos de las columnas deben adecuarse.

ANEXO 22

LIBRO O REGISTRO DE OPERACIONES DE VENTAS A CONSUMIDORES

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE
MES _____

NRC _____

AÑO _____

FOLIO No. _____

FECHA	DEL	AL	No. CAJA O SISTEMA COMPUTARIZADO (b)	VENTAS EXENTAS	VENTAS INTERNAS GRAVADAS	EXPORTACIONES	TOTAL VENTAS DIARIAS PROPIAS	VENTAS A CUENTA DE TERCEROS (a)
TOTALES			\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -

CALCULO DEL DEBITO FISCAL POR OPERACIONES
PROPIAS

CALCULO DEL DEBITO FISCAL POR OPERACIONES A CUENTA DE
TERCEROS

VENTAS INTERNAS GRAVADAS NETAS
13 % DE
IMPUESTO
TOTAL VENTAS GRAVADAS

VENTAS INTERNAS GRAVADAS NETAS
13 % DE IMPUESTO
TOTAL VENTAS GRAVADAS

NOMBRE CONTADOR O CONTRIBUYENTE

FIRMA CONTADOR O CONTRIBUYENTE

- (a) Esta columna será necesaria en caso que el contribuyente realice operaciones de ventas en consignación, comisión u otra modalidad a cuenta de terceros.
- (b) Está columna será necesaria en caso que el contribuyente esté autorizado para la emisión de tiquetes en sustitución de facturas por medio de máquinas registradoras o sistemas computarizados.

ANEXO 23

DETALLE DE EXPORTACIONES ANEXO AL LIBRO DE OPERACIONES DE VENTAS A CONSUMIDORES

**NOMBRE DEL
CONTRIBUYENTE**

NRC _____

MES _____

AÑO _____

FOLIO No. _____

No, (a)	FECHA DE EMISION	NUMERO CORRELATIVO FACTURA	NUMERO DE DECLARACION DE MERCANCIA O FORMULARIO ADUANERO	NOMBRE DEL CLIENTE EXTERIOR	VALOR DE LAS EXPORTACIONES PROPIAS	VALOR DE EXPORTACIONES A CUENTA DE TERCEROS (b)
TOTALES DEL MES			\$ -	\$ -	\$ -	\$ -

NOMBRE CONTADOR O CONTRIBUYENTE

FIRMA CONTADOR O CONTRIBUYENTE

- (a) En esta columna se anotará el correlativo de la operación registrada en orden consecutivo.
 (b) Esta columna será necesaria en caso que el contribuyente realice operaciones de exportación en consignación, comisión u otra modalidad

ANEXO 24

ACTA DE TOMA FISICA DE INVENTARIOS

Los suscritos Doctor Adrián Esteban Pocasangre y Licenciada Maria Fernanda Osegueda, Gerente General y Contador General respectivamente, de “AREPORT S.A. DE C.V.”, por la presente hacemos constar que el inventario de materiales al treinta y uno de diciembre de dos mil uno se realizo y se detallo de acuerdo a los requisitos establecidos en el artículo ciento cuarenta y dos del Código Tributario. El detalle se observa en anexo adjunto.

Para los efectos legales correspondientes firmamos la presente en Antigua Cuscatlan, Departamento de La Libertad, a las diez horas del día cuatro de enero de dos mil cuatro.

Dr. Adrián Esteban Aguilar

Gerente General

Lic. Maria Fernanda Osegueda

Contador General

ANEXO 25

CONTROL DE ENTRADAS Y SALIDAS DE ARCHIVOS Y REGISTROS A BODEGA

ENTREGADO POR: _____

RECIBIDO POR: _____

NOMBRE DEL ARCHIVO: _____

REGISTROS DE CONTABILIDAD

Libro Diario Mayor	_____	Año: _____
Libro Mayor Auxiliar	_____	Año: _____
Libro de Estados Financieros	_____	Año: _____
Libro de Actas de Junta General/Junta Directiva	_____	Año: _____
Libro de Aumentos y Disminuciones de Capital	_____	Año: _____
Libro de Accionistas	_____	Año: _____
Comprobantes de diario	_____	Año: _____
Otros:	_____	Año: _____

REGISTROS PARA EL CONTROL DEL IVA

Libro de ventas a consumidor final	_____	Año: _____
Libro de ventas a contribuyentes	_____	Año: _____
Libro de compras	_____	Año: _____
Detalle anexo de exportaciones efectuadas	_____	Año: _____
Otros:	_____	Año: _____

REGISTROS PARA EL CONTROL DE INVENTARIOS

Tarjetas de control de inventarios	_____	Año: _____
Detalle de toma física de inventarios	_____	Año: _____
Control de entradas y salidas de bodega	_____	Año: _____
Otros:	_____	Año: _____

REGISTROS ESPECIALES

Libro de Retaceos	_____	Año: _____
Otros:	_____	Año: _____

ANEXO 26

IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS

PERIODO TRIBUTARIO		MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS	
MES	AÑO	USE CIFRAS ENTERAS SIN CENTAVOS	
2	5	SEÑOR CONTRIBUYENTE LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA USS	
		DECLARACION Nº 2 37080	
		COMPLETE ESTE RECUADRO SOLO SI ES MODIFICACION DE DECLARACION	
		Nº de declaracion que modifica	1

F-07 V-2

A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

1	4	NIT	22	NRC	6	205	5	Cantidad de Sucursales
2	11	Primer Apellido/ Razón Social	12	Segundo Apellido	13	Nombres		

B. DECLARACION DE DOCUMENTOS IMPRESOS Y EMITIDOS EN EL MES

TIPO DE DOCUMENTOS	ELABORADOS POR IMPRENTA AUTORIZADA						B-2	ULTIMO Nº EMITIDO EN EL MES
	B-1 DEL Nº		AL Nº		Nº AUTORIZACION			
3	Facturas	210	0	240	5	270	3	300
4	Comprob. Crédito	215	2	245	0	275	5	305
5	Nota de Remisión	220	4	250	2	280	0	310
6	Nota de Crédito	225	6	255	4	285	2	315
7	Nota de Débito	230	1	260	6	290	4	320
8	Comprob. Retención	235	3	265	1	295	6	325

C. OPERACIONES DEL MES

9	Compras Internas Exentas y no Gravadas	65	+	5
10	Importaciones Exentas y no Gravadas	70	+	0
11	Importaciones Gravadas	75	+	2
12	Compras Internas Gravadas	80	+	4
13	Ventas Internas Exentas y no Gravadas	85	+	6
14	Exportaciones	90	+	1
15	Ventas Internas Gravadas	95	+	3
16	SUMAS:	100	=	5

D. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES

		CREDITOS		DEBITOS	
17	Remanente Crédito del Mes Anterior	110	+	2	
18	Devolución Crédito a Exportadores	115	-	4	
19	Cartificados a Imputar el Pago de Impuestos	120	-	6	
20	Créditos Importaciones Gravadas	125	+	1	
21	Crédito Compra Interna Gravadas	130	+	3	
22	Débitos por Ventas: Comprobante Crédito Fiscal	135	+	5	
23	Débitos por Ventas: Facturas	140	+	0	
24	SUMAS:	145	=	2	

E. DETERMINACION DEL IMPUESTO

25	Remanente Cred. Póximo Periodo	155	6	Impuesto Determinado	160	+	1
26	Retención IVA Terceros Domiciliados				165	+	3
27	Retención IVA Terceros No Domiciliados				175	+	0
28	TOTAL IVA DEL PERIODO				180	=	2
29	"TOTAL IVA DEL PERIODO" en Declaración Original (Solo si Modificación)				182	-	0
30	Impuesto Adeudado				184	=	5
31	Multas				185	+	4
32	Intereses				190	+	6
33	Nº Resolución (anexar Resolución)	191	5	Impuesto Acreditado por Resolución	192	-	4
34	Excedente de Impuesto a recuperar	197	6	MONTO A PAGAR	195	=	1

F. AREA DE RECEPCION DE DECLARACIONES

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaracion son expresion fiel de la verdad, por lo que asumo la responsabilidad correspondiente.

Fecha de Recepcion		
Día	Mes	Año
20		

ANEXO 27

DECLARACION DE PAGO A CUENTA E IMPUESTO RETENIDO



DECLARACION MENSUAL DE PAGO A CUENTA
E IMPUESTO RETENIDO

2975587

REPUBLICA DE EL SALVADOR
MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE
IMPUESTOS INTERNOS

SEÑOR CONTRIBUYENTE
MARQUE CON UNA "X" LA MONEDA EN LA CUAL ELABORA SU DECLARACION
COLONES ₡ DOLARES \$

F - 14


2

1	0.3	NIT	PERIODO TRIBUTARIO			UTILICE ESTE RECUADRO SOLO SI MODIFICA SU DECLARACION	Nº. DECLARACION QUE MODIFICA	5
			MES	AÑO				
			9 0,1	9 02	7		17	
2 NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL								
P INGRESOS BRUTOS GRAVABLES DEL MES								
A	3	ACTIVIDADES INDUSTRIALES	20	+			8	
G	4	ACTIVIDADES COMERCIALES	22	+			3	
O	5	ACTIVIDADES AGROPECUARIAS	24	+			5	
	6	ACTIVIDADES DE SERVICIO	26	+			8	
A	7	INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCION	28	+			6	
	8	POR OTRAS ACTIVIDADES	30	+			7	
	9	OTROS INGRESOS	32	+			4	
C	10	TOTAL INGRESOS GRAVADOS	34	=			6	
T	11	ENTERO COMPUTADO DE PAGO A CUENTA	36	-			7	
A	12	TOTAL INGRESOS EXENTOS Y NO GRAVADOS	38			3	-	
CONCEPTO DE ENTERO			NUMERO DE SUJETOS		MONTO SUJETO A RETENCION		IMPUESTO RETENIDO	
R	13	SERVICIOS DE CARACTER PERMANENTE	40	0	58	2	78	0
E	14	SERVICIOS PROFESIONALES U OFICIOS	42	6	80	4	78	7
T	15	RETENCION PERSONAS NO DOMICILIADAS	44	2	62	0	80	9
E	16	RETENCION SOBRE PREMIOS	46	9	64	7	82	5
N	17	RTAS. DE PERS. JURIDICAS PROV. DE DEPOST. EN DINER	48	5	88	3	84	1
C	18	RTAS. PROV. DE INT. POR EMIS. Y COLOC. DE TITULO	50	7	88	0	88	8
I	19	RETENCION POR ACTIVIDADES AGROPECUARIAS	52	3	70	1	88	4
O	20	RETENCION POR JUICIOS EJECUTIVOS	54	0	72	8	90	6
N	21	OTRAS RETENCIONES	56	6	74	4	92	2
22 ENTERO COMPUTADO EN RETENCION							94	9
LIQUIDACION			PAGO A CUENTA			RETENCIONES		
L	23	ENTEROS COMPUTADOS	96	-		5	106	8
	24	EXCEDENTE DEL MES ANTERIOR	98	-		1		
	25	EXCEDENTE DE LA DECLARAC. DE RTA. EJER.	100	-		7		
I	26	IMPUESTO ENTERADO EN DECLARAC. QUE MODIFICA	102	-		3	108	2
O	27	LIQUIDACION MENSUAL	104	-		0	110	4
U	SI EL RESULTADO ES NEGATIVO TRASLÁDELO AL COD (112) ANOTÉLO ENTRE PARENTESIS							
D	28	DIFERENCIA APLICABLE A PAGO A CUENTA	112		2			
A	29	ENTERO TOTAL : (CORRESPONDE A LA SUMA DE LA LIQUIDACION DE PAGO A CUENTA COD (104) CUANDO ESTA SEA POSITIVA, MAS LA DE RETENCIONES COD(110)					118	0
C	30	MULTA POR EXTEM.: PAGO A CTA. 114			7		120	1
I	31	TOTAL A PAGAR					122	8
DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN LA PRESENTE DECLARACION SON EXPRESION FIEL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD			USO EXCLUSIVO INSTITUCION AUTORIZADA			FECHA DE RECEPCION		
						Día Mes Año		
						124		
NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENT. LEGAL O APODERADO			FIRMA Y SELLO DEL RECEPTOR AUTORIZADO					

ANEXO 28

ESTRUCTURA COSTO DE PRODUCCIÓN Y COSTO DE LO VENDIDO INDUSTRIA				PROFESIONES / ARTES, OFICIOS Y OTROS						
Inventario Inicial Producto Terminado		+ 405		7	Gastos de Venta	+ 505	3			
Materiales Consumidos		+ 410		3	Gastos de Administración	+ 510	0			
Invent. Inicial Mat. Prima	+ 415		4		Gastos Financieros	+ 515	0			
Compra Mat. Prima	+ 420		0		Total Gastos de Operación	= 520	7			
Invent. Final Mat. Prima	- 425		1							
Mano de Obra		+ 430		8	GASTOS DE OPERACIÓN - INDUSTRIA					
Costos indirectos de fabricación		+ 435		9	Gastos de Venta	+ 525	8			
Invent. Inicial Producto en proceso		+ 440		5	Gastos de Administración	+ 530	4			
Inventario final producto en proceso		- 445		6	Gastos Financieros	+ 535	8			
Costo de Producción o fabricación		= 450		2	Total Gastos de Operación	= 540	1			
Inventario final producto terminado		- 455		3	Total Costo de Venta y					
Costo de lo vendido		= 460		0	Gastos de Operación	= 545	3			
Costos y Gastos del Ejercicio										
Comercio		Agropecuaria		Servicios						
Inventario Inicial	+ 601	7	610	6	619	0				
Costo Arts. Produc./ Comprados	+ 602	5	611	4	620	3				
Inventario Final	- 603	3	612	2	621	1				
Costo de Venta	= 604	1	613	0	622	0				
Gastos de Venta	+ 605	0	614	9	623	8				
Gastos de Administración	+ 606	8	615	7	624	6				
Gastos Financieros	+ 607	6	616	5	625	4				
Gastos de Operación	= 608	4	617	3	626	2				
Suma Costo de Venta y Gastos de Operación	= 609	2	618	1	627	0				
BALANCE GENERAL RESUMIDO				DEDUCCIONES PERSONAS NATURALES						
Total del Activo	+ 701	3		Médicos (Conforme Documentación)	+ 711	0				
Total del Pasivo	- 702	1		Colegiaturas (Conforme Documentación)	+ 712	9				
Capital o Patrimonio	= 703	0		ISSS (Salud)	+ 713	7				
OPERACIONES NO GRAVADAS DEL EJERCICIO										
Rentas No Gravadas	+ 704	8		Bienestar Magisterial	+ 714	5				
Renta No Gravadas AFP, ISSS E INPEP	+ 705	6		Donaciones (Conforme Documentación)	+ 715	3				
Utilidades y Dividendos	+ 706	4		IPSFA	+ 716	1				
Indemnizaciones No. Gravadas (D.L. 712)	+ 707	2		Fondo de Protección	+ 717	0				
Gastos por Rentas No Gravadas	- 708	0		Depreciación Vehículo (NO aplica a Asalariados)	+ 718	8				
Reserva Legal No Gravadas	- 709	9		Combustible (NO aplica a Asalariados)	+ 719	6				
Total de Utilidades de Operaciones No Gravadas	= 710	2		Cuota Sindical o Gremial (Conforme Documentación)	+ 720	0				
		2		TOTAL	= 725	0				
SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES, BONIFICACIONES GRAVADAS, JUICIOS EJECUTIVOS Y OTROS IMPUESTOS RETENIDOS										
Nombre de la Empresa o Entidad que retuvo	809	2	810	NIT	9	815	0	825	7	
					INGRESOS GRAVADOS			IMPUESTO RETENIDO		
					820		830		3	
<p style="font-size: small;">En casilla No. 820 Totalizar los Ingresos Gravados y en casilla No. 830 Totalizar el Impuesto Retenido. NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro. Deberá agregar el Código de Ingreso sobre el cual se efectuó la Retención, Consultar Guía.</p>										
DETALLE DE DONACIONES										
Nombre de la Institución	NIT					VALOR DE LA DONACION				
	905					9	910		5	
	905					9	910		5	
	905					9	910		5	
	905					9	910		5	
TOTALES							915		8	
<p style="font-size: small;">NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro.</p>										
SI TIENE DEVOLUCIÓN:										
Si desea se le deposite la devolución en Cuenta de Ahorro o Cuenta Corriente del contribuyente.										
NOMBRE DE BANCO		No. Cuenta			Tipo de Cuenta					
		920			2 925					3
USO EXCLUSIVO DE LA DGIJ										
Código de Banco							930		0	

ANEXO No. 29

	<p>AREPORT, S.A. de C.V. <i>Urbanización y Pje. Los Santos, Boulevard de los Héroes, No. 143, San Salvador, El Salvador.</i> N.I.T.: 0614-150586-001-1 N.R.C.: 151-7</p>
---	---

San Salvador, 15 de enero de 2004

Señor

Director General de Impuestos Internos

Presente.

Por medio de la presente hacemos constar que para dar cumplimiento a lo establecido en el Art. 155 del Código Tributario y 95 del Reglamento de aplicación de mismo, hemos retenido en concepto de impuesto sobre la renta por servicios de carácter permanente a el señor **JUAN CARLOS POLANCO RIVAS**, con Número de Identificación Tributaria (NIT) **0407-241057-101-0**, durante el ejercicio fiscal que comprende del primero de enero al treinta y uno de diciembre del año 2003, según el detalle siguiente:

Monto total devengado:	\$ 21,600.00
A.F.P. Crecer	<u>1,339.00</u>
Monto sujeto a Retención	20,261.00
Retención I.S.R.	<u>\$ 2,944.00</u>

Y para los efectos que el suscrito estime convenientes, se extiende la presente.

F.

Sello

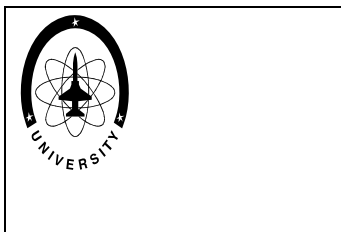
Lic. Carlos Eduardo Ayala Menjívar

Representante Legal

ANEXO 30

CONSTANCIA DE RETENCION DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA SERVICIOS DE CARACTER EVENTUAL

No. 00001



AREPORT, S.A. DE
C.V.

FECHA:

19/09/2003

Calle Gabriela Mistral , Centro Comercial San Francisco # 265
N.I.T.: 0614 - 170201 - 101 -
4
N.R.C.: 8564-4

Esta empresa esta obligada a retener el 2.50% 5% 10% 20%
en concepto de anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta, según establecen
los Art. 154-156 del Código Tributario y Art. 64 al 68 de la Ley de Impuesto Sobre la
Renta.

CONCEPTO: cancelacion de servicios de transporte de carga terrestre de San Salvador a San Miguel

MONTO SUJETO A RETENCION:

\$200.00

I.S.R. RETENIDO

\$10.00

DATOS DEL SUJETO A QUIEN SE LE EFECTUO LA RETENCION:

NOMBRE : Jose Augusto Sevilla

N.I.T.: 0614 -100448 - 101-4

DIRECCION: 8a. Calle pte. Y 6 a av. Sur contiguo a Col. Santa Maria, Ayut

FIRMA: _____

SELLO DEL
AGENTE DE
RETENCION

FIRMA: _____
DEL
PAGADOR

ORIGINAL BLANCO: Pretatario del servicio

DUPLICADO ROSADO: Contabilidad

TRIPPLICADO AMARILLO: Archivo

ANEXO 31

INFORME ANUAL DE RETENCIONES

		INFORME ANUAL DE RETENCIONES				F -910 20
<small>MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORES</small>						Nº 290477
						<small>Pág. _____ de _____</small>
01	ESTADO FISCAL	0	US\$ SOLO O MONEDA EXTRANJERA	02	Nº DE INFORME	7
1. Identificación del Agente de Retención						
NIT	03			04		
2. Datos del Contribuyente y quien se retiene la Retención						
Nombre	NIT	Código de Ingresos	Ingresos Sujetos de Retención	Impuesto Retenido		
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10
	05	06	07	08	09	10

ANEXO 32

INFORME SOBRE DISTRIBUCION O CAPITALIZACION DE UTILIDADES O DIVIDENDOS

INFORME SOBRE DISTRIBUCION O CAPITALIZACION DE UTILIDADES O DIVIDENDOS										F-015 28	
MINISTERIO DE COLOMBIA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORES										Nº 098269	
DISTRIBUCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORES										Pag. de	
UTILIDADES O DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS O CAPITALIZADOS DEL EJERCICIO	01	AÑO CONTABLE	02	EJERCICIO FISCAL	03	USO SOLO SI MODIFICA SU INFORME	04	FECHA	05	NUMERO	06
		20		20							
A. Identificación de la Sociedad Informante											
NIT 06				Razón o Denominación Social				Distribución o Capitalización SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>			
B. Datos de los Socios o Accionistas											
Nombre	Valor de Acciones, Aportes o Derechos	NIT	Monto Informado o Distribución Divididos o Capitalizados								
		07	08								
		09	10								
		11	12								
		13	14								
		15	16								
		17	18								
		19	20								
		21	22								
		23	24								
		25	26								
		27	28								
SUMAS TOTALES			29								
<small>DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN EL PRESENTE INFORME SOBRE MONTO DE UTILIDADES O DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS O CAPITALIZADOS SON EXACTOS Y VERDADEROS, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE.</small>											
<small>SEÑALADO CON LA FECHA Y FIRMA DEL REPRESENTANTE LEGAL</small>						<small>HONORABLE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL</small>					

ANEXO 33

MODELO DE ESCRITO DE RENUNCIA DEL AUDITOR FISCAL

Señor
Director General de Impuestos Internos
Presente.

Yo, (nombre del Auditor Fiscal nombrado que presenta su renuncia), con NIT (Número de Identificación Tributaria), y NRC (Número de Registro de Contribuyente) comunico a ustedes, en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 131 del Código Tributario y Art. 62 del Reglamento de Aplicación del mismo Código, informo a ustedes mi renuncia al cargo como Auditor Fiscal de la sociedad (Nombre de la persona natural, persona jurídica, sucesión o fideicomiso que lo nombró) para dictaminar fiscalmente el ejercicio (ejercicio y periodo a dictaminar) por los tributos (tributos a dictaminar), según Acta de Junta General de Accionistas (u otro órgano rector de la persona jurídica) No. (Número de acta), de fecha (fecha de celebración), debido a que:

(Expresión de las causas que motivan la renuncia del auditor fiscal nombrado)

(Firma y nombre del Auditor Fiscal que renuncia)

LEGALIZACION DE FIRMA ANTE NOTARIO.

(Si el escrito no es presentado por representante o apoderado).

NOTA (1): La referencia al acta de Junta General de Accionistas no es aplicable al caso de las sucesiones y fideicomisos, debido a que el representante de éstos es quién toma la decisión del nombramiento del auditor fiscal, por lo que debe hacerse mención a la fecha del documento que prueba el nombramiento. (Ejemplo: Carta oferta aceptada por el contribuyente o contrato de servicios profesionales).

Este escrito debe ser presentado por el auditor a más tardar dentro de del mes siguiente a la fecha en que tenga conocimiento de su inhabilidad para dictaminar fiscalmente.

ANEXO 34

MODELO DE ESCRITO DE NOMBRAMIENTO DE NUEVO AUDITOR FISCAL EN EL CASO DE RENUNCIA DEL AUDITOR NOMBRADO.

Señor
Director General de Impuestos Internos
Presente.

Yo, (nombre del representante legal o apoderado), con NIT (Número de Identificación Tributaria), actuando en calidad de Representante Legal o Apoderado de (nombre de la persona jurídica, sucesión o fideicomiso), con NIT (Número de Identificación Tributaria), y NRC (Número de Registro de Contribuyente) comunico a ustedes, en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 131 del Código Tributario, en relación con el Art. 63 del Reglamento de Aplicación del mismo, informo a ustedes que con fecha (Fecha de renuncia del auditor fiscal nombrado) recibimos la renuncia del auditor nombrado para dictaminar fiscalmente el ejercicio (ejercicio a dictaminar) por los tributos (tributos a dictaminar), por tanto se nombró nuevo auditor fiscal, para dictaminar el mismo periodo y tributos anteriormente descritos, según acta de Junta General Extraordinaria de Accionistas (u otro órgano rector de la persona jurídica) (1). No. (Número de acta), de fecha (fecha de celebración) se nombró Auditor Fiscal de (mi representada o poderdante) para dictaminar fiscalmente el ejercicio de (ejercicio y período a dictaminar). Asimismo, para dar cumplimiento a lo estipulado en el Art. 131 del código Tributario en relación con el artículo 63 del Reglamento de Aplicación del mismo, informo a usted los datos del nuevo auditor nombrado siendo estos los siguientes:

1. Nombre, razón social o denominación del nuevo auditor nombrado.
2. Número de Identificación Tributaria del nuevo auditor nombrado.
3. Número de Registro del Contribuyente del nuevo auditor nombrado.
4. Número de registro vigente del nuevo auditor nombrado asignado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría; y
5. Dirección y teléfono del auditor nombrado.

(Firma y nombre del apoderado)

LEGALIZACION DE FIRMA ANTE NOTARIO.

(Si el escrito no es presentado por representante o apoderado).

NOTA (1): La referencia al acta de Junta General de Accionistas no es aplicable al caso de las sucesiones y fideicomisos, debido a que el representante de éstos es quién toma la decisión del nombramiento del auditor fiscal, por lo que debe hacerse mención a la fecha del documento que prueba el nombramiento. (Ejemplo: Carta oferta aceptada por el contribuyente o contrato de servicios profesionales).

El contribuyente debe nombrar el nuevo auditor dentro de los diez días hábiles siguientes, después de conocida la renuncia del auditor.

ANEXO 35

MODELO DE SOLICITUD O PEDIDO DE IMPRESIÓN DE DOCUMENTOS FISCALES A IMPRENTA AUTORIZADA

Sr. Mario Meléndez.
Gerente de Ventas
Imprenta Los Ángeles, S.A. de C.V.

Yo, Ana Maria Velasco, Representante legal de la sociedad "Mundo Plástico, S.A. de C.V., por este medio, solicito a usted la impresión de comprobantes de crédito fiscal, facturas de consumidor final, y notas de crédito y debito fiscal, para el registro de las operaciones de mi representada.

A continuación detallo los datos de mi representada para que sean impresos en los formularios, así como la numeración para efectos del tiraje de los documentos solicitados.


6. Nombre, razón social o denominación :	Mundo Plástico, S.A. de C.V.
7. Número de Identificación Tributaria (NIT) :	0614-200779-101-0
8. Número de Registro del Contribuyente (NRC):	235-6
9. Giro o actividad principal:	Compra y venta de productos plásticos
10. Dirección:	Colonia y Pasaje Los Ángeles N°4025, San Salvador.

TIRAJE:

Comprobantes de crédito fiscal	Del 0001-1000
Facturas de consumidor final	De 00001-10000
Notas de crédito fiscal	De 001-100
Notas de debito fiscal	De 001-100

F. _____
Licda. Ana Maria Velasco
Representante Legal
Mundo Plástico, S.A. de C.V.

ANEXO 36

 REPUBLICA DE EL SALVADOR MINISTERIO DE HACIENDA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS		INFORME MENSUAL DE DOCUMENTOS IMPRESOS A CONTRIBUYENTES DEL IVA		Nº 026903									
FORM. 920		NRC	NIT	Nº AUTORIZACION DE IMPRENTA									
A. NOMBRE, DENOMINACION O RAZON SOCIAL		MES AÑO		CODIGOS DE DOCUMENTOS EMITIDOS <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border: 1px solid black;">25 FACTURAS</td> <td style="width: 50%; border: 1px solid black;">45 NOTAS DEBITO</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black;">30 COMPT. C. FISCAL</td> <td style="border: 1px solid black;">50 COMPT. RETENCION</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black;">35 NOTAS REMISION</td> <td style="border: 1px solid black;">55 DOCUMENTO UNICO</td> </tr> <tr> <td style="border: 1px solid black;">40 NOTAS CREDITO</td> <td style="border: 1px solid black;">60 FACTURA EXPORTADOR</td> </tr> </table>		25 FACTURAS	45 NOTAS DEBITO	30 COMPT. C. FISCAL	50 COMPT. RETENCION	35 NOTAS REMISION	55 DOCUMENTO UNICO	40 NOTAS CREDITO	60 FACTURA EXPORTADOR
25 FACTURAS	45 NOTAS DEBITO												
30 COMPT. C. FISCAL	50 COMPT. RETENCION												
35 NOTAS REMISION	55 DOCUMENTO UNICO												
40 NOTAS CREDITO	60 FACTURA EXPORTADOR												
B. NOMBRE DE LA IMPRENTA		DIRECCION Y TELEFONO											
C. DETALLE DE DOCUMENTOS IMPRESOS													
NOMBRE O RAZON SOCIAL DEL CLIENTE	Nº DE REGISTRO CONTRIBUYENTE	Nº DE COMPROBANTE CREDITO FISCAL	CODIGO DE DOCUMENTO	RANGO DE IMPRESION									
				DEL NUMERO	AL NUMERO								
01													
02													
03													
04													
05													
06													
07													
08													
09													
10													
11													
12													
13													
14													
15													
16													
17													
18													
19													
20													
NOMBRE DEL PROPIETARIO/REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO		USO EXCLUSIVO DE LA DGII											
DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN LA PRESENTE DECLARACION SON EXPRESION DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE.		FECHA DE RECEPCION											
		DIA	MES	AÑO	SELLO DE UNIDAD RECEPTORA								
FIRMA Y SELLO DEL CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO		NOMBRE FIRMA DEL RECEPTOR		SELLO									
ORIGINAL : DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS COPIA: CONTRIBUYENTE													

ANEXO 37

ESCRITO PARA INFORMAR NOMBRAMIENTO DE REPRESENTANTE EN AUSENCIA DEL CONTRIBUYENTE PRESENTADO POR EL REPRESENTANTE LEGAL

Señor Director

Dirección General de Impuestos Internos.

Presente.

Yo, Gerald Blanco (nombre del representante legal), representante legal de la sociedad, (nombre de la sociedad), con NIT (Número de Identificación Tributaria) y NCR (Número de Registro de Contribuyente), en cumplimiento a lo establecido en el último inciso del artículo 90 del Código Tributario, por este medio estoy informando que el día 12 de abril del año 2004 (fecha en que se ausentará el representante legal), me ausentaré del país para realizar trámites relacionados con la empresa, razón por la cual autorizo al Señor Alvín Wilson Pease (nombre del apoderado a quién autoriza), quién es mayor de edad, del domicilio de San Salvador, y actuará a partir de la fecha de mi retiro como encargado del negocio al cuál represento.

Asimismo presento copia certificada del Poder General y Administrativo otorgado a favor del Sr. Alvín Wilson Pease, que lo acredita con la calidad de apoderado, para poder actuar ante esa Dirección General.

Cito para oír y recibir notificaciones: Residencial Altos del Escorial, Pasaje 2, Polígono D, Mejicanos, San Salvador (dirección para oír notificaciones)

Mejicanos, 02 de abril de 2004.

(Lugar y fecha)

Firma:

Representante legal.

NOTA ACLARATORIA: Debe exhibirse al momento de presentar este escrito las tarjetas de NIT y NRC.

ANEXO 38

ESCRITO PARA INFORMAR NOMBRAMIENTO DE REPRESENTANTE EN AUSENCIA DEL CONTRIBUYENTE PRESENTADO POR PERSONA DIFERENTE AL REPRESENTANTE LEGAL

Señor Director

Dirección General de Impuestos Internos.

Presente.

Yo, Gerald Blanco (nombre del representante legal), representante legal de la sociedad, (nombre de la sociedad), con NIT (Número de Identificación Tributaria) y NCR (Número de Registro de Contribuyente), en cumplimiento a lo establecido en el último inciso del artículo 90 del Código Tributario, por este medio estoy informando que el día 12 de abril del año 2004 (fecha en que se ausentará el representante legal), me ausentaré del país para realizar trámites relacionados con la empresa, razón por la cual autorizo al Señor Alvin Wilson Pease (nombre del apoderado a quién autoriza), quién es mayor de edad, del domicilio de San Salvador, y actuará a partir de la fecha de mi retiro como encargado del negocio al cuál represento.

Asimismo presento copia certificada del Poder General y Administrativo otorgado a favor del Sr. Alvin Wilson Pease, que lo acredita con la calidad de apoderado, para poder actuar ante esa Dirección General.

AUTORIZO, al Sr. Jackson Ricker, persona mayor de edad y al servicio de la sociedad para que pueda presentar ante esta Dirección General el escrito en mención así como para oír y recibir notificaciones al respecto.

Cito para oír y recibir notificaciones: Residencial Altos del Escorial, Pasaje 2, Polígono D, Mejicanos, San Salvador (dirección para oír notificaciones)

Mejicanos, 02 de abril de 2004.

(Lugar y fecha)

Firma:

Representante legal.

LEGALIZACION DE FIRMA ANTE NOTARIO.

NOTA ACLARATORIA: Debe exhibirse al momento de presentar este escrito las tarjetas de NIT y NRC.

ANEXO 39

ESCRITO PARA INFORMAR NOMBRAMIENTO DE REPRESENTANTE EN AUSENCIA DEL CONTRIBUYENTE PRESENTADO POR EL REPRESENTANTE EN FUNCIONES

Señor Director

Dirección General de Impuestos Internos.

Presente.

Yo, Gerald Blanco (nombre del representante legal), representante legal suplente de la sociedad, (nombre de la sociedad), con NIT (Número de Identificación Tributaria) y NCR (Número de Registro de Contribuyente), en cumplimiento a lo establecido en el último inciso del artículo 90 del Código Tributario, por este medio estoy informando que el día 01 de abril del año 2004 (fecha en que se ausento el representante legal), se ausentó del país para realizar trámites relacionados con la empresa, el Señor Alvín Wilson Pease (nombre del apoderado a quién autoriza), razón por la cual se autorizó a mi persona a partir de esa fecha para ser el Representante legal de la sociedad antes mencionada.

Asimismo presento copia certificada del Poder General y Administrativo otorgado a favor, que me acredita con la calidad de apoderado, para poder actuar ante esa Dirección General.

Cito para oír y recibir notificaciones: Residencial Altos del Escorial, Pasaje 2, Polígono D, Mejicanos, San Salvador (dirección para oír notificaciones)

Mejicanos, 02 de abril de 2004.

(Lugar y fecha)

Firma:

Representante legal.

NOTA ACLARATORIA: Debe exhibirse al momento de presentar este escrito las tarjetas de NIT y NRC.

ANEXO 40

ESCRITO PARA INFORMAR NOMBRAMIENTO DE APODERADO PRESENTADO POR EL REPRESENTANTE LEGAL

Señor Director

Dirección General de Impuestos Internos.

Presente.

Yo, Gerald Blanco (nombre del representante legal), representante legal de la sociedad, (nombre de la sociedad), con NIT (Número de Identificación Tributaria) y NCR (Número de Registro de Contribuyente), en cumplimiento a lo establecido en el último inciso del artículo 90 del Código Tributario, por este medio estoy informando que a partir del mes de Abril del presente, designo como apoderado para recibir notificaciones de la sociedad a mi cargo, al Señor Alvín Wilson Pease (nombre del apoderado a quién autoriza), quién es mayor de edad, del domicilio de San Salvador.

Asimismo presento copia certificada del Poder General y Administrativo otorgado a favor del Señor Pease, que lo acredita con la calidad de apoderado, para poder actuar ante esa Dirección General.

Cito para oír y recibir notificaciones: Residencial Altos del Escorial, Pasaje 2, Polígono D, Mejicanos, San Salvador (dirección para oír notificaciones)

Mejicanos, 02 de abril de 2004.

(Lugar y fecha)

Firma:

Representante legal.

NOTA ACLARATORIA: Debe exhibirse al momento de presentar este escrito las tarjetas de NIT y NRC.

ANEXO 41

**ESCRITO PARA INFORMAR NOMBRAMIENTO DE APODERADO PRESENTADO POR
PERSONA DIFERENTE AL REPRESENTANTE LEGAL.**

Señor Director

Dirección General de Impuestos Internos.

Presente.

Yo, Gerald Blanco (nombre del representante legal), representante legal de la sociedad, (nombre de la sociedad), con NIT (Número de Identificación Tributaria) y NCR (Número de Registro de Contribuyente), en cumplimiento a lo establecido en el último inciso del artículo 90 del Código Tributario, por este medio estoy informando que a partir del mes de Abril del presente, designo como apoderado para recibir notificaciones de la sociedad a mi cargo, al Señor Alvín Wilson Pease (nombre del apoderado a quién autoriza), quién es mayor de edad, del domicilio de San Salvador.

Asimismo presento copia certificada del Poder General y Administrativo otorgado a favor del Señor Pease, que lo acredita con la calidad de apoderado, para poder actuar ante esa Dirección General.

AUTORIZO, al Sr. Jackson Ricker, persona mayor de edad y al servicio de la sociedad para que pueda presentar ante esta Dirección General el escrito en mención así como para oír y recibir notificaciones al respecto.

Aclaro que la dirección actual para recibir notificaciones se mantiene.

Mejicanos, 02 de abril de 2004.

(Lugar y fecha)

Firma:

Representante legal.

LEGALIZACION DE FIRMA ANTE NOTARIO.

NOTA ACLARATORIA: Debe exhibirse al momento de presentar este escrito las tarjetas de NIT y NRC.

ANEXO No. 42
TABLAS DE RETENCION DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

REMUNERACIONES PAGADERAS MENSUALMENTE

Desde		Hasta		Impuesto a retener		Más % de retención	Sobre el exceso de	
¢	\$	¢	\$	¢	\$		¢	\$
0.01	0.01	2,770.82	316.66	SIN RETENCION				
2,770.83	316.67	4,104.16	469.04	41.70	4.76	10	2,770.83	316.67
4,104.17	469.05	6,666.67	761.90	41.70	4.76	20	2,000.00	228.57
6,666.68	761.91	16,666.00	194.67	525.00	60.00	20	6,666.68	761.91
16,666.01	1,904.68	EN ADELANTE		2,000.00	228.57	30	16,666.00	1,904.68

REMUNERACIONES PAGADERAS QUINCENALMENTE

Desde		Hasta		Impuesto a retener		Más % de retención	Sobre el exceso de	
¢	\$	¢	\$	¢	\$		¢	\$
0.01	0.01	1,385.41	158.33	SIN RETENCION				
1,385.42	158.34	2,052.08	234.52	20.85	2.38	10	1,385.42	158.34
2,052.09	234.52	3,333.33	380.95	20.85	2.38	10	1,000.00	114.28
3,333.34	380.96	8,333.00	952.34	262.50	30.00	20	3,333.33	380.96
8,333.01	952.35	EN ADELANTE		1,000.00	114.28	30	8,333.00	952.35

REMUNERACIONES PAGADERAS SEMANALMENTE

Desde		Hasta		Impuesto a retener		Más % de retención	Sobre el exceso de	
¢	\$	¢	\$	¢	\$		¢	\$
0.01	0.01	692.70	79.17	SIN RETENCION				
692.71	79.17	1,026.04	117.26	10.43	10	10	692.71	79.17
1,026.05	117.26	1,666.66	190.47	10.43	10	20	500.00	57.14
1,666.67	190.48	4,166.00	476.11	131.25	20	20	1,666.67	190.48
4,166.01	476.12	EN ADELANTE		500	30	30	4,166.00	476.12

ANEXO 43

TABLA DE COTIZACIONES Y COMISIONES COBRADAS POR LAS AFP`S

Año	Cotizaciones		Total Cotizaciones	Comisión*		Máximo Cotizable
	Empleador	Empleado		CONFIA	CRECER	
2001	6.50 %	3.00 %	9.50 %	3.00 %	2.95 %	¢ 34,444.00
2002	6.75 %	3.25 %	10.00 %	3.00 %	2.95 %	¢ 34,444.00

* La comisión cobrada por las AFP`S está sujeta a actualizaciones.

TABLA DE COTIZACIONES COBRADAS POR EL SISTEMA PUBLICO DE PENSIONES ISSS.

Año	Cotizaciones		Total	Máximo Cotizable
	Empleador	Trabajador		
2001	6.50 %	6.50 %	13.00 %	¢ 34,444.00
2002	7.00 %	7.00 %	14.00 %	¢ 34,444.00

ANEXO 44 FORMULARIO GANANCIAS O PERDIDAS DE CAPITAL (F47-1)

DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS GANANCIAS O PERDIDAS DE CAPITAL		PERIODO O EJERCICIO :													
NOMBRE O RAZON SOCIAL:				DIRECCION:				N.I.T.:							
DETERMINACION DEL COSTO BASICO (COSTO BASICO 6 DE ADQUISICION - DEPRECIACION ADMITIDA=COSTO BASICO)															
A-	DESCRIPCION DEL BIEN: MUEBLE, INMUEBLE O TITULO VALOR			B- COSTO BASICO O DE ADQUISICION	C- DEPRECIACION ADMITIDA	D- COSTO BASICO	E- DETERMINACION DE LOS AÑOS DE POSESION								
							SI FECHA DE ADQUISICION			SI FECHA DE TRANSACCION			SI N° DE DE POSSE		
							DIA	MES	AÑO	DIA	MES	AÑO			
a-				€	€	€									
b-				€	€	€									
c-				€	€	€									
d-				€	€	€									
e-				€	€	€									
f-				€	€	€									
CALCULO DE LA GANANCIA O PERDIDA DE CAPITAL															
F- VENTA VALOR DE LA TRANSACCION	G- DEDUCCIONES = G+H+I				J- GANANCIA O PERDIDA NETA F-(G+H+I)	K- COCIENTES Y RESULTADOS						L- RESTO DE GANANCIA O PERDIDA NO AGREGADA A LA RENTA			
	G- COSTO BASICO	H- VALOR DE MEJORAS	I- GASTOS DE TRANSACCION	J- GANANCIA O PERDIDA NETA F-(G+H+I)		K- GANANCIAS "J" ENTRE "E"	L- PERDIDAS "J" ENTRE "E"	M- SALDO PERDIDA AÑOS ANTERIORES	N- GANANCIA COLUMNA "K" MENOS "L" + "M" DEL PERIODO	O- PERDIDA SALDO ACUMULADO DEL PERIODO K - (L + M)	P- GANANCIAS "N" MENOS "O" (J - K)	Q- PERDIDA "N" MENOS (J - K)			
€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	
€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	
€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	
€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	
€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	
€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	
TOTALES	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	€	
1- ANOTE EL CONTENIDO POSITIVO RESULTANTE DE RESTAR LOS TOTALES DE COLUMNA K MENOS COLUMNA L (K-L)														€	
2- ANOTE AQUI LA RENTA IMPONIBLE DETERMINADA EN SU DECLARACION (CUANDO SEA POSITIVA)														€	
3- TOTAL (SUME RENGLONES 1 Y 2)														€	
4- CALCULE EL IMPUESTO SOBRE EL TOTAL DEL RENGLON 3 CONFORME ARTICULO 42 LITERAL "C" L.I.S.R.														€	
5- DIVIDASE EL IMPUESTO DEL RENGLON 4 ENTRE LA RENTA DEL RENGLON 3 PARA DETERMINAR LA TASA EFECTIVA														€	
6- APLIQUESE LA MITAD DE LA TASA A LA DIFERENCIA POSITIVA RESULTANTE DE RESTAR LOS TOTALES DE LAS COLUMNAS P MENOS Q														%	
7- ANOTE LA SUMA DE LOS RENGLONES 4 Y 6 Y TRASLADÉ A RENGLON 305 "IMPUESTO COMPUTADO" EN DECLARACION DE RENTA														€	
8- SI LA CANTIDAD DEL RENGLON 3 ES MENOR DE \$ 22.000,00 (SI ES PERSONA NATURAL O FIDEICOMISO) APLICARÁ EL 1,9% SOBRE EL RESTO DE LAS GANANCIAS															
MENOS LAS PERDIDAS NO AGREGADAS A LA RENTA, COLUMNA P MENOS Q, DE ACUERDO AL ART. 42 INCISO 3º DE LA L.I.S.R. TRASLADÉ EL RESULTADO A LA CASILLA 305 "IMPUESTO COMPUTADO															
EN DECLARACION DE RENTA"														€	

D.S.G.2002 FORM.47

OBSERVACIONES: LOS BIENES INMUEBLES POSEIDOS POR MAS DE TRES AÑOS NO GENERAN GANANCIA DE CAPITAL

Decreto Legislativo N° 841 de fecha 3 de Octubre de 1996 publicado en el Diario Oficial N° 201 tomo N° 333 de fecha 25 de Octubre de 1996

ANEXO 45

DEDUCCIONES DE ISR PERSONAS NATURALES

Rentas diversas y asalariados con ingresos superiores a ¢ 50,000.00

Art. 33, LISR las personas naturales, domiciliadas, con rentas diversas, además de las deducciones anteriores, podrán deducir de su renta un monto máximo de ¢ 5,000.00 en cada ejercicio impositivo, igual derecho tendrán los asalariados cuya renta obtenida exceda de cincuenta mil colones, por cada uno de los siguientes conceptos:

Servicios hospitalarios, medicinas y servicios profesionales prestados por médicos (anestesiastas, cirujanos, radiólogos, psicólogos, oftalmólogos, laboratoristas, fisioterapeutas y dentistas).

Colegiaturas o escolaridad del contribuyente y/o sus hijos hasta de veinticinco años de edad, que no sean contribuyentes.

Asalariados con ingresos inferiores a ¢ 50,000.00

Art. 29 numeral 7) LISR las personas naturales cuya renta obtenida provenga exclusivamente del salario y cuyo monto no exceda de ¢ 50,000.00, no están obligadas a presentar liquidación y solamente tendrán derecho a una deducción fija de ¢ 12,000.00 la cual va incorporada en la cuota de retención a que estén afectas.

Las personas naturales domiciliadas, asalariadas, con rentas mayores de ¢ 50,000.00 no tendrán derecho a la deducción fija a que se refiere el inciso

ANEXO No. 46

RESUMEN DE COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES Y NO DEDUCIBLES

Personas jurídicas y personas naturales con rentas diversas, Art. 29 al 33 de la LISR.

Costos y Gastos Deducibles	Costos y Gastos No Deducibles
Gastos del negocio	Los gastos personales, del contribuyente y de su familia, socios, consultores, asesores legales, representante legal o apoderado, directivos o ejecutivos de la sociedad.
Remuneraciones	Las remuneraciones pagadas por servicios ajenos a la producción de ingresos computables, a menos que hayan sido objeto de retención del impuesto.
Gastos de Viaje	Los intereses pagados a los socios de una sociedad colectiva o en comandita simple por préstamos o por cualquier otro título, así como los pagados a los padres, hijos y cónyuges.
Arrendamientos	Los gastos de viaje o viáticos del contribuyente o de sus socios o empleados que no estén relacionados con el negocio.
Primas de Seguros	Las cantidades invertidas en adquisición de bienes y en mejoras de carácter permanente que incrementen el valor de los bienes y demás gastos vinculados con dichas operaciones, excepto la depreciación.
Tributos y cotizaciones de seguridad social	Las cantidades invertidas en la adquisición de inmuebles o arrendamiento de vivienda, compra o arrendamiento de vehículo para el uso de socios o accionistas, directivos, representantes legales o apoderados, asesores, consultores, o ejecutivos del contribuyente o para sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, siempre que tales bienes no incidan directamente en la fuente generadora de la renta.
Insumos	Las utilidades del ejercicio que se destinen al aumento de capitales, a la constitución de fondos de reservas, eventuales o de cualquier otra naturaleza cuya deducción no se admita expresamente en la ley.
Mantenimiento	Los intereses y dividendos pagados a poseedores de acciones preferidas en cualquier tipo de sociedad.

Costo de las Mercaderías.	
Gastos y Costos indispensables para la producción del ingreso gravable y la conservación de su fuente.	Las pérdidas de capital.
Depreciación de bienes	Cuotas de depreciación de bienes del activo fijo, dejadas de descargar en años anteriores o descargada en cuantía inferior.
Reserva de cuentas incobrables	Las cuentas incobrables que no provengan de las ventas del negocio o que no cumplan con los requisitos establecidos en el Art. 31 de la LISR.
Erogaciones con fines sociales	Las donaciones no comprendidas en la Ley de ISR.
Intereses	
Reserva Legal	

ANEXO 47
INFORME DE EXTRAVIO DE DOCUMENTOS
ESCRITO PRESENTADO POR EL REPRESENTANTE LEGAL

Señor Director

Dirección General de Impuestos Internos

Presente

Yo, Carlos Remberto Osorio, en mi calidad de Representante Legal de la Sociedad AREPORT S.A. de C.V., con NIT No.0614-181001-101-4, NRC 9745-2, por este medio informo que:

a) En fecha 21/10/03 le fueron robados al contador de la empresa el Sr. Ronaldo Vásquez, en las instalaciones de la misma, los siguientes documentos:

Fecha	Comprobante No.	Cliente	NRC	Total
10/03/03	01052	Jorge Alberto Melara	77851-6	\$ 8,911.18
15/03/03	01055	Iván Adonai Parada	7983-1	16,895.76
17/03/03	01058	Mónica Gabriela Panameño	9863-5	5,390.00
19/04/03	01059	Amanda's Salón	8045-8	18,833.71
31/04/03	01062	Carlos Armando Rodas	5423-2	20,000.00

b) Para que nuestros clientes pueden hacer uso del crédito fiscal trasladado en el Comprobante de Crédito Fiscal extraviado y para garantizar el interés fiscal nos vimos en la necesidad de reponer dichos documentos con la emisión de nuevos CCF, según detalle:

Fecha	Comprobante No.	Cliente	NRC	Total
01/05/03	01130	Jorge Alberto Melara	77851-6	\$ 8,911.18
01/05/03	01131	Iván Adonai Parada	7983-1	16,895.76
01/05/03	01132	Mónica Gabriela Panameño	9863-5	5,390.00
01/05/03	01133	Amanda's Salón	8045-8	18,833.71
01/05/03	01134	Carlos Armando Rodas	5423-2	20,000.00

c) Para anular los primeros CCF, fueron emitidas Notas de Crédito para uso exclusivo de control interno de la sociedad que represento, lo que significa que dichas Notas de Crédito no serán remitidas a nuestros clientes.

d) También se extraviaron las declaraciones originales de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y Pago a Cuenta e Impuesto Retenido; y los siguientes registros contables:

- Libro Diario
- Libro Diario Mayor (Folio 109 al 210), y
- Libro de Estados Financieros.

Del periodo del 01/03/03 al 31/05/03.

e) Como constancia de lo anteriormente expresado anexo fotocopias de los documentos relacionados y pongo a disposición de esa Dirección General los registros y documentos para la verificación de lo aquí informado.

Para oír y recibir notificaciones, Urbanización y Pasaje Los Ángeles, local # 143, San Salvador, Teléfonos: 289-4032 y 2875214

San Salvador, 30 días del mes de Octubre del año 2003.

Representante Legal

Nota Aclaratoria: Debe exhibirse al momento de presentar este escrito las tarjetas de NIC y NRC.

ANEXO 48
INFORMAR CAMBIOS EN LOS DATOS BASICOS
ESCRITO PRESENTADO POR EL REPRESENTANTE LEGAL

Señor Director General
Dirección General de Impuestos Internos
Presente.

Yo, Carlos Remberto Osorio, Representante Legal de la Sociedad, **AREPORT S.A. DE C.V.,** con NIT No **No.0614-181001-101-4,** y NRC **9745-2,** cumpliendo con lo establecido en el inciso dos del artículo 90 del Código Tributario, presenté Formulario F-210 con modificación a la sección “C”, por medio del cual se informa el cambio de la dirección para recibir notificaciones, a partir del **01 de noviembre de 2003** .

La nueva dirección es: **Urbanización Los Girasoles, Pasaje Los Ángeles, local No. 143, San Salvador.**

Representante Legal

Nota Aclaratoria: Debe exhibirse al momento de presentar este escrito las tarjetas de NIT y NRC.

ANEXO 49
CASO PRÁCTICO

- 1. CODIGO TRIBUTARIO**
- 1.1 OBLIGACIONES FORMALES**
- 1.1.1 Hallazgos**

1.1.1.1 Comprobantes de crédito fiscal y facturas de consumidor final emitidos que no cumplen algunos requisitos formales.

AREPORT S.A. de C.V., es una empresa comercial, dedicada a la compra y venta de tela, sus ventas las han realizado al contado y al crédito. Para el registro de las ventas, ellos emiten facturas y comprobantes de crédito fiscal, según el caso. Al emitir los comprobantes de crédito fiscal con ventas mayores o iguales a cien mil colones, estos no llevan reflejado los nombres, firmas, y número del documento de identidad personal de la persona que entrega y de la que recibe el documento, según lo estipulado en el Art. 114 literal b) numeral 2) del Código Tributario.

De igual manera la empresa al emitir facturas con valores mayores o iguales a cuatro mil novecientos setenta colones, estas no llevan el Número de Identificación Tributaria del consumidor o en su defecto el de su DUI, según lo estipulado en el artículo 114 letra b) numeral 7) del Código Tributario.

1.1.1.2 Ajustes por operaciones realizadas con comprobantes de crédito fiscal y facturas de consumidor final extemporáneamente.

Como se menciona anteriormente, la empresa AREPORT, S.A. de C.V. se dedica a la comercialización de telas con grandes y pequeños comerciantes, quines son los que la distribuyen. Frecuentemente AREPORT, S.A. de C.V. recibe devoluciones de mercadería de parte de sus clientes mayoristas, ya sea por estar averiada, defectuosa, entre otros.

Al momento de efectuar la venta, la empresa emite los documentos legales según sea el caso, es decir comprobantes de crédito fiscal a contribuyentes del impuesto IVA, factura

cuando a consumidores finales. Con posterioridad a la venta, en un plazo aproximado de un mes, ocurren devoluciones de mercadería por parte de los clientes. La empresa recibe la mercadería y anula el documento emitido con anterioridad, de la siguiente manera:

a) Emite nota de crédito fiscal por ventas efectuadas a contribuyentes; y b) Anula la factura cuando se trata de ventas efectuadas a consumidor final.

En ambos casos se recuperan los documentos entregados al cliente, archivando el juego completo en observancia de los requisitos formales sobre anulación o modificación de ventas. En la mayoría de los casos, AREPORT, S.A. de C.V. registra estos ajustes en los libros para el registro y control del impuesto IVA, con posterioridad a la recepción de la mercadería devuelta por el cliente, en la mayoría de los casos dentro de un plazo que oscila entre 6 hasta 10 meses después de ocurrido el ajuste. De la situación antes descrita puede deducirse que los encargados de realizar las operaciones y ajustes a los documentos antes mencionados, no cumplen el plazo establecido en los Arts. 110 y 111 del Código Tributario.

1.1.1.3 No se consignan los datos en los documentos recibidos por compras efectuadas a sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes de IVA.

AREPORT, S.A. DE C.V., efectúa gastos en concepto pagos por servicios contratados, algunos de los cuales provienen de compras efectuadas a sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes de los impuestos IVA. En este caso, el sujeto excluido no emite un recibo o documento, consignando su nombre, dirección, y Número de Identificación Tributaria o Documento Único de Identidad, y la firma del contribuyente que recibe el bien o servicio cuando las compras son mayores a mil novecientos noventa y cinco colones, incumpliendo así, lo establecido en el artículo 119 literal b) del Código Tributario.

1.1.1.4 Registros contables sin actualizar de acuerdo a lo establecido en el Art. 139 del Código Tributario.

La empresa realiza sus operaciones de registro contable, mediante sistema mecanizado, y es llevado en libros autorizados y legalizados; además la contabilidad formal es

completada con los libros auxiliares de las cuentas necesarias, que visualizan los movimientos periódicos con su respectiva documentación soporte; con la deficiencia que estos registros son asentados, después de 3 meses que ocurrieron las transacciones. Incumpliendo así lo establecido en el Art. 139 del Código Tributario.

1.1.1.5 Libros para el registro y control del impuesto IVA, que no cumplen requisitos formales establecidos en el Art. 141 del Código Tributario.

Las operaciones que se registran en los libros de venta a contribuyentes y libro de compras se operan en forma diaria de manera manual, y en libros empastados y foliados, éstos tienen impreso el sello de autorizado por un Contador Público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública; sin embargo los libros de compras y ventas de la compañía, no cumplen con los requisitos exigidos en los artículos 85 y 86 del Reglamento del Código Tributario, en lo que respecta al siguiente detalle:

a) El libro de ventas a contribuyentes carece de los elementos que a continuación se mencionan:

1. Número del Registro del Contribuyente en el encabezado del libro.
2. No se está elaborando el cuadro resumen del cálculo del IVA, detallando las ventas exentas y gravadas a contribuyentes y a consumidor finales, y el cálculo del débito fiscal respectivo por las operaciones documentadas propias.

b) El libro de compras no cumple con los elementos siguientes:

1. La casilla donde se consigna el Número de Identificación Tributaria, o Documento Único de Identidad Personal del sujeto excluido del impuesto; y
2. Compras a sujetos excluidos del impuesto

Además la empresa registra las compras y ventas en los libros después de los 15 días permitidos; y al finalizar el total de las operaciones diarias de los libros de compra y venta estos no llevan la firma del contador que lleva los registros del contribuyente, incumpliendo con el Art. 141 literales a) y d) del Código Tributario.

Todos estos elementos deben de estar consignados en los libros de acuerdo a lo establecido en el artículo 141 del Código Tributario, el cual señala que el Reglamento dispondrá las características y requisitos de los libros o registros.

1.1.1.6 La empresa no ha asentado en acta la toma física de inventario de fin de año como lo establece el Art.142 Código Tributario.

La empresa tiene como política, desde hace tres años que empezaron sus operaciones, el de realizar un registro de control de inventarios, su método de valuación de inventario es el Costo Promedio, en el que se refleja mensualmente los movimientos de entradas y salidas de su mercadería, omitiendo la cantidad unitaria y la descripción de sus características específicas. Este control se realiza desde el comienzo hasta el final de cada ejercicio impositivo. Sin embargo, de este detalle de mercadería la empresa no levanta acta como lo especifica el Código Tributario en su Art. 142 y por lo consiguiente tampoco es asentado en los libros de Estados Financieros, incumpliendo con esta obligación.

1.1.1.7 El método de valuación de inventario no cumple con todos los requisitos establecidos en el Art. 143 del Código Tributario.

“AREPORT S.A. DE C.V.” valúa sus inventarios con el método de Costo Promedio, pero no lleva los registros señalados en el inciso primero del Art. 142 que consiste en llevar registros de control de inventarios que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados así como también la descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos; para el control de entradas y salidas de unidades de su mercadería para la venta. La empresa desconoce la manera de llevar un control a través de dicho método, para llevar un control más detallado de la mercadería, para luego realizar su valoración contablemente, de los movimientos en el almacén. Por tal deficiencia la empresa no esta cumpliendo con la obligación establecida en el Art. 143 Código Tributario.

1.1.1.8 Extravíos de registros contables, especiales y los documentos para el control de IVA y cambio de domicilio Art. 90 y 147 del Código Tributario en relación con Arts. 28 y 29 de su Reglamento de Aplicación.

El 21 de octubre del año 2003, el contador de la empresa “AREPORT, S.A. de C.V.”, observo que después de un robo en las oficinas de la empresa, se han extraviado algunos registros contables y documentos para el registro y control del IVA. Asimismo se extraviaron los libros contables Diario, Diario Mayor, de Estados Financieros, como algunos comprobantes de crédito fiscal emitidos desde el primero de marzo de 2003 hasta abril del mismo año, siendo la numeración desde el CCF. No. 01052-01062; y las copias de las declaraciones de IVA y Pago a Cuenta del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Sobre la Renta Retenido, debidamente canceladas, desde marzo a mayo del mismo año. Debido al problema ocurrido, los propietarios deciden trasladar las oficinas centrales a un nuevo local ubicado en “Urbanización y Pje. Los Ángeles, local No. 143, San Salvador”; sin embargo omiten notificar esta situación a la Administración Tributaria.

1.1.1.9 No se retuvo adecuadamente el impuesto sobre la renta a los servicios prestados por personas naturales. Art. 156 Código Tributario y 66 Ley de ISR.

La empresa cuenta con un contrato celebrado con una persona jurídica de transporte de carga terrestre, la que realiza los viajes con la mercadería para entregarla a cada cliente, pero existen ocasiones que esta empresa no cubre con toda la zona geográfica, entonces “AREPORT S.A. de C.V.” contrato eventualmente un transporte de carga, perteneciente a una persona natural no contribuyente; con la finalidad de reducir costos y obtener mayores utilidades; pero la empresa al realizarle su respectiva retención de renta por el servicio, se lo calculo con el porcentaje del 10%.

Por otra parte, la empresa propone no retenerles a las personas naturales que presten servicios eventuales de cualquier índole, ya que ha llegado a sus manos una copia del Diario Oficial, que publica una resolución en el proceso de constitucionalidad # 8-2000 donde se publica Sentencia emitida por la Corte Suprema de Justicia, donde declaran

inconstitucional parte del Art. 66 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, específicamente parte final del literal b) y todo el contenido de los literales c) y d) por violentar el principio de igualdad; por lo que la empresa esta evaluando la posibilidad de no retener por estas operaciones.

1.1.2 Recomendaciones

Las recomendaciones a los hallazgos anteriores se exponen en el mismo orden a los antes mencionados, detallados así:

1.1.2.1 Requisitos formales comprobantes de crédito fiscal y facturas de consumidor final.

a) Comprobantes de crédito fiscal

Para cumplir con las obligaciones tributarias se sugiere que la administración de “AREPORT S.A. de C.V.”, gire órdenes al departamento de ventas, créditos y cobros para que consignen en los documentos, los requisitos de las comprobantes de crédito fiscal que requiere el artículo 114 literal a) del Código Tributario. Especialmente en el numeral dos, que dice: “Cuando el valor de la operación sea superior a cien mil colones en el documento original deberá hacerse constar nombre, firma y número de DUI de la persona que entrega y de la que recibe el documento. (Obsérvese ejemplo en anexo #7).

Tomando en cuenta que por la emisión de documentos sin los datos exigidos por la Administración Tributaria se aplicará una multa equivalente al treinta por ciento del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones, según lo establecido en el Art. 239 literal b) del Código Tributario.

b) Facturas Consumidor Final

Con el propósito de mejorar el control de la emisión de las facturas y cumplir con las disposiciones formales que dicta la Administración Tributaria sugerimos que se adopte el siguiente procedimiento:

Deben girar instrucciones al personal encargado en la empresa de la emisión de facturas, para que consignen en las facturas el número de identificación tributaria del consumidor o en su defecto el del DUI y el nombre del consumidor, para aquellas operaciones cuyo monto sea mayor o igual a cuatro mil novecientos setenta colones. (Como se observa en anexo #10).

No olvidando el hecho de que la emisión de documentos sin los datos exigidos por la Administración Tributaria se podría aplicar una multa equivalente al treinta por ciento del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones, según lo establecido en el artículo 239 letra b) del Código Tributario.

1.1.2.2 Plazo para efectuar ajustes por ventas consignadas en comprobantes de crédito fiscal y facturas de consumidor final.

Con el propósito de darle cumplimiento a lo establecido en las disposiciones tributarias, es necesario que la administración de la sociedad gire instrucciones al contador, de efectuar los ajustes de las ventas que rebajen el debito fiscal, dentro del plazo de tres meses contados a partir de la fecha de la entrega de los bienes.

Teniendo en cuenta que la empresa, puede ser sancionada con una multa mínima, ya que esta no tiene una sanción específica señalada, la multa estará entre los novecientos ochenta colones a cuatro mil novecientos setenta colones. Estipulado en el Art. 258 del Código Tributario.

1.1.2.3 Información a consignar en los documentos recibidos por compras efectuadas a sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes de IVA.

Con el propósito de mejorar el control interno y cumplir con las disposiciones tributarias, se sugiere a la administración de la empresa que adopte los siguientes procedimientos:

Para todos los recibos por compra de bienes y servicios a personas naturales excluidas de la calidad de contribuyentes del impuesto de IVA domiciliados en el país, se deben hacer de acuerdo a lo establecido en el Art. 119 de Código Tributario el cual determina

lo siguiente: “Los contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios deberán exigir que se consigne, tanto en el original como en la copia de los recibos, facturas u otro tipo de documentos que reciban de sujetos excluidos de la calidad de contribuyente de dicho impuesto, los siguientes datos:

- a) Nombre del sujeto excluido del impuesto;
- b) Dirección del sujeto excluido del impuesto;
- c) Número de Identificación Tributaria del sujeto excluido, o en su defecto número de Documento Único de Identidad u otro tipo de documento que lo identifique plenamente;
- d) Fecha de emisión del documento;
- e) Los mismos requisitos establecidos en los literales a), b) y c) de este artículo que correspondan al contribuyente que recibe el documento; y
- f) Cuando las operaciones sean superiores a mil novecientos noventa y cinco colones, deberá consignarse en la copia del documento que emita el sujeto excluido, la firma del contribuyente que adquiere el bien o recibe el servicio según sea el caso.

Al recibir documentos obligatorios sin cumplir con uno o más de los requisitos o especificaciones formales exigidos por el Código Tributario, se podría sustentar por la Administración Tributaria de que se están utilizando documentos simulados para respaldar las operaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios; cuyo incumplimiento podría ser sancionado con una multa del treinta por ciento del monto de la operación consignada en los documentos simulados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.

1.1.2.4 Plazo máximo para la actualización de los registros contables y registros para el control de impuesto IVA.

La empresa debe girar órdenes al departamento de contabilidad, para que ellos realicen los asientos oportunos y necesarios, para el registro de sus operaciones a medida que se

vayan efectuando, y solo se les permitirá un atraso de dos meses para efectos tributarios, tomando en cuenta que el atraso al no efectuar las anotaciones en los registros contables, queda sujeta a una sanción: multa de cuatro mil novecientos setenta colones con un incremento de setenta colones por cada día que transcurra desde el día en que incurre en la infracción hasta el del cierre del ejercicio impositivo fiscalizado, la que no podrá ser superior a veinte salarios mínimos mensuales.

1.1.2.5 Requisitos formales que deben cumplir los libros para el registro y control del impuesto IVA.

Con el fin de cumplir las disposiciones tributarias, se recomienda que la administración de la sociedad gire instrucciones a quién corresponda para que se adicione al libro de compras y ventas, las columnas y especificaciones faltantes, y al final de las operaciones debe detallarse el nombre del contador y su firma correspondiente, tal como lo requiere el artículo 141 del Código Tributario y los artículos 83, 84, 85 y 86 del Reglamento. (Observe anexo # 20,21,22 y 23)

Recordándole a la empresa que de acuerdo al artículo 242 literal a) del Código Tributario, expresa que al “omitir llevar o llevar en forma indebida los libros, registros, los sistemas manuales o computarizados de contabilidad así como los Registros Especiales y los Libros de Compras y de Ventas del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales”.

1.1.2.6 Elaboración de acta de la toma física de inventarios y requisitos formales para su elaboración.

Se le recomienda a la empresa, que cuando mantengan existencias de inventario al final de cada año o cuando inicie operaciones, efectuar un inventario físico.

Las reglas que deben cumplirse al realizar el levantamiento físico de inventario, son las siguientes:

a) Del inventario físico realizado se elaborara un detalle, consignando y agrupando los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria de cada grupo,

indicándose claramente la cantidad, la unidad de medida, nombre, referencia o descripción del bien.

b) El precio unitario neto sin IVA y el valor total de las unidades.

c) El detalle elaborado deberá constar en acta y será firmada por el sujeto pasivo, su representante o apoderado el contador del mismo. Dicha acta servirá como soporte del comprobante y registro contable.

d) Deberá registrarse un resumen de inventario practicado, en el Libro de Estados Financieros legalizado o en el libro en que se asienten las compras, ventas y gastos cuando se trate de Comerciantes no obligados a llevar contabilidad formal.

Conociendo que constituye incumplimiento, el no llevar registro de control de inventario en la forma prescrita por el Art. 142 del Código Tributario, será sancionada con una multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revaluó de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.

Obsérvese ejemplo siguiente:

Los suscritos Doctor Adrián Esteban Pocasangre y Licenciada Maria Fernanda Osegueda, Gerente General y Contador General respectivamente, de "AREPORT S.A. DE C.V.", por la presente hacemos constar que el inventario de materiales al treinta y uno de diciembre de dos mil uno se realizo y se detallo de acuerdo a los requisitos establecidos en el artículo ciento cuarenta y dos del Código Tributario. El detalle se observa en anexo adjunto.

Para los efectos legales correspondientes firmamos la presente en Antiguo Cuscatlan, Departamento de La Libertad, a las diez horas del día cuatro de enero de dos mil cuatro.

Dr. Adrián Esteban Aguilar
Gerente General

Lic. Maria Fernanda Osegueda
Contador General

1.1.2.7 Adopción de método de valuación de inventarios, en observancia de requisitos formales establecidos en el Código Tributario.

Todos los comerciantes sociales cuyo giro consista en realizar transferencias de bienes muebles corporales tienen la obligación de llevar Registros de Control de Inventarios que permitan identificar claramente su real movimiento, valuación, resultado de sus operaciones, valor efectivo y actual de los bienes inventariados, así como la descripción detallada de las características de los mismos que posibilite individualizarlos e identificarlos completamente, por lo tanto se le sugiere a la empresa realice un control de inventario, como la ley lo establece, para evitarse multas y sanciones innecesarias. Ya que la sanción correspondiente al no utilizar el método de evaluación de inventario distinto a los previstos en el Art. 143 del Código Tributario es de una multa equivalente al cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revaluó de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.

1.1.2.8 Plazo para informar el extravío de documentos legales y registros para el control de impuesto IVA, y cambio de domicilio.

La empresa está cometiendo doble incumplimiento:

a) Primero no informo a la Administración Tributaria, el extravío de los documentos, como lo establece la ley en su Art. 149 del Código Tributario; en el cual obliga a informar la pérdida de registros de contabilidad, archivos y documentos legales dentro de los cinco días siguientes. Y por no informar el extravío de los documentos legales relativos al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios dentro del plazo legal establecido, se ha hecho acreedora a una sanción: multa de setenta colones por cada documento extraviado, la que no podrá ser superior a nueve salarios mínimos.

b) Y en segundo lugar incumplió con la obligación de informar el cambio de domicilio, como lo estipula el Art. 90 Código Tributario, para que el sujeto pasivo pueda recibir notificaciones, y que en ningún caso podrá ser un apartado postal. Y por omitir esta obligación tiene una sanción: multa de nueve salarios mínimos mensuales.

La empresa deberá presentar lo antes posible, los formularios correspondientes para cada obligación, como se observa en los anexos 47 y 48, a la Administración Tributaria

1.1.2.9 Retención de impuesto sobre la renta por la prestación de servicios de transporte de carga terrestre.

Respecto a la Publicación del Diario Oficial, es una sentencia emitida por la Corte Suprema de Justicia, en donde declara inconstitucional Art. 156 del Código Tributario, pero no lo derogan, es decir que el Ministerio de Hacienda no ha sugerido nada de dicho Art., por lo tanto no se toma como resolución de Ley. Siendo así la empresa deberá de retener solamente el 5% por el servicio de Transporte de Carga Terrestre, a la persona natural ya que no esta inscrita en IVA, es decir que no es contribuyente, extendiéndole a la vez, un recibo que contenga la cantidad a pagar y la cantidad retenida, con la firma del prestador del servicio, como se observa en el anexo #8.