

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



"INCIDENCIA DE LA TERRITORIALIDAD Y LA DOBLE IMPOSICIÓN
INTERNACIONAL EN EL CAMPO DE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE
LA RENTA Y LA OPERATIVIDAD DE LOS MECANISMOS DE RETENCIÓN IVA
APLICADOS EN EL SALVADOR"

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR:

GARCÍA ALFÉREZ, JOSÉ ROBERTO
GUEVARA HERNÁNDEZ, YESENIA LISSETTE
SORTO ARGUETA, INGA INDIRA

Para optar al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Diciembre del 2009

San Salvador, El Salvador, Centro América.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA

AUTORIDADES

DECANO:

MSC. ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO

VICD-DECANO:

LIC. ALVARO EDGARDO CALERO RODAS

SECRETARIO GENERAL:

MAE. JOSE CIRIACO GUTIERREZ CONTRERAS

DOCENTE DIRECTOR:

LCDO. JUAN VICENTE ALVARADO RODRIGUEZ

COORDINADOR SEMINARIO:

LCDO. ROBERTO CARLOS JOVEL JOVEL

TRIBUNAL EXAMINADOR:

LCDO. EDGARD ULISES MENDOZA

LCDO. CARLOS LAZO

AGRADECIMIENTOS

A Dios nuestro padre y a María nuestra madre santísima por permitirme cumplir esta meta y dado la fortaleza necesaria en los momentos mas difíciles.

A mi madre Ana Olimpia Alférez Martínez que siempre me brindo el apoyo y me brindo los consejos necesarios para que este proceso llegase a un feliz termino; a mis abuelitos Idalia y Rafael; mis tías Lupe, Fina, Julia, Gloria y Nora; mis primos y demás familia que me dieron apoyo para que no decayera a lo largo de la carrera.

A mis compañeras y amigas de grupo de tesis Yesenia e Indira que nos supimos compenetrar y organizar para que este proceso resultara exitoso.

A mí ex jefe de trabajo Sr. Héctor Canales por el apoyo, empuje y consejos para el logro de un mejor desarrollo profesional.

Por otra parte a mis amigos/as que estuvieron a lo largo de este proceso brindándome su apoyo sin importar los obstáculos, diferencias en fin tantas situaciones que hacen valorar más al ser humano.

Un ultimo agradecimiento a nuestro asesor Lic. Ulises Mendoza por la paciencia, dedicación, tiempo y enseñanza que nos brindo para la realización de este documento y un especial reconocimiento al Lic. Roberto Chacon del departamento de Matemáticas por su enseñanza en Matemática I y III.

Roberto

AGRADECIMIENTOS

A DIOS, quien me dio la fuerza, esperanza y paciencia necesaria para culminar mis estudios académicos, aún cuando, las tormentas y problemas personales que se me presentaron como obstáculos en mi vida parecían imposibles de solucionar.

A Elba América Hernández, mi madre quien me inculco desde mi niñez que todo en la vida es posible, que lo único que se necesita es determinación, fé y constancia para lograr todos nuestros sueños.

A mis hermanos: Jaime, Héctor, Saúl, Alejandro y Daniel que de una u otra manera me inculcaron perseverancia y paciencia en mi vida como persona, estudiante y madre.

A Rodrigo y Valentín, mis hijos, que con su candida sonrisa infantil me dieron el empuje para seguir adelante y lograr mi sueño.

A mis buenos amigos: Carolina López, Carolina Henríquez, Lili Barahona y Héctor Canales que siempre me llevan en sus oraciones y comparten tanto mis penas como alegrías.

A Roberto e Indira, mis compañeros de fórmula que me dieron la oportunidad de trabajar con ellos, les doy las gracias y les deseo muchos éxitos como profesionales.

A todas aquellas personas con las que me relacione en mi vida cotidiana como estudiante, persona y trabajador quiero darle las gracias y decirles que la meta se cumplió.

Con mucho respeto, cariño y amor.

Yesenia.

AGRADECIMIENTOS

A Dios quien es todopoderoso por permitirme culminar esta meta, porque siempre fue mi luz, mi fe, mi esperanza porque siempre estubo conmigo. Gracias por tanta misericordia.

A mis padres y mis hermanos por todo su amor, sacrificio, paciencia y apoyo incondicional en buenos y malos momentos, porque siempre estuvieron ahí, por todas y cada una de sus oraciones. Gracias a las personas mas importantes en mi vida a quienes amo.

A todas las personas maravillosas que Dios coloco en mi camino justo en el momento preciso en el transcurso de esta aventura. Gracias por tanto amor y cariño.

A todos los catedráticos por sus enseñanzas y orientaciones brindados a la hora de forjar mis conocimientos. Gracias por todas sus enseñanzas.

Indira.

I N D I C E

	página
CAPITULO I MARCO TEÓRICO	
1.1.	1
1.1.1.	2
1.2.	5
1.2.1.	10
1.2.2.	12
1.2.3.	13
1.3.	13
1.3.1.	15
1.3.2.	17
1.3.2.1.	18
1.3.2.2.	18
1.3.3.	23
1.4.	23
1.5.	28
1.6.	29
1.6.1.	30
1.6.2.	30
1.6.2.1.	30
1.6.2.2.	33
1.6.3.	36
1.6.4.	40
1.6.5.	43
1.6.6.	49
1.6.6.1.	53
1.6.7.	54
1.7.	59
1.7.1.	59
1.7.2.	59
1.7.2.1.	59
1.7.3.	60
1.7.3.1.	60
1.7.3.2.	61
1.7.3.3.	62

1.7.3.4.	Retenciones en caso de Juicios Ejecutivos.	62
1.7.3.5.	Retenciones a Sujetos No Domiciliados.	63
1.7.3.6.	Retenciones por Rentas provenientes de Depósitos y Títulos Valores.	63
1.7.3.7.	Retenciones sobre Premios.	63
1.7.4.	FORMAS PARA EFECTUAR LAS RETENCIONES.	65
1.7.5.	FORMAS DE DOCUMENTAR LAS RETENCIONES.	66
1.7.6.	PERIODOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS RETENCIONES.	67
1.7.7.	NORMAS ESPECIALES A CONSIDERAR EN LAS RETENCIONES.	67
1.7.8.	OBLIGACION DE PRESENTAR INFORME ANUAL DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.	68
1.8.	MECANISMOS DE RETENCION DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS (IVA) CONTEMPLADOS EN EL CODIGO TRIBUTARIO, REGLAMENTOS Y OTROS.	68
1.8.1.	FUNDAMENTO LEGAL.	68
1.8.2.	AMBITO DE APLICACIÓN.	69
1.8.3	RESPONSABLES DE APLICACIÓN.	69
1.8.4.	RESPONSABLES EN CALIDAD DE AGENTES DE RETENCION.	69
1.8.4.1.	AGENTES DE RETENCION ESTABLECIDOS POR EL CODIGO TRIBUTARIO.	70
1.8.4.2.	AGENTES DESIGNADOS POR LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA POR POTESTA DE LEY.	70
1.8.5.	MOMENTOS EN QUE DEBE EFECTUARSE LA RETENCION DEL IMPUESTO.	71
1.8.6.	FORMAS DE EFECTUAR LAS RETENCIONES.	71
1.8.7.	FORMAS DE DOCUMENTAR LAS RETENCIONES.	72
1.8.8.	DECLARACIONES DE IVA DEL AGENTE DE RETENCION.	72
1.8.8.1.	FORMAS DE DECLARAR DEL AGENTE DE RETENCION Y SUJETO DE RETENCION.	72
1.8.8.2.	NORMAS ESPECIALES A CONSIDERAR EN LA DECLARACION DE IVA POR EL SUJETO DE RETENCION.	73
1.8.8.3.	OBLIGACION DE PRESENTAR INFORME DE RETENCION.	73
1.8.8.4.	RESPONSABILIDAD DEL AGENTE DE RETENCION.	74
1.8.8.5.	PERIODOS PARA EL CUMPLIMIENTO Y PRESENTACION DE LAS RETENCIONES.	75
1.9.	DISPOSICIONES DEL CODIGO PENAL RELACIONADAS CON EL DELITO DE LA HACIENDA PUBLICA.	75
1.9.1.	DEFRAUDACION AL FISCO	75
1.9.2.	APROPIACION INDEBIDA DE LAS RETENCIONES TRIBUTARIAS	75
1.9.2.1.	MODO DE PROCEDER	76

2.	CAPITULO II	
2.1	METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	78
2.1.1	OBJETIVO DE LA INVESTIGACION REALIZADA	78
2.2	DISEÑO METODOLOGICO	78
2.2.1	Tipo de Estudio	78
2.2.2.	Unidades de Análisis	78
2.2.2.1	Universo y Muestra	80
2.2.2.1.1	Universo	80
2.2.2.1.2	Muestra	81
2.2.3	RECOLECCION DE DATOS	83
2.2.3.1	Investigación Bibliográfica	83
2.2.3.2	Investigación de Campo	83
2.2.4	TABULACION Y ANALISIS DE LA INFORMACION OBTENIDA	84
2.2.4.1	Diagnóstico de la Investigación	95
	CAPITULO III - PROPUESTA	
3.	ENTORNO DE LA GLOBALIZACION EN RELACION A LA TERRITORIALIDAD Y LA DOBLE IMPOSICION INTENACIONAL.	
3.1.	GENERALIDADES	106
3.2.	PROBLEMÁTICA FISCAL FRENTA AL ESCENARIO DE LA GLOBALIZACION	108
3.3.	LA TERRITORIALIDAD - CONCEPTO.	108
3.3.1.	CASOS PRACTICOS DONDE SE APLICA LA TERRITORIALIDAD EN ACTIVIDADES POR SERVICIOS Y DEDUCCIONES VIA RENTA.	109
3.3.1.1.	RETENCION A PERSONA NATURAL ASALARIADA CON INGRESOS MAYORES A \$ 5,714.29.	109
3.3.1.2.	PERSONA NATURAL CON RENTAS DIVERSAS, QUE EFECTUO DONACIONES.	114
3.3.1.3.	PERSONA NATURAL COMERCIANTE QUE GANA PREMIO POR SORTEO.	126
3.3.1.4.	PERSONA NATURAL QUE TIENE UN CASO DE JUICIO EJECUTIVO Y REALIZA UN DEPOSITO A PLAZO.	132
3.3.2.	CASOS PRACTICOS DONDE SE APLICA LA TERRITORIALIDAD EN ACTIVIDADES POR SERVICIOS Y RETENCIONES POR MEDIO DEL IVA.	134
3.3.2.1.	PERSONA NATURAL QUE REALIZA OPERACIONES DE COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ADQUISICION DE SERVICIOS ORIGINADOS POR SUJETO PASIVO DEL IVA.	134
3.4.	DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL.	147
3.4.1.	SOLUCIONES POSIBLES A LA PROBLEMÁTICA DE LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL.	144
3.4.1.1.	SOLUCIONES UNILATERALES	144

3.4.1.2.	CASOS PRACTICOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL MEDIANTE SOLUCIONES UNILATERALES.	145
3.4.1.2.1.	METODO DE EXENCION.	145
3.4.1.2.2.	METODO DE IMPUTACION.	150
3.4.1.3.	COMPARATIVO DE LOS IMPUESTOS APLICADOS EN CADA UNO DE LOS METODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL.	154
3.5.	SOLUCIONES BILATERALES: LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION.	157
CAPITULO IV		
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		
	CONCLUSIONES	158
	RECOMENDACIONES	160
ANEXOS		

INTRODUCCION

El contenido del presente estudio esta referido a la incidencia de la territorialidad y la doble imposición internacional en el campo de las retenciones del impuesto sobre la renta y la operatividad de los mecanismos de retención IVA aplicados en El Salvador, el cual tiene como objetivo ser utilizado como guía para el conocimiento y práctica de las diferentes situaciones que se presenta en el diario vivir de las retenciones, la cual proporcionará una variada información y soluciones de casos prácticos.

A continuación se describe el contenido capitular de la siguiente forma:

El primer capítulo muestra historia de los tributos a nivel mundial, América y El Salvador, así como también antecedentes históricos del Impuesto sobre la Renta e IVA, además se detallan orígenes, definiciones, clasificaciones, finalidades de los tributos, por otra parte se detalla la territorialidad y la doble imposición internacional; por último las generalidades de las retenciones que afectan al Impuesto sobre la Renta e IVA.

El segundo capítulo presenta la metodología de la investigación aplicada para llevar a cabo el diagnóstico de la situación actual del tema en estudio, tomando en cuenta los aspectos más relevantes que servirán de base para la formulación de conclusiones y recomendaciones.

El tercer capítulo contiene la elaboración de diferentes casos prácticos con sus respectivas soluciones en lo referente a las retenciones de Renta e IVA aplicando la incidencia de la territorialidad, asimismo se ejemplifican los métodos utilizados para evitar la doble imposición internacional; los casos comprenden: caso planteado, artículos relacionados al caso, análisis y comentario, solución y declaraciones que se elaboran.

Para finalizar, se anexan declaraciones de los casos planteados, encuesta dirigida a estudiantes, profesionales y docentes, entre otros.

CAPITULO I - MARCO TEÓRICO

1.1 RESEÑA HISTORICA DE LA EVOLUCIÓN DE LOS SISTEMAS IMPOSITIVOS A NIVEL MUNDIAL.

El surgimiento de los tributos como hacienda pública tiene sus inicios a mitad del siglo XIX los cuales se constituían como recurso permanente del Estado, no obstante lo anterior, los griegos durante el siglo XII hacían referencia a los aspectos financieros del Estado; pero fue en la edad media cuando se da una organización de hacienda pública basada en las posesiones privadas del rey y de los derechos feudales, como por ejemplo: algunas ciudades con comercio desarrollado fueron objeto de imposiciones particulares, dándose así las primeras convocatorias para contribuir a los gastos del Estado, fundamentalmente las guerras.

Con el advenimiento de la edad moderna y la configuración de los estados nacionales surgen los gobiernos centralizados, los cuales se basan en una exigencia de burocracia. Ante la inevitable consolidación de los tributos como parte de la hacienda pública y como recurso permanente del estado surgen las primeras doctrinas orientadas a la defensa de los impuestos indirectos de que se predecía considerables ventajas.

En la época del feudalismo, se puede decir que de alguna manera, aunque sea en forma simple existía el impuesto, el señor feudal exigía a sus vasallos en forma de servicios personales o en especie, además existía el impuesto al consumo. La mayor parte de estos impuestos se aplicaba solamente a las clases bajas ya que a la nobleza o la clase alta se le eximia de dichas

contribuciones, lo cual generó diferencias sociales y lucha de clases.

El país que primero aplica este tipo de impuesto fue Francia en 1954 con una tasa de el 17.4%, posteriormente, en 1960, el tributo perfeccionado es aplicado en la Comunidad Económica Europea (CEE) con un porcentaje del 15%, le siguen después Finlandia 1966, Portugal 1966, Dinamarca 1967, Suecia con el 17.1% y Noruega con el 20%, en 1968 y 1969, respectivamente.

1.1.1. TRIBUTOS EN AMÉRICA

El Imperio Español trajo a la América colonial sus instituciones tributarias y aplicó sistema enfocado hacia la extracción de la mayor riqueza posible sin considerar en modo alguno las posibilidades de desarrollo económico en estas tierras, prueba de ello es que no quedaron grandes obras excepto aquellas necesarias para la defensa de los puertos.

Como características adicionales podemos citar: gran número de impuestos indirectos, recaudación muy costosa, no eran permanentes sino que eran muy cambiantes según las circunstancias, pues en el Virreinato el producto de lo recaudado prácticamente se gastaba por los encargados de su recaudo, además de que casi no llegaba a las arcas españolas tampoco se tenían grandes tesoros como los que fluyeron hacia el viejo continente especialmente en el siglo XVI.

Entre los impuestos coloniales más importantes tenemos:

- El Quinto Real: Gravaba la marca de moneda (tejos) que circulara en el territorio y la explotación de minerales.

Lo pagaban quien explotaba minerales, debiendo presentarlos ante las autoridades para la respectiva amonedación.

- El Almojarifazgo: Gravaba la introducción de mercancías al territorio. Con él nacen los derechos aduaneros y su origen se encuentra en el comercio con los árabes.
- Los Diezmos: Rentas para el culto católico, equivalentes al 10% de la producción. Se destinaba al sostenimiento de la "labor evangelizadora", especialmente, para la construcción de iglesias y para el pago de los emolumentos de los sacerdotes.
- La Alcabala: Se causaba en la venta de bienes muebles e inmuebles.
- El Estanco: Garantizaba el monopolio a favor de la Corona sobre el aguardiente, el tabaco y la sal.
- La Armada de Barlovento: Impuesto conocido como sisa o alcabala menor, se cobraba en las transacciones de algunos artículos y géneros, con destino al sostenimiento de la armada. También conoce como Alcabala Nueva.
- La Media Anata: Gravamen a los cargos, empleos, oficios y mercedes civiles recibidos de la Corona. Su monto era equivalente al cincuenta por ciento (50%) de los ingresos obtenidos en el primer año, la mitad al posesionarse y la mitad al finalizar el año. Otra denominación de este tributo era: Enajenación de Cargos Públicos.
- Bula de Cruzada: Tiene su origen en el siglo XVI, se establece para apoyar las guerras "religiosas" en Oriente conocidas como Cruzadas.

- El Papel Sellado: Se utilizaba para tramitar asuntos administrativos y judiciales.
- El Tributo de Indios: Pagado por los indígenas como contribución personal debida al monarca en señal de vasallaje.
- Derechos Herenciales: Conocido posteriormente como impuesto sucesora.
- Avería: Impuesto de guerra, destinado al mantenimiento de las flotas armadas defensoras de ataques piratas a galeones mercantes. Se trata de obtener recursos para proteger el comercio.
- Donativos Graciosos: Impuesto Extraordinario que exigía el monarca, para atender necesidades propias de la guerra. Este fue uno de los Impuestos que provocó el movimiento de los Comuneros.
- Derechos de Puertos, Bodegas y Pasos Reales: Se cobraban por los servicios prestados a quienes transportaban mercancías. Se asimila a una tasa pagadera por la utilización de las instalaciones portuarias o de otros lugares de arribo.
- Tonelaje: Impuesto aplicable según la carga de los buques.
- Venta de Tierras Realengas: Se refiere al producto de la enajenación de terrenos baldíos.

Ante tantos impuestos y como consecuencia lógica de la abrumadora carga fiscal se presentaban revueltas como la Revolución de los Comuneros (1780), originada por un aumento en

las cargas fiscales coloniales, o como El Memoria I de Agravios (1809) que criticaba la creación de tributos sin el consentimiento de la comunidad americana (principio de la representación).

Esta etapa concluye con la independencia de las colonias.

1.2 ORIGEN Y EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA SALVADOREÑA.

En El Salvador los tributos tienen sus inicios en el siglo XVI considerada como la época de la colonia, en ese entonces los conquistadores eran encargados de fijar los tributos que cada uno de ellos debía recibir de los pueblos indígenas, teóricamente en proporción a lo que cada conquistador tenía acumulado producto de la conquista.

Entre las contribuciones otorgadas durante la época colonial, se tenía el terraje, que consistía en las contribuciones que los indígenas efectuaban en especie por el uso y explotación de las tierras y sus cultivos. Los pueblos indígenas en especial los pipiles adoptaron la obligación de pagar tributos a los españoles, pero los tributos ya eran pagados por los indígenas antes de la conquista, a un soberano indígena denominado: cacique.

El pago del tributo se hacía en productos agrícolas ya en productos de hechura artesanal especializada, como cerámica, ropa, tela, etc. Después de la pacificación de la región, los pueblos pipiles pagaron tributos a sus encomenderos españoles con cacao, algodón, matas de maíz, chile, frijol, pescado y sal.

Luego surgió el impuesto especial para la corona llamado la Primicia; el cual tuvo su desarrollo a mediados del primer siglo de la colonia, así mismo surgieron otros tributos como el diezmo, el cual consistía en una contribución del diez por ciento sobre el valor de la cosecha.

Para conocer en forma genérica el proceso de evolución de los impuestos indirectos en El Salvador, se toma como punto de partida, la fecha de la independencia 1821, Con los movimientos independentistas se modificó el concepto de tributos y las

necesidades de Estado de proveerse de ingresos públicos para el financiamiento de gastos de legitimación, funcionamiento e inversión; y es así como en 1824, la Asamblea Nacional Constituyente decreta el uso del Papel Sellado como aspecto legal para una serie de documentos.

A principios del siglo XX, se emite una nueva ley para hacer uso del timbre como imposición tributaria, quince años después, es decir en 1915 se emitió la Ley del Papel Sellado y Timbres y otras más, para sustituir las anteriores. Ante tal situación, nace mediante Decreto Legislativo # 284, Publicado en el Diario Oficial número 147 de fecha 25 junio de 1915, la Ley del Papel Sellado y Timbres, en: a) El papel sellado que gravaba los actos, contratos y obligaciones, y b) El impuesto de timbres que gravaba con una tasa del 5% las mercaderías vendidas y los servicios prestados, los que debían hacerse constar por medio de facturas, recibos o cualquier otro documento análogo. Fueron aplicadas en general y en forma obligatoria en todo el país; otros acontecimientos políticos mundiales, como la revolución rusa de 1912 y 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 complementado con un impuesto especial conocido como del 0.5%, cuya finalidad fue la de financiar la construcción del llamado "Puente", 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 se encuentran otros conocidos como impuestos de saneamiento y pavimentación, el impuesto de vialidad cuya serie "A" correspondía al Estado y las "B", "C" y "D" correspondían 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 sus inicios controló lo referido a los derechos arancelarios a la importación de mercancías, así como a las exportaciones; la Dirección General de Contribuciones Indirectas 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 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 contribuciones

Directas cuya finalidad era la de administrar los impuestos de esa naturaleza, entre esos impuestos el que recae sobre la renta de 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 golpear 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 mas 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 inician por la Asamblea Legislativa, una serie de reformas fiscales, dando como resultado posteriormente la derogación de algunas leyes, entre ellas: la ley del Impuesto Sobre la Renta de 1963 y se da vigencia a la de 1991, 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 establecen normas de procedimientos administrativos en materia tributaria que hacen que se considere 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, comienzan una campaña definitivamente orientada a fortalecer lo que hoy conocemos como economía neoliberal justificada.

Con las leyes tributarias que constituyen instrumentos jurídicos cuasi-autónomos, unos denominados directos y otros indirectos y a cargo su administración de una sola entidad que resultó de la fusión de las extintas Direcciones Generales de Contribuciones Indirectas y Directas 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 continúa insistiendo en la necesidad de elaborar un código tributario que venga a uniformar la parte procedimental contenida en cada una de las leyes tributarias vigentes.

Con la creación de este documento se pretendía uniformizar y simplificar, la aplicación de las principales leyes que regulen el pago de los impuestos que representan mayores ingresos 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 del documento borrador del Código Tributario que viene a ser otra versión más. Es a partir de este contexto que, el 29 de Julio de 1999, el Ministerio 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 CODIGO TRIBUTARIO PARA LA REPUBLICA 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 año 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 este momento se marca un nuevo rumbo en la vida jurídica tributaria del país.

Posteriormente, por Decreto legislativo No. 497, de fecha 28 de Octubre del 2004, publicado en el Diario Oficial No. 231, Tomo No. 365, del 10 de diciembre del mismo año, se emitieron reformas al referido marco legal. En el año 2005 por Decreto Legislativo No. 648 de Fecha 17 de Marzo del mismo año, en el Diario Oficial No. 65, Tomo No. 366, del 18 de Marzo del 2005 se aprobaron otras reformas al Código Tributario.

Recientemente han ocurrido reformas, el Código Tributario mediante Decreto Legislativo No. 183, publicado en el Diario Oficial No. 4 Tomo No. 374, de fecha 08 de Enero del 2007 y mediante Decreto Legislativo No. 365, entrando en vigencia en el año 2007.

1.2.1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Se sabe que antes de introducir en el país el Sistema de Impuestos 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 inicios de la primera guerra mundial y el grave territorio fiscal organizado por la baja recaudación que el Estado percibía en concepto de impuestos a la Importación, Exportación y Consumo, el país se enfrentaba a 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 mas que modificación a la ley original de 1915; ya que el conceptuar el término de reforma se entiende como la introducción de cambios notables, que inciden en forma determinante en las estructuras económicas y sociales prevaletientes, proyectándose en el contexto del proceso del desarrollo como factor que contribuye eficientemente 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 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 renta, y se decreta la Ley

del Impuesto Sobre la Renta, según Decreto Legislativo No.134 de fecha 18 de Diciembre de 1991, derogándose así la ley de 1963.

En los años 1992-1996, 1999-2001 y 2004-2005 se realizaron significativas Reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En los años 2004 y 2005 a efecto de establecer el alcance de aplicación de algunas disposiciones legales, fue necesario reformar el referido marco legal, por lo tanto en el Decreto Legislativo No.496. De fecha 28 de octubre del 2004 ubicado en el D.O. No. 231, tomo No. 365, del 10 de diciembre del mismo año, aprobaron reformas a la referida ley.- Posteriormente, con decreto legislativo No. 646 del 17 de marzo del 2005, publicado en el D.O. No. 55, Tomo 366, del 18 de marzo de 2005 se aprobaron nuevas Reformas que entraron en vigencia a partir del 01 de Junio del 2005.

1.2.2. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

Dentro del amplio proyecto de modernización que vive el país tiene que haber un esfuerzo de todos los campos para no incurrir en el viejo vicio de avanzar solo en un aspecto y dejar vigentes Instituciones superadas por el tiempo o áreas en que lo caduco parece intocable.

Considerando que el Impuesto de Timbres del 5% resulta inadecuado y obsoleto en las circunstancias que vive un país que sufrió durante 12 años una guerra interna y desgastes económicos y sociales, por no ser un impuesto flexible y que se acomode a la dinámica del proceso de reestructuración y ajuste de la economía en general, surge la necesidad de Reformar el Sistema Tributario mediante la creación de un Impuesto que permita orientar y estabilizar la economía nacional.

La modernización política tiene que ir acompañada de la modernización social, así como la modernización económica, financiera y fiscal. Dentro de esta visión global, la introducción del Impuesto al Valor Agregado se presenta como una alternativa de seguimiento para aumentar el monto de las recaudaciones de impuestos.

Después de varios meses de estudio y consulta se revisó que el IVA es un Impuesto que viene a sustituir el primer impuesto en mención; debido a que ofrece garantías para controlar la evasión y que por consiguiente, pueden esperarse aumentos sustanciales en las recaudaciones para que el Estado pueda hacer frente a las erogaciones sociales y otras necesarias.

Es así como el 01 de Septiembre de 1992 entra en vigencia la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) el cual se aplicaría a la Transferencia, Importación, Internación, Exportación, el Auto-Consumo y Servicios; a través de una tasa inicial del 10%, exceptuando una serie de productos y servicios de la Canasta Básica, Salud, Educación y Vivienda.

En 1995 para dar seguimiento a la política de integración centroamericana y con el objeto de armonizar el Régimen Fiscal se reforma la Ley del Impuesto al Valor Agregado mediante Decreto Legislativo No. 370 del 08 de Junio, al aplicar una nueva tasa del trece por ciento sobre la base imponible, además de incluir al pago de dicho impuesto la serie de productos y servicios excluidos en la Ley de 1992.

1.2.3. REFORMAS TRIBUTARIAS

Entre algunas de las atribuciones designadas a la Administración Tributaria esta la de proveerse de recursos públicos disponibles para el financiamiento de gastos de legitimación, funcionamiento e inversión, destinados a la ejecución de Políticas Públicas en Educación, Salud, Seguridad Social y Ciudadana, entre otras; es así como, se ve en la necesidad de diseñar, orientar y reestructurar en forma coordinada y controlada los instrumentos a utilizar para llevar a cabo esta recaudación de forma eficiente y eficaz sin cargar de excesos a los contribuyentes, es decir, lograr los objetivos de una manera justa y adecuada.

Las leyes tributarias son instrumentos jurídicos, por lo tanto la normativa procedimental debe tener una interpretación única, a fin de evitar situaciones que contengan casos contrarios e instancias que los apliquen, bajo este contexto se establece la necesidad de crear un documento que unifique estas partes para corregir y derogar situaciones adversas.

Es así como, mediante Decreto No. 230 del 14 de Diciembre del 2000 se crea el Código Tributario, con este documento se pretendía:

- unificar y simplificar, la aplicación de las principales leyes que regulen el pago de los impuestos que representan mayores ingresos 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.
- Corregir una serie de vacíos y deficiencias normativas que poseen las Leyes Tributarias, a efecto de contar con

mecanismos legales adecuados que expediten 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 de la Administración Tributaria, entre otros.

Asimismo, se considera la necesidad de revisar periódicamente dichos mecanismos, con el fin de evitar el exceso en la recaudación, originados por Legislaciones anteriores, asimismo, subsanar vacíos dejados previamente.

Con el Decreto legislativo No. 497. se reforma al Código Tributario estableciendo que todos los sujetos pasivos que conforme a la previa clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y sean adquirientes de bienes muebles corporales o sean prestatarios o beneficiarios de servicios de otros contribuyentes, que no pertenezcan a esa clasificación deberán retener en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el 1% sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados.

Se designan a los grandes contribuyentes como agentes de retención, por operaciones realizadas con medianos y pequeños contribuyentes, a los cuales le efectuaran dicha retención, debiendo emitirles un Comprobante de Retención sobre el monto de la venta, sin ninguna deducción.

El gran contribuyente debe declararlo y entregarlo íntegramente al Fisco, en los primeros diez días hábiles del mes siguiente de haberse realizado la compra, por medio de la declaración del IVA. El límite del Crédito Fiscal Conforme al artículo 65-A

literal i) de la Ley de IVA no es deducible el crédito fiscal en lo que exceda a la tasa o alícuota del 13%.¹

Los contribuyentes antes nombrados por el fisco, están obligados a retener el 10% de impuesto sobre la renta en pagos efectuados a personas naturales por la prestación de servicios recibidos, siempre y cuando no tengan relación de dependencia laboral con quien recibe el servicio. Art. 156 Código Tributario. También poseen igual obligación las personas naturales o jurídicas de retener el 10% de impuesto sobre la renta por el pago realizado de sumas en concepto de adquisición de bienes intangibles.²

También están obligados a retener el 20% de impuesto sobre la renta cuando realicen pagos a personas naturales o jurídicas no domiciliadas por cualquier renta obtenida en el país; por servicios procedentes del exterior utilizados en el territorio nacional y por pagos que realicen las filiales o sucursales a sus matrices en el extranjero (excepto en las adquisiciones de bienes muebles corporales).³

1.3 TRIBUTOS

1.3.1. DEFINICIÓN DE TRIBUTOS

a. "Son las prestaciones, comúnmente en dinero, que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio a los particulares en virtud de una Ley y para el cumplimiento de sus fines"⁴

¹ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Ley del IVA. Art. 54. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

² Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 156-A. Editorial Jurídica Salvadoreña., El Salvador.

³ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 158. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁴ Instructivo sobre Retenciones de Impuesto sobre la Renta. Vásquez Viera

b. "Es un ingreso público de derecho público, obtenido por un ente público, titular de un derecho de crédito frente al contribuyente obligado, como consecuencia de la aplicación de la ley a un hecho indicativo de capacidad económica, que no constituye la sanción de un ilícito" ⁵

1.3.2. CLASIFICACION DE LOS TRIBUTOS

El término tributo es un género, que contiene tres especies: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales, las cuales se detallan a continuación:

A. IMPUESTOS

"Son los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible esta constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta"

Responde al principio de Capacidad Contributiva, es decir, la aptitud económica que tiene el individuo de contribuir a sufragar los gastos públicos destinados a satisfacer las necesidades colectivas. Por Ejemplo:

- El Impuesto al Valor Agregado (IVA), que paga una persona por la compra de un bien mueble, o prestación de servicio.
- El Impuesto Sobre la Renta, que una persona paga, por la obtención de ingresos provenientes de su sueldo.

⁵ Instructivo sobre Retenciones de Impuesto sobre la Renta. Vázquez Viera

1.3.2.1. Características de los Impuestos

- Es una cuota privada:** ya que generalmente grava la renta privada eventualmente puede afectar el capital. La cuota de esta riqueza la fija la Ley Tributaria;

- Es coercitiva:** Ya que el Estado exige el cumplimiento. El Estado las establece en el solo uso de su poder tributario;

- Destinados a financiar los egresos del Estado:** Es su deber satisfacer necesidades y servicios públicos que toda la población necesita (por ejemplo educación, salud, etc.)

1.3.2.2 Clasificación de los Impuestos en función de quién incurre en el impacto económico:

1. IMPUESTOS DIRECTOS

En los impuestos directos el sujeto percutido⁶ 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 con relación a las rentas que efectivamente aparecen 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.

⁶ Contribuyente de Derecho, asignado por la Ley como Sujeto Pasivo, persona a quien la Ley obliga al pago del gravamen.

En conclusión el impuesto directo es aquel en que el legislador se propone alcanzar inmediatamente del 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 las listas nominativas conocidas como padrones de los contribuyentes.

Ejemplos:

- Impuesto Sobre la Renta
- Impuesto a la transferencia de Bienes Raíces.

Los impuestos directos a su vez se dividen en:

a) 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 de su especial situación.

Ejemplo:

- o Impuesto Sobre la Renta, considera los ingresos personales que ha percibido el sujeto pasivo.

b) Reales: Recae 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; aunque es discutible el hecho

que no sea trasladable, ya que, en algunos segmentos los contribuyentes pueden trasladarlos mediante el incremento en precios.

Ejemplo:

- o Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces, el mismo sujeto pasivo que compra el bien, es el mismo que paga el impuesto.

2. IMPUESTOS INDIRECTOS

“Son aquellos que gravan la riqueza no por su existencia en si, 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 aun mas no le interesa conocerla”⁷

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

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

Ejemplo:

- a. El Impuesto al Valor Agregado (IVA), donde el pagador económico es el consumidor y el destinatario legal de

⁷ Instructivo sobre Retenciones de Impuesto sobre la Renta. Vázquez Viera

tributo (sujeto pasivo) es el vendedor, quien es el contribuyente, según la ley de IVA salvadoreña.

Los impuestos indirectos se dividen en:

- a. **Impuestos sobre los actos:** Es aquel que recae 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.

B. TASAS

“Son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público, en la prestación de servicios ó en la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las siguientes circunstancias:

- Que los servicios o actividades no sean de solicitud voluntaria para los administrados.
- Que no se presten o realicen por el servicio privado.”⁸

Las tasas responden al principio de la contraprestación; lo que significa que hay una relación de cambio o de bilateralidad. El contribuyente paga, pero recibe de la municipalidad un servicio público especial.

⁸ Instructivo sobre Retenciones de Impuesto sobre la Renta. Vásquez Viera

Ejemplos:

- El monto que las municipalidades cobran por el servicio del tren de aseo que prestan a los habitantes de la localidad.
- El valor que, por los servicios de un profesional delegado por la municipalidad para certificar rifas o sorteos, cobran a sus solicitantes.
- El monto que las municipalidades cobran por el servicio de alumbrado público, a los habitantes de una localidad.

Entre los tributos municipales se encuentran las tasas definido en el Art. 5 de la Ley General Tributaria Municipal como: "Son tasas municipales, los tributos que se generan en ocasión de los servicios públicos de naturaleza administrativa o jurídica prestados por los municipios"

C. CONTRIBUCIONES ESPECIALES

"Son aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos."⁹

Las contribuciones especiales, responden al principio de beneficio. Con motivo de obras públicas o de la actuación de ciertos organismos públicos, ciertos grupos delimitados experimentan un incremento en su respectivo patrimonio, y de ello deriva la necesidad de contribuir en forma especial.

Ejemplos:

- o El Fovial,

⁹ Instructivo sobre Retenciones de Impuesto sobre la Renta. Vásquez Viera

- o Las retenciones del Seguro Social,
- o Las retenciones realizadas por las AFP's

1.3.3. FINALIDAD DE LA TRIBUTACION

El Estado como un ente destinado a la atención constante y permanente de los intereses generales de la colectividad, necesita obtener recursos para poder cumplir con su fin primordial de satisfacer las necesidades públicas, entre las que encontramos: la Defensa de su Territorio, Administración de Justicia, Comunicaciones, Educación, Salud Pública, etc.- Es decir, que la finalidad de la tributación es la obtención de recursos para el cumplimiento de sus fines sociales.

1.4. DEFINICIONES Y CONCEPTOS BASICOS

RENTA

- Se llama Renta, "al producto del capital, del trabajo o de la combinación del capital y del trabajo. Puede distinguirse para los efectos impositivos la renta bruta, que es el ingreso total percibido sin deducción alguna, como sucede por ejemplo cuando un impuesto grava los ingresos derivados del trabajo o derivados del capital en forma de intereses. Otras veces se grava la renta libre que queda cuando después de deducir de los ingresos los gastos necesarios para la obtención de la renta, se permite también la deducción de ciertos gastos particulares del sujeto del impuesto."¹⁰

¹⁰ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

RETENCION

- "La Retención es un mecanismo de cobro anticipado de un Impuesto en el momento en que sucede el hecho generador, el cual se puede descontar en la respectiva declaración que bien puede ser el Impuesto de Renta e IVA."¹¹
- "Retenciones son las cantidades que deben descontar, por concepto de Impuesto Sobre la Renta, las personas Jurídicas que realicen pagos a sujetos domiciliados o no que reciban ingresos en el país."¹²

RETENCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- "Es el acto mediante el cual el sujeto responsable de la obligación tributaria sustantiva está en la obligación de hacer por mandato de la Ley ó por requerimiento de la Administración Tributaria, la rebaja en la proporción debida, establecida por el Código ó la Ley Tributaria respectiva, de la remuneración pagada así como enterar dentro del plazo legal, las sumas retenidas."¹³

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

- "Es la modificación Técnica del Impuesto de Timbres sobre las ventas en el cual el hecho generador de la base impositiva recae directamente sobre el consumidor"¹⁴

¹¹ Historia de las Retenciones. www.wikipedia.com.sv

¹² Historia de las Retenciones. www.wikipedia.com.sv

¹³ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Reglamento de Aplicación del Código Tributario, Art. 93. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

¹⁴ Biblioteca Fusades. Grupo Maíz

- Es un impuesto general de naturaleza indirecta, que recae sobre el consumo y se exige con ocasión de las entregas de bienes y prestación de servicios que tengan lugar en el ámbito de las actividades empresariales ó profesionales, así como la importación de bienes”¹⁵

AGENTE DE RETENCIÓN EN RENTA

- “Es agente de retención todo sujeto obligado por el Código Tributario a retener una parte de las rentas que pague ó acredite a otro sujeto así como también aquellos que designe como tales la Administración Tributaria.

También es Agente de Retención, aquel que, previo requerimiento de la Administración Tributaria es obligado a retener una parte de tales rentas a efecto de recaudar los impuestos, intereses y multas que adeude al FISCO, el sujeto que los percibe.”¹⁶

AGENTE DE RETENCIÓN EN IVA

- “Son todos los sujetos pasivos que conforme a la clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que adquieran bienes muebles corporales ó sean prestatarios ó beneficiarios de servicios de otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación, deberán retener en concepto de Anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el 1% sobre

¹⁵ Ministerio de Hacienda. Historia

¹⁶ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario, Art. 154 Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

el precio de los bienes transferidos ó de la remuneración de los servicios prestados.”¹⁷

SUCESIONES

- El Art. 40 y 43 del Código Tributario presenta la figura de Sucesiones entre personas naturales como el resultado de transferir los bienes y obligaciones del contribuyente fallecido al sucesor ó sucesores a titulo universal, hasta la concurrencia del valor de los activos de la empresa cuya titularidad se ha adquirido por sucesión. (Art.10 Código de Comercio.)

FIDEICOMISOS

- Los que se constituyen mediante declaración de voluntad por la cual el fideicomitente transmite sobre determinados bienes a favor del fideicomisario, el usufructo, uso o habitación, en todo o parte, o establece una renta o pensión determinada, confiando su cumplimiento al fiduciario, a quién se transmitirán los bienes o derechos en propiedad, pero sin facultad de disponer de ellos sino de conformidad a las instrucciones precisas dadas por el fideicomitente, en el instrumento de constitución. (Art. 1233 Código de Comercio)

¹⁷ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario, Art. 162 Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

PERSONA NATURAL PARA EFECTOS IMPOSITIVOS

- Según el Art. 7 del Código de Comercio, es aquel individuo que tenga su mayoría de edad, y sea capaz de obligarse y desempeñar el comercio.

CONTRIBUYENTE

- Según el Art. 28 de la Ley de IVA: " Estarán excluidos de la calidad de contribuyentes, quienes hayan efectuado transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios gravadas y exentas, en los doce meses anteriores por un monto menor de cincuenta mil colones y cuando el total de su activo sea inferior a veinte mil colones.
- Según el Art. 20 de la Ley de IVA: Que son sujetos pasivos ó contribuyentes y por lo tanto obligados al pago del impuesto sobre la renta, aquellos que realizan el supuesto establecido en el artículo 1 de esta Ley, ya se trate :
 - a) De personas naturales ó jurídicas domiciliadas ó no;
 - b) De las sucesiones y los fideicomisos domiciliados ó no en el país; y
 - c) De los artistas, deportistas ó similares domiciliados ó no en el país, sea que se presenten individualmente como personas naturales o bien agrupados en conjuntos.

SISTEMA TRIBUTARIO

- El sistema Tributario de un Estado determinado, es el que esta constituido por un conjunto de impuestos, tasas y

contribuciones especiales, que en virtud de una Ley, se vuelven obligatorios en cuanto a su pago, por parte de las personas naturales y jurídicas con capacidad contributiva.

INGRESO

- Entrada de dinero que tiene como contrapartida brindar un bien ó prestación de servicios. Son consecuencia de la actividad de las empresas ó entidades, quienes inicialmente efectúan un desembolso ó un gasto a fin de generar el ingreso.

1.5. ORIGEN DE LAS RETENCIONES

El 19 de mayo de 1915, la Asamblea Nacional Legislativa, promulgó la primera Ley de Impuesto sobre la Renta, tal como la conocemos hoy en día, es decir, estructurada como tal, como una ley dirigida a gravar los ingresos, de una manera directa. Esta ley fue publicada en el Diario Oficial del 22 de mayo de ese mismo año.

Según la Exposición de Motivos, esta Ley seguía los lineamientos principales de la Ley Francesa, del 18 de Julio de 1914. En esta Ley se estableció que toda persona que tuviera rentas medias o superiores en el país, ya sea nacional ó extranjero, sin excepción alguna, debería cubrir un impuesto de cuota por semestres exigibles en determinadas épocas.

La doctrina en que se fundamenta esta primera Ley, se basaba en la necesidad de hacer práctico en la tributación el principio de equidad consignado de manera categórica en nuestra carta fundamental y hacer desaparecer la desproporcionalidad del

impuesto indirecto que grava indistintamente a pobres y ricos sin tomar en cuenta las facultades contributivas del individuo.

En cuanto a la distribución de la carga tributaria, se decía que no era justo ni equitativo, ni moral, que los gastos del Estado sean cubiertos casi exclusivamente por lo menos poseen ó no poseen nada, y por ese motivo es que consideraron necesario implementar reformas sustanciales para lograr un reparto más equitativo de los impuestos. En esta Ley, el mínimo exento que se estableció fue de dos mil colones, y gravaba la renta de una manera progresista, en dos rubros, así: el primero, de dos mil a quince mil colones, y el segundo, las rentas excedentes a quince mil colones, las cuales eran gravadas con un tipo fijo, pero en ningún concepto excesivo ya que en aquellos días se intentaba proteger y no perjudicar el capitalismo, régimen adoptado en aquel tiempo.

1.6. TERRITORIALIDAD EN EL CAMPO DE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Al hablar de Retenciones, se debe incluir el término "Renta Mundial", el cual contempla la existencia del principio de Territorialidad, que considera la permanencia física del sujeto en cuanto a las actividades que desarrolla y que se constituyen en hecho generador para efectos tributarios.

Tenazmente, la Territorialidad ha permitido que muchos países y Estados adopten "Medidas", ya sea en forma individual o conjunta en sus ordenamientos jurídicos, tendientes a garantizar que la imposición tributaria para quienes intervienen en sus soberanías o sus residentes fiscales sea únicamente en la parte gravable de

los ingresos que se perciban de acuerdo a lugar donde se preste el servicio o se efectúe la venta.

Así pues, en este ámbito tenemos que existen al menos dos principios sobre los cuales los Estados fundamentan su propia pretensión impositiva: (i) sobre la base del principio de la fuente ó situs de la renta, llamado también principio de la territorialidad (ii) el principio de la residencia ó del domicilio fiscal del sujeto sobre el cual recae el tributo.

1.6.1 ESTRUCTURA DEL SISTEMA TRIBUTARIO SALVADOREÑO.

El nuestro país el Sistema Tributario descansa sobre el Principio de la Territorialidad ó de la Fuente y los Instrumentos ó Mecanismos de Retención operan por rentas obtenidas en El Salvador, es decir, que el principio de la fuente sujeta a imposición a todos aquellos que reciben beneficios producidos dentro del territorio, lo cual es imputable tanto a residentes como a no residentes.

1.6.2 INSTRUMENTOS UTILIZADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA LA RECAUDACIÓN DE LOS TRIBUTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA.

1.6.2.1 LOS MECANISMOS DE RETENCION Ó RETENCION EN LA FUENTE.

La retención en la fuente no es un impuesto, sino un mecanismo de cobro anticipado de un impuesto en el momento en que sucede el hecho generador, que bien puede ser el impuesto de renta, a las ventas ó de industria y comercio.

La retención en la fuente por ser un pago anticipado de un impuesto, se puede descontar en la respectiva declaración, ya sea de IVA o de Renta.

La retención en la fuente comprende elementos como:

- **Sujeto Activo**, el Estado.
- **Sujeto Pasivo**, es la persona a la que se le debe retener.
- **Agente de Retención**, es la persona obligada a practicar la retención.
- **Retención**, es el hecho económico que se realiza y está sometido a retención.
- **Tarifa**, es el porcentaje que se aplica a la base de retención, y
- **Base de Retención**, es el valor o monto sujeto a retención.

De esta forma, la Administración Tributaria busca recaudar un determinado impuesto de una forma anticipada; mediante la recaudación inmediata de un porcentaje preestablecido que a título del impuesto se retiene. Por lo tanto, cada vez que ocurra un hecho generador de un determinado impuesto, se hace la respectiva retención.¹⁸

Así, el Estado no se ve en la necesidad de esperar a que transcurra el periodo de un impuesto para poder recaudarlo, sino que mediante la retención en la fuente, dicha retención se hace mensualmente que es el periodo en que se debe declarar y pagar las retenciones que se hubiesen llevado acabo.

¹⁸ Art. 155, 156, 157, 158, 159 y 160 del Código Tributario.

La presentación y pago de la declaración se debe de realizar durante los primeros diez días hábiles del mes siguiente del que se efectuaron las retenciones.

Al igual que en el Impuesto sobre la Renta, en IVA también existe la figura de retención en la fuente y esta recaé en las compras que realizan los grandes contribuyentes a un pequeño contribuyente.¹⁹


OBJETIVOS

Entre los principales objetivos para la creación de mecanismos de retención en la fuente figuran:

1. Impulsar una Política Fiscal orienta a una mayor recaudación de ingresos.
2. Mejorar el Sistema Tributario, tendiente a mantener y aumentar la recaudación, asimismo, la implementación de planes de fiscalización permanentes, a efecto de reducir al mínimo la evasión y elusión fiscal.
3. Orientar los recursos disponibles en función de prioridades nacionales e institucionales.
4. Fomentar campañas de educación y promoción tendientes al Desarrollo Tributario.
5. Conciliar las disposiciones de la política fiscal con los objetivos generales de la política económica y de desarrollo.

¹⁹ Clasificaciones asignadas por la Dirección General de Impuestos Internos

CASOS EN QUE NO SE PRACTICA RETENCION EN LA FUENTE.

 La Retención en la fuente es una figura o mecanismo que busca recaudar anticipadamente un impuesto. La retención en la fuente debe practicarla el comprador, es decir, quien hace el pago (Agentes de retención) y en los siguientes casos no se debe efectuar:

1. Cuando el valor de la compra o el servicio no supere la base mínima para aplicar la retención.²⁰
2. Cuando el sujeto pasivo (quien vende el producto o presta el servicio) es una empresa perteneciente al Régimen especial en el Impuesto a la renta. **(Cooperativas, ONGs, fundaciones, etc.)**.
3. Cuando el pago se hace a una persona ó empresa que no es contribuyente en el impuesto a la renta.
4. No se debe practicar retención en la fuente sobre rentas consideradas no gravadas, ni sujetas o que no constituyen renta de acuerdo a la ley.²¹

1.6.2.2. EL PAGO Ó ANTICIPO A CUENTA

La Legislación Tributaria Salvadoreña, lo define como: "Enteros obligatorios hechos por personas naturales titulares de empresas mercantiles contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, sucesiones, fideicomisos, transportistas, y por personas jurídicas de derecho privado y público, domiciliadas para efectos Tributarios. Los enteros se determinarán por períodos mensuales y una cuantía del 1.5% de los ingresos brutos." ²²

²⁰ Art. 162 Código Tributario.

²¹ Art. 4 Ley del Impuesto sobre la Renta.

²² Art. 51 Código Tributario.

Mediante formularios que proporciona la Administración Tributaria se debe de llevar a cabo la presentación y pago, teniendo de plazo diez días hábiles del siguiente mes, es decir al mes siguiente del cierre del periodo mensual correspondiente.

OBJETIVOS

1. Facilitar, asegurar y acelerar la recaudación del impuesto a que se atribuye en Renta.
2. Ayudar a que el Estado tenga mayor liquidez ya que su recaudo es por un plazo determinado y no por periodo, es decir, es mensual y no anual.
3. Lograr que el impuesto sea recaudado en el mismo ejercicio gravable en el que se cause.
4. Preveer mecanismos de control de el sujeto activo hacia el sujeto pasivo, existiendo así entre ambos un cruce de información.
5. Prevenir la evasión a través de un mayor control.

Los elementos que intervienen son:

- **Sujeto Pasivo**, es la persona sobre quien recae la obligación de realizar los retenciones.
- **Retención**, es el hecho económico que se realiza y está sometido a retención.
- **Tarifa**, es el porcentaje que se aplica a la base de retención, y
- **Base de Retención**, es el valor o monto de los ingresos brutos mensuales obtenidos.

EXENCIONES

1. Los sujetos pasivos que están **excluidos por:**

a.1 Actividad.- Las que se dedican exclusivamente a actividades agrícolas y ganaderas, aunque para el ejercicio próximo anterior, no hubiesen computado impuesto en su liquidación de impuesto sobre la renta.

a.2 Valores y/o ingresos.- Los ingresos brutos provenientes de la venta de gasolina y diesel, siempre y cuando quien realiza dicha venta sea una persona natural titular de empresa, aunque están obligados a reportar mensualmente sus ingresos brutos mensuales por medio de la declaración de pago a cuenta y de pagar el impuesto sobre la renta respectivo. Para seguir teniendo derecho a dicha exclusión tiene la obligación de emitir y entregar facturas y/o comprobantes de crédito fiscal (según sea el caso) por cada venta q realicen. Si la Administración Tributaria constatará a través de un fedatario que no están cumpliendo con dicho requisito ya no contarán con dicho privilegio.

a.3 Varios.- Los ingresos percibidos por: los intereses, premios u otras utilidades que provengan directamente de los depósitos en dinero pagadas o acreditadas por las instituciones financieras a una persona jurídica. Dichos ingresos no se deberán incluir en el periodo mensual, siempre y cuando sobre estos ya se les hubiese realizado la respectiva retención (Art. 92 RACT).

En términos generales no aplica retención cuando existen rentas que por su tipificación de no gravada o no sujeta no deba tributar renta.

2. Caso Especial

Los sujetos pasivos que enteran un **porcentaje menor (0.3%)**:

- Las personas naturales titulares de empresas mercantiles distribuidores de bebidas, productos comestibles o artículos de higiene personal, a quienes su proveedor les establezca precios sugeridos para el público o el margen de utilidad.

- Las personas autorizadas para prestar servicios de transporte publico de pasajeros.

1.6.3 OPERATIVIDAD DEL SISTEMA TRIBUTARIO SALVADOREÑO

Inicialmente se menciona que el sistema Tributario salvadoreño descansa sobre el Principio de Territorialidad, también conocido como "retención en la fuente", es decir, que se consideran como rentas gravables, todos los beneficios producidos en el territorio nacional.

Conforme a este criterio, la Legislación Salvadoreña determina cuáles son las Rentas que se consideran obtenidas en El Salvador, reguladas bajo cinco aspectos en función del Principio de Territorialidad con relación al Impuesto sobre la Renta, aunque en algún caso la fuente se encuentre ubicada en el exterior.

Basados en el Principio de Territorialidad, se consideran Rentas Obtenidas en El Salvador, las siguientes:²³

- 1. Las provenientes de bienes situados en el país, así como de actividades efectuadas o de capitales invertidos en el mismo, y de servicios prestados o utilizados en territorio nacional, aunque se reciban o paguen fuera de la República.**

En virtud del párrafo anterior, cabe mencionar que al referirse a bienes situados en el país se consideran aquellos que cumplan la condición de:

- ✓ Estar situados,
- ✓ Registrados y
- ✓ Matriculados en el territorio nacional aunque su permanencia sea permanente o temporal.

Asimismo, la Legislación Tributaria, determina como territorio salvadoreño aquel en el cual el Estado ejerce jurisdicción y soberanía ya sea en el espacio aéreo, marítimo y terrestre, así como en islas, islotes y cayos que le corresponden conforme al Derecho Internacional.²⁴

- 2. La renta proveniente de servicios que se utilicen en el país, constituirán renta obtenida en El Salvador para el prestador de servicios, independientemente que la actividad que lo origina se realice en el exterior.**

Es decir, que para quién presta el servicio (no domiciliado) se considera como renta obtenida, por lo tanto, es sujeto del impuesto y se le debe retener el 20% de la cantidad de

²³ Art. 16 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

²⁴ Art. 83 de la Constitución Nacional.

dinero pagada o acreditada, por concepto de Anticipo del Impuesto Sobre la Renta, en virtud de la prestación de servicios.

3. Las que provengan de la propiedad industrial, intelectual y los demás derechos análogos y de naturaleza económica que autoricen el ejercicio de ciertas actividades acordadas por la ley, si se encuentran registrados oficialmente en el país o si son utilizados en él.

Es decir, que se contemplan las situaciones originadas por bienes intangibles, tales como:

- ✓ Patentes,
- ✓ Marcas Registradas,
- ✓ Derechos de Autor,
- ✓ Programas Informáticos o software, entre otros.

Entendiéndose como activo intangible un activo identificable, de carácter monetario y sin apariencia física que se posee para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendado a terceros o para funciones relacionadas con la administración de la entidad.

Es decir, que esta retención debe efectuarse cuando los sujetos o entidades referidos en el Art. 156-A compren bienes intangibles a personas naturales domiciliadas en El Salvador, las cantidades que paguen en concepto de adquisición serán

objeto de retención por el valor del 10% de la suma pagada o acreditada.

4. Asimismo, se reputan rentas obtenidas en el país, las remuneraciones del Gobierno, las Municipalidades y las demás entidades oficiales que paguen a sus funcionarios o empleados salvadoreños en el extranjero.

No obstante, que se consideran como renta obtenida en aquellos casos en los que se paguen remuneraciones, compensaciones y otros a agentes consulares, diplomáticos, funcionarios y empleados salvadoreños que desempeñen sus funciones en el exterior, dicho monto a su vez se constituyen como renta no gravada.²⁵

5. Sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos anteriores, las rentas no gravables, exentas o no sujetas que obtengan en otro país, Estado o territorio, personas, fideicomisos y sucesiones salvadoreñas domiciliadas en El Salvador por créditos o financiamientos otorgados a personas, fideicomisos o sucesiones ubicados en el exterior, se reputará renta gravada en el país, y la renta neta resultante de esa renta, deberá sumarse a la renta neta o imponible obtenida en el territorio de la República de El Salvador y pagar el impuesto respectivo.

Con respecto a lo contemplado en este apéndice, el tratamiento tributario que se aplica a un sujeto pasivo domiciliado en el país; consiste en la consideración de renta gravada en el país como un caso especial del principio de Territorialidad aplicado

²⁵ Art. 4 numeral 2) Ley del Impuesto sobre la Renta.

en el país, ya que la renta se deriva de una fuente (capital) colocado en el exterior, reputándose como renta gravada los intereses que produzca en el territorio Salvadoreño, bajo la consideración que en el lugar de colocación de la fuente, el producto, ganancia o beneficio consistente por lo general en intereses o comisiones, no han causado rentas gravadas, pues se consideran rentas no gravables, exentas o no sujetas.

Tal circunstancia planteada pareciera no tener ninguna relación con los Mecanismos de Retención alguno, lo cual es certero, pues estamos hablando de rentas obtenidas por un sujeto pasivo domiciliado en el país y la retención opera a la inversa, es decir, por pagos conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta; sin embargo lo que percibe el sujeto pasivo domiciliado, en el país esta gravada con el impuesto sobre la renta o su equivalente conforme a la legislación extranjera, esta sería objeto de algún mecanismo de retención en la fuente.

1.6.4 PRINCIPIO DE LA TERRITORIALIDAD

Giuliani Fonrouge expresa: "La territorialidad es la facultad ó la posibilidad jurídica que tienen los Estados de exigir contribuciones con respecto a bienes ó personas que se hallen en sus jurisdicciones."

Es así como, la potestad de imperio de un Estado se manifiesta en la facultad de imponer tributos a cualquiera que se encuentre en el ámbito de su propia potestad, es decir, a todo ciudadano o extranjero que desarrolle actividades que impliquen una relación económica con el sistema estatal, aún en los casos en que el

mismo hecho imponible se encuentre vinculado por algún elemento a otro ordenamiento jurídico.

Por lo cual podemos afirmar que el poder tributario se deriva de la esencia misma del poder soberano de los Estados, que buscan crear mecanismos de control que puedan permitir tener un alcance extraterritorial como elemento de fijación del domicilio fiscal y su consecuente efecto en materia imponible, el cual consagra el principio de la territorialidad sobre todas las rentas atribuibles dentro de sus fronteras y, simultáneamente, dan efecto extraterritorial a ciertas normas internas para poder acceder a fuentes extranjeras de ingresos adicionales atribuibles a sus nacionales.

Partiendo de este contexto, la Legislación Tributaria Salvadoreña establece que el principio fiscal de la territorialidad, consiste, en agrupar todas aquellas actividades económicas que se desarrollan en un espacio determinado, generando impuestos, sin que para ello estas operaciones deban dar lugar a doble tributación; en tal sentido la contrapartida de un ingreso es un gasto, el cual a la vez para considerarse deducible debe ser generado y enterado en territorio nacional,²⁶ siendo de esta manera, como la Ley del Impuesto Sobre la Renta, enmarca (3) clases de sujetos pasivos, los cuales son:

- ✓ **Personas Naturales, Jurídicas, Sucesiones y Fideicomisos Domiciliadas en el país:** "Para esta clase de sujeto pasivo el factor determinante es la conexión al territorio nacional, es decir a la permanencia directa en él."²⁷

²⁶ Art. 29-A (12) Ley del Impuesto Sobre la Renta

²⁷ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. RLISR Art. 2 (a) (b) Editorial Jurídica Salvadoreña, El Salvador.

- ✓ **Personas Naturales, Jurídicas, Sucesiones y Fideicomisos No Domiciliadas en el país:** "Es el que no tiene un establecimiento permanente o base fija en el país, para este sujeto pasivo se dice que la fuente es territorial, es decir, la renta debe generarse dentro del país para que sea gravable al enriquecimiento."²⁸

- ✓ **Artistas, Deportistas o Similares Domiciliados o No en el país:** "Cabe la posibilidad de tener domicilio, pero no se considera contribuyente hasta que esto ocurra, por lo tanto el hecho generador sucede cuando se realicen espectáculos o eventos similares en forma individual como personas naturales o bien agrupados en conjuntos."²⁹

De esta forma, el principio de Renta Mundial que figuraba en la Legislación Salvadoreña en la Ley del Impuesto sobre la Renta derogada en el año 2000, amplía el principio de Territorialidad referido a que la fuente o la causa del enriquecimiento estuviera u ocurriera necesariamente dentro del país para ser considerado gravable; estableciéndose, por otro lado los criterios para obtener la proporción de Rentas ocurridas en otros países a ser considerada en el territorio nacional al momento de reportar las Rentas Anuales, mientras no se suscriban tratados internacionales correspondientes, para determinar la proporción de las rentas de actividades realizadas parcialmente en el territorio nacional.³⁰

Asimismo, la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) establece que la prestación de Servicios se constituirán en hecho

²⁸ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. RLISR Art. 2 (a) (b) Editorial Jurídica Salvadoreña., El Salvador.

²⁹ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Ley del Impuesto sobre la Renta. Art. 5 (c) Editorial Jurídica Salvadoreña., El Salvador.

³⁰ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Ley del Impuesto sobre la Renta. Art. 16 y 138 Editorial Jurídica Salvadoreña., El Salvador.

generador cuando la actividad que genera el servicio sea desarrollada directamente en territorio nacional.³¹

Tanto para el Derecho Internacional como para el Derecho Comunitario, el Estado sigue siendo el único responsable del comportamiento de sus colectividades, es decir, el Estado es quien formula los medios, informa, sanciona y hace que se cumplan las formas que utiliza para financiar y mantener las entidades estatales.

1.6.5. PRINCIPIO DE LA RESIDENCIA O RADICACION.

Internacionalmente, el criterio de Nacionalidad o Residencia no solo se ha impuesto en la mayoría de convenios bilaterales, incluidos los celebrados por países Latinoamericanos, sino que algunos de estos han modificado significativamente su Legislación interna en los últimos años acogiendo el criterio de gravamen de los residentes por su Renta Mundial.

Así mismo, el criterio de residencia prevalece en los convenios y en la legislación interna de la mayoría de los países, el cual no se basa exclusivamente en el gravamen de la renta mundial de las personas residentes, sino que este criterio se matiza doblemente:

1. Se reconoce unánimemente el derecho a gravar la renta al país en cuyo territorio opera la empresa no residente a través de un establecimiento permanente. Desde esta perspectiva es claro que la extensión del concepto de establecimiento permanente permite en la práctica

³¹ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Ley del Impuesto al Valor Agregado Art. 19. Editorial Jurídica Salvadoreña., El Salvador

aproximarse a un resultado similar al que alcanza con el criterio de la fuente.

2. Por otro lado, el margen del gravamen de los residentes, se hace en base a la renta obtenida en su territorio, con o sin establecimiento permanente, por no residentes. Es decir, no se utiliza como criterio único de gravamen la residencia, sino también el criterio de la fuente, lo que supone reconocer la virtualidad intrínseca de este principio.

El principio de la fuente consiste en localizar como la "base prioritaria" de la imposición, el lugar en que el contribuyente obtenga su renta. El cual sigue siendo plenamente válido, si bien los ordenamientos mundiales no siempre han extraído todas las consecuencias necesarias del mismo.

Así, es frecuente una diferencia de trato entre residentes, que tributan por la renta mundial pero, a cambio de ello, disponen de ciertos incentivos, beneficios o deducciones que se niegan a los no residentes. Y ellos pueden llevar, aun en los sistemas tributarios que aplican un tipo más bajo a los no residentes, a un trato discriminatorio respecto a los mismos.

Para tal efecto, se supone una definición amplia del concepto de establecimiento permanente, en el cual el criterio de la residencia puede hacerse compatible con el criterio de la fuente, siempre que el país de residencia reconozca la exención de las rentas obtenidas en otros países, es decir la no inclusión de las mismas en la base imponible (salvo, tratándose de un impuesto progresivo, a efectos de un mayor gravamen de las rentas de la fuente nacional). Luego de extinta la Obligación e

incluso después de las exenciones y beneficios fiscales de que se haya disfrutado en el País de la fuente, se constituye en este sentido una diferencia mínima, pero no suficiente, de las consecuencias y beneficios a que lleva el criterio de la residencia.

Del análisis anterior se puede considerar que el término de Residencia busca:

1. Logar que en el país de la residencia se tribute solo por la diferencia entre el gravamen satisfecho en origen y el que corresponda según la legislación interna a las otras rentas.
2. Evitar que las rentas obtenidas en un mismo territorio soporten un gravamen distinto en función de que el contribuyente sea o no residente. Es decir, de evitar que el residente en el lugar donde obtiene la renta (país A) pague solo el tributo correspondiente en dicho país, mientras el no residente (residente B) ha de abonar tanto la alícuota y la vigente en B, si esta última es mayor.
3. Evitar la doble tributación, que a su vez conlleva el pago de un impuesto que ya ha sido generado y reportado en el país de origen.
4. Logar la equiparación fiscal de los establecimientos permanentes de empresas extranjeras a una persona residente, a efectos de reconocer a dichos establecimientos todas las deducciones y ventajas de que disfrutaban los residentes.

5. La máxima ampliación posible del concepto de establecimiento permanente.

Cabe mencionar, que no existe un acuerdo técnico ni jurídico en relación con el de la distribución de la potestad tributaria.

Por principio o regla general la tributación de los residentes por su renta mundial (además del gravamen de los residentes en función de las rentas obtenidas en el país), establece un criterio o regla que, en el fondo constituye un criterio subsidiario o supletorio para cubrir los siguientes casos:

- ✓ Cuando se obtengan rentas o ingresos procedentes de territorios en que no consta que se realiza efectivamente la actividad productora de los rendimientos, ya que en estos casos puede ocurrir que dicha actividad se realice precisamente en el país de residencia del perceptor (por ejemplo interposición de una sociedad - base creada en un paraíso fiscal para operar en un tercer país).
- ✓ Cuando las Rentas procedan de países sin convenio o que no forman parte de una misma zona de integración (en cuyo caso, algunos países suelen aplicar el sistema de imputación, en lugar del método de exención).

El principal problema de estos casos radica a menudo en la imposibilidad de obtener información sobre la verdadera fuente u origen de la correspondiente renta. Por ello parece justificable que se mantenga el gravamen de los residentes por su renta mundial cuando no existe ni convenio ni norma multilateral alguna que permita conocer todas las circunstancias relevantes para una correcta aplicación del impuesto, limitando en estos

casos la eliminación de la doble imposición a la deducción en cuota del impuesto efectivamente satisfecho, con el límite lógicamente de la parte del impuesto nacional correspondiente, si este es menor.

De manera que, si bien la legislación interna de los países parece orientada cada vez más hacia el criterio de combinar la fuente con el gravamen de los residentes por su renta mundial, este último criterio tiende a neutralizarse a través de mecanismos de exención, al menos entre los países pertenecientes a una misma zona de integración. Y en efecto, solo la fuente (o la residencia combinada con el método de exención) permite la eliminación de la doble imposición y asegura la inexistencia de discriminación entre residentes y no residentes, eliminando así distorsiones de origen fiscal en la colocación de las inversiones.

Conviene precisar, sin embargo que la eliminación de discriminaciones basadas en la residencia no se reduce a permitir la aplicación de un sistema de exención respecto a las rentas obtenidas en otros países (como alternativa válida al criterio formal de la fuente), sino que exige también reconocer a los no residentes (gravados en función de las rentas obtenidas en el interior del país) las mismas deducciones y beneficios fiscales que a los residentes.

Es así como se trata de evitar "toda discriminación tributaria en perjuicio de las personas físicas o jurídicas provenientes de otros países miembros o participantes por razón de la nacionalidad o circunstancias similares."³²

³² Cita tomada de Jornada XV y XVIII del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario.

De ello resulta que los no residentes (de momento solo aquellos que obtienen una parte significativa de su renta en el territorio del país) no puede verse perjudicados respecto a los residentes.

Ellos plantean, por cierto, el problema de determinar que porcentaje de sus ingresos ha de obtener el no residente para que le sea aplicable el criterio jurisprudencial expuesto. Y a estos efectos quizás pueda tenerse en cuenta la Recomendación 94/79/CE de la Comisión, de 21 de diciembre de 1993, según la cual los rendimientos del trabajo, profesionales o empresariales no pueden someterse por obligación real a un gravamen superior al que procedería en caso de residencia del contribuyente, su cónyuge e hijos, cuando tales rendimientos constituyen como mínimo el 75 por 100 de la renta total. Según dicha recomendación (como tal, no vinculante), el país donde se obtienen los rendimientos esta facultado para exigir todos los justificantes que considere necesarios, así como, para negar deducciones o ventajas relacionadas con rentas no gravadas en dicho país; y el país de residencia puede, a su vez, negar las deducciones o ventajas de que se hayan disfrutado en el país de origen de las rentas.

Esta conclusión se apoya por la sentencia en el hecho de que los acuerdos internacionales en materia tributaria se funden sobre la distinción entre residentes y no residentes, como es el caso de los modelos de Convenio de doble imposición aprobados en el ámbito de la OCDE y la ONU.

A lo que cabría añadir, que el propio Derecho comunitario utiliza la noción de residencia, sobre libre circulación de capitales, en relación con la prestación de servicios de

transporte por no residentes, ambos del Tratado CE, y en las Directivas 90/435/CEE del Consejo, de la misma fecha que la anterior, relativa al régimen común aplicable a las relaciones entre matriz y filial situadas en Países miembros distintos.³³

En síntesis, se puede distinguir que el criterio de Nacionalidad o Residencia, enmarca el término "Renta Mundial" el cual considera el análisis de la Territorialidad, en relación con el Estado-Nación, desde dos puntos de vista: en cuanto realidad de derecho se refiere a la vinculación jurídica entre determinado territorio y las personas que se encuentran en el mismo "abriendo puertas al comercio y cerrándolas para la gente", en tanto para la percepción humana aludiendo a un territorio que es considerado por un grupo de personas como el marco normal y exclusivo para el desarrollo de sus actividades.

1.6.6 DOBLE IMPOSICION

Este es un fenómeno que surge de la evolución de las sociedades, es decir, que las relaciones comerciales de los países que intervienen se van ampliando, derrumbando las fronteras estatales y abriendo puertas a mercados exteriores.

Cada Estado en virtud de su soberanía elabora su legislación tributaria de modo independiente, lo que provoca una superposición de soberanías fiscales, ya que un Estado puede aplicar el "Principio de la Territorialidad" y otro el "Principio de la Personalidad".

Es decir, que la doble imposición internacional se presenta principalmente por la imposición de dos ó más sistemas

³³ Art. 71 del Tratado de Ámsterdam. (antes Art. 75)

tributarios, los cuales buscan gravar no sólo las rentas o el patrimonio que se produce o se halla en un territorio, sino también las rentas ó el patrimonio de origen extraterritorial que producen sus residentes, domiciliados o nacionales.

Es el caso típico de un mismo contribuyente que es gravado en dos Estados como consecuencia de la aplicación por parte de cada uno, de criterios distintos, existen casos en que este fenómeno se produce como consecuencia de la aplicación del mismo criterio por parte de dos Estados. Estos son casos de "doble residencia" y "doble fuente".

Existen dos factores que provocan este fenómeno: el mantenimiento de las soberanías fiscales en el ámbito nacional, y la generalización de las operaciones internacionales de movimientos de capitales. Es decir, que la sociedad permite que países desarrollados coloquen sus capitales y países en vías de desarrollo requieren de estos.

Los países en vías de desarrollo utilizan el sistema Territorial de la fuente, es decir, gravando los hechos que tienen efecto o se originan dentro de su territorio, mientras que los países desarrollados gravan sus beneficios atendiendo a la circunstancia de haber sido obtenidos por un residente o domiciliado en su territorio, aplicando el sistema del domicilio.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) define la doble imposición jurídica internacional como: "El resultado de la aplicación de impuestos similares en

dos o más Estados a un mismo contribuyente respecto a una misma materia imponible y por el mismo período de tiempo”.

Alegría Borrás, la define como:” Aquella situación por la cual un mismo ente o un mismo bien resulta sujeto a imposición en dos o más países por la totalidad o parte de su importe, durante un mismo período imponible y por una misma causa.”³⁴

Esta definición se acerca a las condiciones que según Vogel deben concurrir para que se configure la “doble imposición internacional”, que son:

- ✓ Recaudación de impuestos comparables,
- ✓ En dos o más Estados,
- ✓ Sobre el mismo objeto fiscal,
- ✓ Durante el mismo lapso o período.

En definitiva la existencia de diferentes criterios de vinculación de hechos imponibles son los que originan el fenómeno de la Doble Imposición Internacional. La cual se encuentra representada por dos clases:

1. DOBLE IMPOSICION JURIDICA

Ocurre cuando un mismo contribuyente es gravado por la misma ganancia en más de un Estado, lo cual se encuentra definido en el Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) como: “El resultado de la

³⁴ Alegría Borrás, La Doble Imposición: Problemas Jurídico Internacionales.

percepción de impuestos semejantes en dos o varios Estados, de un mismo contribuyente, sobre la misma materia imponible y por el idéntico periodo de tiempo”.

2. DOBLE IMPOSICION ECONOMICA

Se genera cuando la misma ganancia es alcanzada por el impuesto en dos o más países pero a nombre de distintos sujetos, es decir, cuando una misma transacción económica, un ingreso, es gravado por dos o más Estados durante el mismo periodo pero en manos de diferentes perceptores.

Esto sucede cuando una Sociedad paga el impuesto por las utilidades generadas y las distribuye a un socio residente en un Estado diferente al de la misma, en donde se vuelve a gravar el ingreso pero en manos del titular que recibe la utilidad.

La Doble Imposición Internacional, ocurre cuando se dan los siguientes elementos:

1. **Identidad o similitud de gravamen**, es decir, cuando existen dos o más impuestos exigidos por dos o más Estados en que sean idénticos o similares los hechos imponibles, por lo que se requiere coincidencia en el presupuesto de hecho que hace nacer la obligación tributaria.
2. **Identidad de período** ó temporalidad del hecho imponible de los gravámenes impuestos por dos o más Estados.

3. **Identidad del sujeto pasivo** (Contribuyente) sobre quienes recae el tributo; sobre este punto, para que haya una doble imposición internacional en lo jurídico se debe estar en presencia de un mismo sujeto jurídico.

1.6.6.1. CRITERIOS PARA EVITAR SU APLICACIÓN.

Para evitar la doble imposición deben existir criterios de vinculación tributaria entre el Estado y los sujetos pasivos, los cuales nacen en virtud de la existencia de hechos imponibles considerados fiscalmente como reveladores de capacidad económica, por lo que, para que el Estado pueda tener derecho al ejercicio de su potestad tributaria debe existir ese nexo ó criterio de vinculación.

Generalmente, se establece la existencia de dos criterios fundamentales de atribución de la potestad tributaria, el criterio de la "fuente" y el criterio de la "nacionalidad o domicilio". El primero se divide en la "teoría de la fuente productora" que establece que la potestad tributaria se atribuye al Estado en cuyo territorio se hayan producido los beneficios; el segundo determina que cualquiera que sea el lugar donde la persona trabaje, tenga ganancias o posea sus bienes debe tributar en el país del que es ciudadano.

Estos criterios pueden ser: Objetivo y Subjetivo.

Los criterios objetivos, se basan en el principio de la territorialidad o de la fuente, que se fundamentan en el lugar

donde se origina el enriquecimiento o donde se halla el patrimonio gravable.

Este criterio es escogido por los países importadores de capitales o jurisdicciones cuya administración tributaria tiene un desarrollo precario, o por los llamados paraísos fiscales.

El criterio subjetivo, o de la residencia se fundamenta en adoptar como sujetos de imposición a los residentes o domiciliados, independientemente de donde obtuvieron la renta o donde poseen el patrimonio.

El criterio más equitativo para eliminar la doble tributación es el de la "fuente", pero no desde la vieja perspectiva del lugar en el cual se presta un servicio o se recibe un ingreso, ideal para los países en vía de desarrollo pero de improbable acogida por los países industrializados, sino desde una más actual y cercana a la realidad que consulte, a un mismo tiempo, la localización del ingreso y la existencia de un "establecimiento permanente", de manera que se descarten las definiciones restringidas que tienden a favorecer a los países industrializados, y se señalen los casos en los cuales la simple localización de la renta se considere suficiente para aplicar la regla de la "fuente", aunque no haya establecimiento permanente original.

1.6.7 METODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION.

La doctrina distingue normalmente entre las medidas para evitar o atenuar la doble tributación, entre aquellas que son adoptadas en la legislación interna de los Estados y aquellas otras soluciones previstas en forma concertada, bien de manera

bilateral o multilateral; estas medidas concertadas se conocen como los Convenios para evitar la doble imposición, los cuales regulan el marco jurídico tributario aplicable a los hechos imponible que se perfeccionan en sus ámbitos.

Aunque dichas medidas para evitar la doble tributación tienen caracteres similares, sea que estén establecidas en forma unilateral o bilateral, existen diferencias importantes en su aplicación, pues resuelven el problema en formas distintas según el tiempo de medida adoptada.

Es así como, los países interesados en evitar o disminuir el fenómeno de la Doble Imposición Internacional, lo hacen a través de medidas acordadas entre los participantes, tales como:

1. **MEDIDAS UNILATERALES.-** Consisten en adoptar medidas en forma unilateral y por iniciativa de un país, en relación con los sujetos sometidos a su potestad tributaria, siempre que las mismas estén contenidas en la Legislación Interna de un país.

Los métodos generalmente utilizados para eliminar la doble imposición internacional se reducen a dos: **el método de exención o reparto y el método de imputación o crédito fiscal.** Por razón del elemento de la obligación tributaria en que actúa cada uno de estos dos mecanismos, podría decirse que el primero de ellos es un método de base tributaria y el segundo un método de cuota.

Estos métodos se resumen como:

- a. **Método de Exención.-** Según este método el estado de residencia del perceptor de las rentas no las tienen en

cuenta en el cálculo de la base de su Impuesto sobre la Renta. Constituye una excepción al principio del gravamen de la renta mundial de los residentes, pues supone la renuncia por el país de residencia de gravar las rentas originadas en el otro Estado. Por ello, este método es también conocido con el nombre de sistema de reparto en cuanto que implica una distribución del gravamen entre el Estado de la residencia y el Estado de la fuente al limitar el primero, a través de la exención, la extensión de su soberanía tributaria.

Este método admite dos modalidades:

- ✓ ***Exención Integra.***- El Estado de residencia prescinde absolutamente de gravar las rentas procedentes del país de la fuente.

- ✓ ***Exención con Progresividad.***- El Estado de la residencia renuncia al gravamen de las rentas originadas en el extranjero excluyéndose de la base del impuesto pero tiene en cuenta su importe a fin de determinar al tipo progresivo que corresponde aplicar a las restantes rentas, interiores o exteriores no excluidas.

b. Método de Imputación.-Bajo este sistema el Estado de la residencia mantiene el principio de gravamen sobre la renta mundial, computando también las rentas exteriores en la determinación de la base imponible de sus residentes. El problema de la doble imposición se resuelve entonces concediendo un crédito fiscal, consistente en la facultad

de deducir en la cuota de su propio impuesto el gravamen que se hubiere satisfecho en el extranjero por aquellas rentas.

Este método admite también dos posibilidades:

✓ ***Imputación Integra.***- El país de residencia permite la deducción correspondiente al total importe del impuesto satisfecho en el país de la fuente, sin limitación alguna.

✓ ***Imputación Ordinaria.***- El crédito fiscal concedido por el país de residencia para la deducción del impuesto extranjero tiene por límite la porción del propio impuesto que corresponda a las rentas procedentes del exterior. En consecuencia, este sistema solo resuelve el problema de la doble imposición si el impuesto del Estado de la residencia es capaz de absorber la totalidad del impuesto satisfecho en la fuente, pero no elimina los excesos de imposición del país de la fuente respecto al propio impuesto.

2. MEDIDAS BILATERALES O TRATADOS INTERNACIONALES.-Son los que surgen entre los países con el objeto de reducir la carga impositiva que deben soportar las empresas, gravando las rentas en el país de residencia.

Precisamente para evitar los conflictos jurídicos impositivos y los efectos nocivos de la doble imposición internacional que afectan el intercambio comercial, la internacionalización de la

economía, y la libre competencia, se inició la negociación de tratados internacionales para evitar la doble imposición, que vienen a complementar las medidas unilaterales establecidas en las legislaciones internas, que en definitiva no son suficientes para tal fin.

Los convenios son normas de derecho internacional y como tal deben ser interpretados según la Convención de Viena, sobre el Derecho de los Tratados, que establecen los principios generales de Buena fe, de la primacía de texto y de tener en cuenta el objeto y fin del tratado.

En este sentido, los Convenios de Doble Imposición (CDI) tienen como objetivo instrumentar medidas bilaterales para delimitar la potestad tributaria de los Estados signatarios, lo cual se realiza a través de un reparto concertado de las materias imponibles entre dos o más países, previéndose normas de no discriminación y medidas para evitar el fraude fiscal a través de cooperación internacional.

3. MEDIDAS MULTINACIONALES.- Esta acción esta ejercida por la Organización de las Naciones Unidas Y el OCDE, en la cual los países miembros fundamenten sus convenidos en los modelos propuestos por las entidades en mención

1.7. MECANISMOS DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

CONTEMPLADOS EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO, REGLAMENTOS Y OTROS.

1.7.1. ÁMBITO DE APLICACIÓN

Están obligados al cumplimiento tributario los sujetos pasivos designados por la legislación salvadoreña, entre los cuales se citan: personas naturales, jurídicas, sucesiones y fideicomisos que paguen o acrediten a personas naturales y jurídicas (en algunos casos) domiciliados ó no, sumas en concepto de remuneraciones por servicios de carácter permanente y eventuales, por transferencia de intangibles, rentas provenientes de depósitos y títulos valores, y por premios, el retener en concepto de anticipo del Impuesto Sobre la Renta un porcentaje de dichas sumas.³⁵

La retención se efectuará en todo caso en el momento de hacerse el pago en cualquiera de sus formas ó de acreditarse la renta ó en el momento de entregarse el premio.

Cuando el pago se haga por operaciones contables se tendrá como fecha de pago la de la contabilización respectiva.³⁶

1.7.2. RESPONSABLES DE APLICACIÓN

1.7.2.1 AGENTES DE RETENCIÓN ESTABLECIDOS POR EL CODIGO TRIBUTARIO

Se consideran como Agentes de Retención, los designados por la Ley, así como las Instituciones Autónomas, que tienen la obligación de retener una parte de las rentas que pague o

³⁵ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario, Art. 155 y 160. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

³⁶ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Reglamento de Aplicación del Código Tributario, Art. 94. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

acrediten a otro sujeto, incluyendo al Gobierno de la República, las Municipalidades.³⁷

También se considera Agente de Retención a toda persona natural ó jurídica, sucesión y fideicomiso que pague ó acredite a una persona natural domiciliada en la República; asimismo un caso especial es cuando los jueces de la República que en razón de su competencia, tengan conocimiento de juicios ejecutivos ordenaran a las personas naturales que ganen dicho juicio retener el porcentaje establecido. Las Instituciones Financieras que pague ó acredite a una persona jurídica domiciliada, intereses, premios y otras utilidades que provengan directamente de los depósitos de dinero.

1.7.3. CLASIFICACIÓN DE LAS RETENCIONES

De acuerdo a la diversidad de formas relativas a los mecanismos de retención según el Código Tributario, estas se clasifican en:

1.7.3.1. Retención por Servicios de Carácter Permanente

Se consideran servicios de carácter permanente los realizados por personas naturales de forma habitual y por tiempo indefinido o por tiempo parcial con subordinación ó dependencia, los cuales son regulados por la Ley Laboral y su remuneración se concretiza como un salario, sueldo, sobresueldo, horas extra, primas, comisiones y gratificaciones, entre otros y cualquier otra compensación por servicios personales, ya sean que estos se paguen en efectivo, en especie ó mediante operación contable.³⁸

³⁷ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario, Art. 154. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

³⁸ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Ley del Impuesto Sobre la Renta Art. 64. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

Los entes obligados a realizar estas retenciones a las personas naturales ó domiciliadas en la República que se les pague ó acredite por prestación de servicios de carácter permanente, aún cuando gocen de licencias ó ausencias por enfermedad, son las personas natural ó jurídica, sucesión ó fideicomiso y lo harán por medio de las respectivas tablas de retención.^{39 40}

Cuando el pago ó remuneración consiste total ó parcialmente en la entrega de productos, frutos, alojamiento, alimentación ó cualquier otra compensación en especie, estos se computaran al precio de mercado a la fecha en que se entregue como valor de la remuneración y el agente de retención deberá retener el impuesto que corresponda y enterarlo dentro del plazo establecido para tal efecto.⁴¹

Se consideran domiciliados en el país para efectos tributarios, los sujetos pasivos del impuesto, que se encuentren en cualquiera de las situaciones contempladas en el Art. 53 del Código Tributario.

1.7.3.2. Retención por Prestación de Servicios

Se incluye en esta clasificación los pagos que reciban las personas naturales por la prestación de servicios de forma eventual, anticipos por ejecución de contratos o servicios convenidos, en los cuales que no exista dependencia laboral, es así como, las personas jurídicas, las personas naturales titulares de empresas, las sucesiones, los fideicomisos, los Órganos del Estado y las Dependencia del Gobierno, las Municipalidades y las Instituciones Oficiales Autónomas están

³⁹ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 155. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

⁴⁰ Acuerdo Legislativo, Organo Ejecutivo, Decreto No. 75 del 21 de Diciembre de 1991.

⁴¹ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Reglamento de Aplicación del Código Tributario Art. 95 y 96. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador.

obligadas a retener el 10% de dichas sumas en concepto de anticipo de Impuesto Sobre la Renta independientemente del monto de lo pagado.

El porcentaje puede ser mayor si la Administración Tributaria lo autoriza, ha solicitud del sujeto pasivo.

Se excluyen de esta retención las remuneraciones de carácter temporal o eventual que obtengan las personas naturales por la recolección de productos agrícolas o de temporada.⁴²

1.7.3.3 Retención por Transferencia de Intangibles.

Las entidades designadas por la Legislación tributaria tales como: personas jurídicas, naturales, titulares de empresas, sucesiones y fideicomisos, entre otros, son los responsables de retener el 10% como impuesto sobre la renta del valor pagado en operaciones de adquisición de bienes intangibles realizadas por entes acreditados.⁴³

1.7.3.4 Retención en el caso de Juicios Ejecutivos

En virtud de su competencia, los Jueces de la República que conozcan de juicios ejecutivos llevados a cabo a personas naturales, tienen la potestad de ordenar al pagador que al momento de efectuar la liquidación retenga en concepto de anticipo del Impuesto sobre la Renta el 10%, si es por adjudicación de bienes muebles, inmuebles o derechos, la retención se hará cuando el beneficiario entere el efectivo.

⁴² Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 156. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁴³ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 156-A. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

En los casos en que el acreedor y el deudor lleguen a un acuerdo extrajudicial, el juez cumplirá con su obligación informando a la Administración Tributaria, sobre las generales de ambos, el monto objeto del litigio, y en su caso los extremos de dicho acuerdo; lo anterior, dentro de los quince días posteriores a la decisión de las partes.⁴⁴

1.7.3.5 Retención a Sujetos de Impuesto No Domiciliados

Retendrán el 20% en concepto de Anticipo del Impuesto sobre la Renta, los entes reconocidos y obligados por la legislación tributaria cuando paguen o acrediten a una persona ya sea, Natural, Jurídica, Sucesión o Fideicomiso no domiciliado en la República, sumas en concepto de pago anticipado ó definitivo por rentas obtenidas y prestación de servicios en el país, del monto pagado.

Se excluyen las adquisiciones de bienes muebles corporales, los cuales enteran según el plazo, forma y medios que estipulan las leyes tributarias, asimismo, los dividendos pagados ó acreditados a personas jurídicas y naturales, siempre que quien distribuye estas utilidades haya pagado el correspondiente impuesto.⁴⁵

1.7.3.6. Retención por Rentas provenientes de Depósitos y Títulos valores.

Las Instituciones Financieras que paguen ó acredite a una persona jurídica domiciliada, intereses, premios y otras utilidades que provengan directamente de los depósitos en dinero

⁴⁴ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 157. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁴⁵ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 158. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

que reciben deberá retenerle por concepto de Anticipo de Impuesto sobre la Renta el 10% de dichas sumas.

Igual obligación tendrán los emisores de títulos valores al momento que paguen ó acrediten intereses producidos por la emisión y colocación de dichos títulos.

Se excluyen, según lo establecido en el primer párrafo, las personas jurídicas inscritas como Casas de Corredores de Bolsa, calificada por el organismo competente para administrar cartera, y que se dedique a invertir recursos de terceros a su nombre.

Tampoco se aplicará dicha retención cuando la Casa de Corredores de Bolsa realice gestiones de cobro de intereses o utilidades a favor de terceros. En estos casos, la Casa de Corredores de Bolsa hará la retención en el momento que pague ó acredite a sus clientes, los intereses ó utilidades generadas por las inversiones hechas ó por sus gestiones de cobro.⁴⁶

1.7.3.7. Retenciones sobre Premios

Las personas naturales y jurídicas domiciliadas se obligan a retener el 5% del monto pagado sobre premios obtenido por los ganadores, salvo las excepciones legales, en concepto de ganancias procedentes de loterías, rifas, sorteos o juegos de azar. Los realizados por la Lotería Nacional de Beneficencia, ó por las Fundaciones o Corporaciones de utilidad ó derecho público, únicamente estarán sujetos a la referida retención aquellos premios ó ganancias superiores a \$5,714.29.

⁴⁶ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 159. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

Cuando el beneficiario no tenga domicilio en el país, se le retendrá el 25%, cualquiera que sea el monto del premio ó de la ganancia. Cuando el premio se pague en especie, éste 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 adquieren o presten, y en su defecto al precio de mercado.⁴⁷⁴⁸

1.7.4 FORMAS PARA EFECTUAR LAS RETENCIONES

Cuando se trate de remuneraciones pagadas o acreditadas a personas naturales en calidad de carácter permanente, las retenciones en renta, se deberán hacer de acuerdo a las tablas establecidas por la Administración Tributaria, que están detalladas en forma escalonada ya sea por pagos semanales, quincenales, mensuales y períodos especiales.

Los agentes designados por la Legislación, harán las consolidaciones necesarias de acuerdo a la forma de retención adoptada por la entidad y procederán al entero del mismo en declaración jurada en formularios proporcionados por la Administración, dentro de los diez días hábiles que sigan al vencimiento del mes calendario en que se efectúa la retención.⁴⁹

⁴⁷ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 160. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁴⁸ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Reglamento Aplicación de Código Tributario Art. 102. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁴⁹ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Reglamento de Aplicación Código Tributario Art. 100. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

1.7.5. FORMAS DE DOCUMENTAR LAS RETENCIONES

Los designados por las Leyes Tributarias, documentaran las retenciones efectuadas a contribuyentes ya sea personas naturales o jurídicas, mediante constancias que incluyan el concepto del pago, el monto, las cantidades retenidas, la firma del agente retenedor, representante legal ó apoderado, asimismo, la firma de la persona responsable del pago de las remuneraciones en el caso de las Dependencias del Gobierno, Órganos del Estado y otros.

Cuando se trate de rentas en especie; se incluirán el nombre, número de identificación tributaria y domicilio del sujeto de retención; y el nombre, número de identificación tributaria y firma del agente de retención, representante legal o apoderado.⁵⁰⁵¹

Cuando se trate de retención en remuneraciones por servicios de carácter permanente, el agente de retención está obligado a entregar al titular de la remuneración, a más tardar un mes después que se le haya efectuado la última retención del ejercicio, una constancia que indique, en resumen, el total de remuneraciones pagadas, el período cubierto por ellas y el monto total retenido.

El agente de retención está también obligado a entregar constancia al sujeto pasivo, al momento de efectuar la retención, por las cantidades retenidas sobre rentas por

⁵⁰ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 145. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁵¹ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Reglamento Aplicación de Código Tributario Art. 101. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

prestaciones de servicios o por los adelantos que se perciban en la ejecución de contratos, así como por rentas pagadas a sujetos pasivos no domiciliados.

1.7.6. PERIODOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS RETENCIONES

El período para efectuar las retenciones es mensual, es decir, abarca lapsos comprendidos entre el primero y último día de cada mes, asimismo, el entero del impuesto retenido se realiza dentro de los diez días hábiles que inmediatamente sigan al vencimiento del mes calendario en que se efectuó la retención.⁵²⁵³

Como caso especial se tiene a los conjuntos no domiciliados, que están obligados solidariamente a formular y presentar la liquidación del impuesto, el día hábil siguiente al de la realización de cada evento.⁵⁴

1.7.7. Normas Especiales a Considerar en las Declaraciones

El contribuyente al cual se le han efectuado las retenciones que contempla el Código Tributario o las leyes tributarias correspondientes y hasta el monto de la cantidad efectivamente retenida sea enterada por el agente retenedor respectivo; deberán reflejar el impuesto retenido en el formulario F-11 exactamente en la casilla 825 totalizando en la casilla 830; para luego trasladarlo a la casilla 310 en donde si el valor de la casilla 315 es mayor a la de la 310 será un total a devolver

⁵² Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 97. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁵³ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Reglamento de Aplicación del Código Tributario Art. 100 inciso 1°. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁵⁴ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 49. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

al contribuyente y si es lo contrario será un total a pagar por parte del contribuyente.

Todo lo anterior considerando que en la casilla 815 se detallaran los ingresos gravados con su respectivo código determinado por la Administración Tributaria.⁵⁵

1.7.8. Obligación de Presentar Informe Anual de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta.

Están obligados al cumplimiento de presentación y remisión de retenciones efectuadas por rentas pagadas o acreditadas en el transcurso del año anterior los entes designados por la Legislación Tributaria, los cuales lo harán dentro del mes de Enero y en formularios suministrados por la Administración, ya sea por medios manuales, magnéticos o electrónicos F-910 y contendrán los requisitos establecidos en el Código Tributario.⁵⁶

1.8. MECANISMOS DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS (IVA) CONTEMPLADOS EL CÓDIGO TRIBUTARIO, REGLAMENTO Y OTROS.

1.8.1. FUNDAMENTO LEGAL.

Las retenciones en IVA deben de ser cumplidas por los contribuyentes, tomando en cuenta que la Administración Tributaria; es importante mencionar que los que aun no tuviesen la calidad de contribuyente pero por disposición de ley estuviese obligado deberá cumplir con dichas obligaciones.

⁵⁵ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 154 Inciso 1°. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁵⁶ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 123. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

Por otra parte tanto el momento del nacimiento de la obligación tributaria como del Hecho Generador se podrá independizar por disposición de Ley.

1.8.2. ÁMBITO DE APLICACIÓN

A todos los sujetos pasivos designados por la Administración Tributaria como agentes de Retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, adquieran bienes mueble corporales, sean prestatarios o beneficiarios de servicios de otros que no pertenezcan a la misma clasificación.

1.8.3. RESPONSABLES DE APLICACIÓN

Agentes de Retención

Quienes la Administración Tributaria con base a sus facultades legales acredite y/o designe como responsables, ya sea persona natural o Jurídica obligada a practicar la respectiva retención cuando hubiere lugar y a la vez de declarar, consignar y expedir los respectivos certificados de retención en su carácter de Agentes de Retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.⁵⁷

1.8.4. RESPONSABLES EN CALIDAD DE AGENTES DE RETENCIÓN

Son responsables directos en calidad de Agentes de Retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a La Prestación de Servicios, los sujetos designados por el Código Tributario o por la Dirección General de Impuestos Internos a efectuar la

⁵⁷ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Ley del IVA Art. 20. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

retención del impuesto que corresponda en actos u operaciones en los que intervengan o cuando paguen o acrediten sumas.

1.8.4.1. AGENTES DE RETENCIÓN ESTABLECIDOS POR EL CÓDIGO TRIBUTARIO

EL Código Tributario designa como responsables y obligado al pago del impuesto al adquirente de los bienes y el prestatario o beneficiario de los servicios, cuando quien transfiere el bien o el prestador de los servicios no tenga domicilio ni residencia en el país. Para este efecto deberán efectuar las retenciones pertinentes y enterarlas mediante mandamiento de pago emitido por la Administración Tributaria.⁵⁸

1.8.4.2. AGENTES DESIGNADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA POR POTESTAD DE LEY.

Todos los sujetos pasivos que conforme a la clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que adquieren bienes muebles corporales o sean prestatarios o beneficiarios de servicios de otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación, retendrán en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el 1% sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados, asimismo, deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo período tributario en el que se efectuó la adquisición de bienes o de servicios y reportada dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al periodo tributario correspondiente.

⁵⁸ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 161. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

1.8.5. MOMENTOS EN QUE DEBE REALIZARSE LA RETENCIÓN DEL IMPUESTO.

La retención se debe efectuar en el momento que se causa el impuesto, es decir, causadas y ocurridas, y únicamente se aplicaran a las operaciones explícitamente señaladas y cumpliendo ciertas circunstancias designadas por ley; pudiéndose efectuar dichas retenciones según lo disponga la Dirección General de Impuestos Internos.^{59 60}

1.8.6. FORMAS DE EFECTUAR LAS RETENCIONES.

Los sujetos pasivos designados como Grandes Contribuyentes según la Administración Tributaria que adquieran bienes muebles corporales o presten servicios iguales o superiores a \$ 100.00 a otros contribuyentes que no estén dentro de esa clasificación, deben retener en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el uno por ciento (1%) sobre el precio de venta neto de los bienes transferidos ó la remuneración de los servicios prestados, es decir, cuando un Gran Contribuyente le compra a un pequeño contribuyente.⁶¹

⁵⁹ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Ley del IVA Art. 8, 15 Inciso 1º y Art. 18. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁶⁰ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art.162, 162-A y 163. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁶¹ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art.162. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

1.8.7. FORMAS DE DOCUMENTAR LAS RETENCIONES

Los entes designados por la Administración, obligados a efectuar retenciones, deberán documentar la misma, mediante la entrega a sus proveedores de un documento denominado "Comprobante de Retención" el cual debe cumplir con los requisitos establecidos por la Administración Tributaria.⁶²

1.8.8 DECLARACIONES DE IVA DEL AGENTE DE RETENCIÓN Y DEL SUJETO DE RETENCIÓN.

1.8.8.1. FORMA DE DECLARAR EL AGENTE DE RETENCIÓN Y SUJETO DE RETENCIÓN.

El período tributario para efectuar las retenciones es un mes calendario y el entero de las mismas es mensualmente mediante declaración jurada por formularios proporcionados por la Administración y en forma magnética ó electrónica, en la que se detallan las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el período tributario, en la cual dejarán constancia tanto del débito fiscal mensual como del crédito fiscal del mismo período, de los remanentes que estén traspasados de períodos tributarios anteriores o que resultaren, así como de los impuestos retenidos.

Asimismo, la presentación y pago si hubiere, se hará en la Dirección General de Impuestos Internos, en la Dirección General de Tesorería, en los Bancos y otras instituciones financieras autorizadas por el Ministerio de Hacienda, en cualquiera de las oficinas que estas instituciones tengan en el

⁶² Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art.112. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

país, dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario correspondiente.^{63 64}

El impuesto generado por importaciones e internaciones de servicios se liquidará ante la Dirección General de Impuestos Internos y se pagará ante la Dirección General de Tesorería.⁶⁵

1.8.8.2. NORMAS ESPECIALES A CONSIDERAR EN LA DECLARACIÓN DE IVA POR EL SUJETO DE RETENCIÓN.

Se considera la existencia del impuesto hasta el momento en que las cantidades retenidas sean debidamente enteradas por el Agente de Retención, la cual constituye para el contribuyente sujeto de retención, un pago del impuesto, el cual debe acreditarse contra el impuesto determinado en su declaración y enterado mediante formulario F-07 proporcionado por la Administración Tributaria para su respectivo pago si hubiere y si no hubiere las retenciones efectuadas se consideran como excedente a aplicar en períodos tributarios futuros.⁶⁶

1.8.8.3 OBLIGACIÓN DE PRESENTAR INFORME DE RETENCIONES.

Los agentes de retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios que establece la Legislación Tributaria, están obligados a remitir los diez (10) primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario en

⁶³ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Ley del IVA Art. 93 y 94 Inciso 1° . Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁶⁴ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 162, 162-A y 163 . Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁶⁵ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Ley del IVA Art. 94 Inciso 5° . Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

⁶⁶ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 71. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

el cual se efectuaron las retenciones junto con la declaración del referido impuesto, un informe por medios manuales, magnéticos o electrónicos de los contribuyentes a quienes se les efectuó retenciones, bajo las especificaciones técnicas y datos de información detallados en el formulario F-930 que la Administración Tributaria proporcione.

Asimismo, los contribuyentes del Impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios que hubieren sido sujetos de retenciones, tienen la misma obligación de informar los montos sobre los cuales fueron sujeto de retención, mediante formularios proporcionados por la Administración con las especificaciones técnicas y lapsos de presentación iguales que el Agente de Retención.⁶⁷

1.8.8.4. RESPONSABILIDAD DEL AGENTE DE RETENCIÓN

Son responsables única y solidariamente del entero y pago por los importes retenidos ante al Fisco de la República el Agente de Retención, el cual enterará sin deducción alguna de crédito fiscal, dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente al período tributario correspondiente, de acuerdo a la forma y plazo establecido en el Código Tributario y Ley Tributaria correspondiente.

También son responsables ante los Sujetos de Retención, por los valores retenidos indebidamente o en exceso.^{68 69}

⁶⁷ Recopilación de Leyes Tributarias. año 2009. Código Tributario Art. 123-A. Editorial Jurídica Salvadoreña., San Salvador, El Salvador

1.8.8.5. PERIODOS PARA EL CUMPLIMIENTO Y PRESENTACIÓN DE LAS RETENCIONES

Las cantidades retenidas deberán ser enteradas al colector respectivo, dentro de los diez días hábiles que inmediatamente sigan al vencimiento del mes calendario en que se efectuó la retención, mediante formularios proporcionados por la Administración Tributaria F-930 ó en forma magnética ó electrónica.⁷⁰

1.9. DISPOSICIONES DEL CÓDIGO PENAL RELACIONADOS CON EL DELITO RELATIVO A LA HACIENDA PÚBLICA

1.9.1 DEFRAUDACIÓN AL FISCO.

Se tipifican bajo este término aspectos relacionados a eludir y burlar el pago de los impuestos y contribuciones establecidas por el Fisco y que por las características propias se consideran como Delitos contra la fé Pública, se citan como ejemplo: Evasión de Impuestos, Apropiación ilegal de Retenciones Tributaria, Reintegros, Devoluciones, compensaciones ó apropiaciones indebidos, entre otros.⁷¹

1.9.2. APROPIACIÓN INDEBIDA DE RETENCIONES TRIBUTARIAS.

Las Retenciones efectuadas por los entes designados por la Administración Tributaria y quienes las hicieren sin autorización y no realizan el entero al Fisco en el plazo

⁷¹ Código Penal, Art. 249.

estipulado, serán sancionados con prisión de cuatro a seis años, cuando las sumas apropiadas indebidamente excedieren en total a Veinticinco Mil colones al mes.⁷²

1.9.2.1. MODO DE PROCEDER

Será requisito indispensable para proceder en los casos de conductas delincuenciales constitutivas de delitos de Defraudación al Fisco señaladas a continuación, que hubieren concluido las diligencias administrativas de tasación de los impuestos respectivos y que no existieren juicios o recursos pendientes en relación con tales diligencias administrativas. Los casos a que se refiere este apartado son:⁷³

- a) Numerales 3) cuando la declaración es inexacta, 4) y 7) todos del Art. 249-A;
- b) Literales d) y f) del inciso segundo, ambos del Art. 250-A; y;
- c) Inciso tercero del Art. 284, cuando se refiere a hacer constar cuantías y datos diferentes a los reales.

En los demás casos, cuando la Administración Tributaria, en el ejercicio de la facultad de fiscalización, tenga conocimiento del cometimiento de Delitos de Defraudación al Fisco, en atención al principio de prejudicialidad, se abstendrá de continuar con el procedimiento administrativo, elaborará el informe respectivo y comunicará dicha situación a la Fiscalía General de la República. Dicho informe deberá comprender todos los hechos detectados durante el o los períodos comprendidos en

⁷³ Código Penal Art. 251-A.

el auto de designación de auditores para la verificación de la fiscalización.

El aviso de la existencia del delito lo realizará la Administración Tributaria por medio de informe debidamente razonado, avalado por el Director General y el Subdirector General de Impuestos Internos, al cual se acompañará la documentación e información a que haya lugar, indicando el monto de impuestos evadidos, de retenciones o percepciones apropiadas indebidamente, de reintegros, devoluciones, compensaciones o acreditamiento indebidos; y la indicación de los documentos falsos, según cual sea el delito que se suscite.

En el supuesto de condenatoria, no habrá lugar a la continuación del procedimiento administrativo.

Cuando por cualquier circunstancia dentro del proceso judicial el Juez de la Causa estableciera que el monto defraudado es inferior a los montos que el Código Penal establece para la configuración de los delitos de Defraudación al Fisco, o que la conducta del procesado no es elemento de delito, no se liberará al sujeto pasivo de la responsabilidad tributaria sustantiva. El Juez correspondiente deberá certificar lo conveniente y librar oficio a la Administración Tributaria en el que haga del conocimiento las citadas circunstancias.

El pronunciamiento del Juez que declare la inexistencia de responsabilidad penal, no priva la facultad de la Administración Tributaria para determinar la responsabilidad tributaria sustantiva del contribuyente en sede administrativa, liquidando el impuesto y accesorios respectivos.

CAPITULO II - METODOLOGIA Y ANALISIS DE LA INVESTIGACIÓN

2.1. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1.1. OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN REALIZADA.

Llegar a proporcionar al estudiante de Contaduría Pública un documento que de forma detallada y específica, exponga el principio de la territorialidad relacionados al campo de las Retenciones de Impuestos sobre la Renta y las normativas legales y técnicas aplicable a los mecanismos de retención IVA, con el propósito de mejorar los niveles ya existentes de aprendizaje.

2.2 DISEÑO METODOLÓGICO.

2.2.1 TIPO DE ESTUDIO.

Para efectos de la investigación se procedió a aplicar el método Hipotético Deductivo, partiendo de la problemática en general, hasta llegar a la situación en particular que estaba generando específicamente el problema, relacionado a los niveles de desconocimiento sobre a la aplicabilidad del principio de la territorialidad referente a las retenciones del Impuesto sobre la Renta y los mecanismos de retención existentes; en cuanto a Normativas Legales atribuibles a dichos impuestos.

Los resultados se respaldan con la información recopilada a través de la investigación de campo, para admitir o refutar las situaciones planteadas como una problemática en el Anteproyecto del trabajo de graduación, por lo que se

consideró prestar especial atención al alumno de nivel universitario sujeto de investigación, y la importancia que representa la creación de un documento necesario para mejorar los procesos de aprendizaje relacionados a las retenciones de impuestos.

En el desarrollo de la investigación se utilizó el tipo de estudio ANALÍTICO, porque se hizo necesario analizar de forma separada las diferentes respuestas que dieron los encuestados respecto a los niveles de aprendizaje que obtuvieron durante cursaron las asignaturas de Tributario I y II, y por las entrevistas que se realizaron simultáneamente al pasar la encuesta.

El método y tipo de estudio se basa en la aplicación de diferentes procedimientos para la obtención de óptimos resultados, de los cuales se aplicaron los siguientes:

- Definición o detección de la problemática.
- Formulación de Hipótesis.
- Diseño de las técnicas e instrumentos de investigación.
- Recolección de los datos necesarios.
- Análisis e interpretación de los datos
- Formulación del diagnóstico
- Formulación de las Conclusiones a que se llegaron.

El mencionado estudio y aplicación de sus procedimientos respondió a lo relacionado a cómo es la realidad, y cómo se encuentra la situación de las variables o unidades de observación y, en especial, la presencia o ausencia de una situación causante de una problemática relacionada a los niveles de conocimientos sobre los mecanismos legales y

técnicos de las retenciones de Impuestos sobre la Renta e IVA.

La investigación en general estuvo basada esencialmente en realizar dos tipos de investigación: una de carácter bibliográfico y una de campo.

La primera se basó esencialmente en la obtención y análisis de los diferentes documentos legales que exponen las bases para las Retenciones del Impuesto sobre la Renta e IVA.

La segunda, consistente en la investigación de campo, estuvo orientada en la aplicación de circulación de cuestionarios y la realización de entrevistas efectuadas a las unidades de observación, encaminados dichos procedimientos a confirmar o desvirtuar la existencia de una problemática.

2.2.2 UNIDADES DE ANALISIS

La información se recopiló a través de encuestas y cuestionarios con preguntas cerradas y abiertas, los cuales se dirigieron a Los alumnos que obtuvieron su calidad de egresados al 31 de diciembre de 2008, con el principal objetivo, de obtener una recopilación de datos necesarios para poder comprobar y presentar la problemática.

2.2.2.1 UNIVERSO Y MUESTRA

2.2.2.1.1 UNIVERSO

La población para esta investigación estará conformada por el total de Egresados en Contaduría Pública de la Universidad de

El Salvador, durante el Ciclo II-2008. Presentando así, una población total de 245 sujetos con las particularidades antes citadas.

La población de estudio, de acuerdo a las unidades de observación, es de características homogéneas, ya que, se trata de Egresados en Contaduría Pública.

2.2.2.1.2 MUESTRA

Debido al conocimiento de la población objeto de estudio, para el diseño de la muestra se utilizó el Muestreo Aleatorio Simple, para determinar la muestra se ha aplicado la fórmula para la población finita de Fisher y Navarro, 1996:

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

Los datos son:

n= Muestra

N= Población (N = 245 egresados)

Z= Nivel de confianza (Z = 90%)

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

P= Probabilidad de éxito (P = 70%)

(Confirmación de hipótesis)

Q= Probabilidad de fracaso (Q = 30%)

Para el cálculo de la muestra se tienen los siguientes datos:

N= 245 Población total de Egresados en Contaduría Pública durante el ciclo II - 2008.

Z= Valor que corresponde al nivel de confianza del 90%=1.645

P= 0.90 Probabilidad de que los Egresados en Licenciatura en Contaduría Pública, acepten la herramienta sobre los mecanismos de retención para la recaudación de los tributos en El Salvador

Q= 1-p= 1-0.90= 0.10, Probabilidad de que los Egresados en Licenciatura en Contaduría Pública, no acepten la herramienta sobre los mecanismos de retención para la recaudación de los tributos en El Salvador.

DESARROLLO

$$n = \frac{(1.645)^2 (0.70) (0.30) (245)}{(245-1) (0.10)^2 + (1.645)^2 (0.70) (0.30)}$$

n = 46

De acuerdo con los datos anteriores, la muestra se determinó en 46 Egresados en Contaduría Pública, a los cuales se les realizó la respectiva entrevista, siempre y cuando cumplieran con las características que se definieron anteriormente en la población.

Cabe mencionar que para hacer la investigación más verídica y confiable la muestra se amplió a un número de 60 encuestados, es decir, para considerar la opinión de los docentes que imparten la Cátedra de Derecho Tributario en la Universidad

de El Salvador, asimismo, la opinión de Profesionales externos con Licenciatura en Contaduría Pública.

2.2.3 RECOLECCIÓN DE DATOS.

La investigación se realizó a través de dos fases:

- Investigación Bibliográfica
- Investigación de campo

2.2.3.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA

Se realizó una investigación de carácter bibliográfica respecto a los procesos o mecanismos que se requieren para efectos de realizar las retenciones de impuestos relacionados al Impuesto Sobre la Renta aplicándole el principio de la territorialidad y los mecanismos de retención IVA

2.2.3.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO

La investigación de campo se realizó mediante la utilización de cuestionarios, los cuales fueron circulados entre las unidades de análisis, obteniendo respuestas de las preguntas que en los mismos fueron incluidas, referentes a confirmar o desvirtuar la problemática que a nivel de anteproyecto de tesis se había planteado.

2.2.4 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN OBTENIDA.

Luego de circular los cuestionarios mencionados, se procedió a ordenar y tabular las respuestas obtenidas de los encuestados, siendo tal tabulación, su análisis e interpretación la siguiente:

I. DATOS DE CLASIFICACION.

SEXO

Objetivo: Determinar el porcentaje de las personas encuestadas que pertenecen al sexo masculino o femenino. (Ver Anexo No. 1)

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Masculino	26	43.33%
Femenino	34	56.67%
Total	60	100.00%

EDAD

Objetivo: Clasificar a las personas encuestadas en rangos de edades. (Ver Anexo No. 2)

Alternativa (años)	Frecuencia	Porcentaje
20 - 24	18	30.00%
25 - 29	31	51.67%
30 - 34	9	15.00%
35 - 39	2	3.33%
TOTAL	60	100.00%

NIVEL ACADEMICO

Objetivo: Conocer el nivel académico que poseen las personas encuestadas. (Ver Anexo No. 3)

Nivel Académico	Frecuencia	Porcentaje
Licenciado en Contaduría Pública	16	26.67%
Egresado en contaduría Pública	44	73.33%
TOTAL	60	100.00%

CAMPO LABORAL

Objetivo: Establecer la idoneidad de puesto que tienen las personas involucradas con el área en el que se desempeñan. (Ver Anexo No. 4)

Campo Laboral	Frecuencia	Porcentaje
Auditoria	10	16.67%
Contabilidad	46	76.67%
Otros	4	6.67%
TOTAL	60	100.00%

II. Contenido

4. ¿Quién es el encargado de elaborar las Declaraciones de Renta e IVA en la Empresa?

Objetivo: Identificar quien es el responsable de elaborar las declaraciones de Renta e IVA de la Sociedad. (Ver Anexo No. 5)

Encargado	Frecuencia	Porcentaje
Administracion	1	1.67%
Auxiliar	25	41.67%
Contador	31	51.67%
Otros	3	5.00%
TOTAL	60	100.00%

5. ¿Bajo qué rubro opera la entidad en la cual usted labora?

Objetivo: Conocer cuál es el sector que tiene mayor representatividad en la investigación. (Ver Anexo No. 6)

Rubro de la entidad	Frecuencia	Porcentaje
Comercio	23	38.33%
Industria	9	15.00%
Agrícola	2	3.33%
Servicio	26	43.33%
TOTAL	60	100.00%

6. ¿Cómo esta clasificada la empresa de acuerdo al FISCO?

Objetivo: Conocer la categoría tributaria en que están clasificadas las entidades donde laboran los encuestados. (Ver Anexo No. 7)

Clasificación de la empresa según el FISCO	Frecuencia	Porcentaje
Gran Contribuyente	21	35.00%
Mediano Contribuyente	30	50.00%
Otros	9	15.00%
TOTAL	60	100.00%

7. ¿Conoce usted de los Mecanismos de Retención?

Objetivo: Establecer el número de personas encuestadas que conocen sobre los Mecanismos de Retención. (Ver Anexo No.8)

¿Conoce usted de los Mecanismos de Retención?	Frecuencia	Porcentaje
SI	57	95.00%
NO	3	5.00%
TOTAL	60	100.00%

9. ¿Conoce cuál es el porcentaje que se le aplica a las siguientes retenciones?

Objetivo: Identificar los Mecanismos de Retención de los cuales el encuestado conoce el porcentaje de aplicación. (Ver Anexo No. 9)

Retención	Frecuencia	Porcentaje
Servicios de Carácter Permanente	37	64,91%
Prestación de Servicios	55	96,49%
Sujetos No Domiciliados	39	68,42%
Retención de IVA	37	64,91%
Transferencia de Intangibles	15	26,32%
Juicios Ejecutivos	11	19,30%
Depósitos y Títulos Valores	10	17,54%
Premios	32	56,14%

10. ¿A través de cual de los siguientes medios, ha obtenido el conocimiento de los Mecanismos de Retención?

Objetivo: Indagar cuál es la vía mediante la cual los encuestados han adquirido el conocimiento sobre los Mecanismos de Retención. (Ver Anexo No. 10)

Medios	Frecuencia	Porcentaje
Universidad	51	89.47%
Libros	11	19.30%
Capacitaciones	13	22.81%
Intenet	10	17.54%
LeyesTributarias	41	71.93%
Otros	9	15.79%

11. ¿Considera que existe suficiente material de consulta sobre la practicidad de los Mecanismos de Retención?

Objetivo: Identificar si el material práctico existente sobre los Mecanismos de Retención satisface las necesidades de consulta para los encuestados. (Ver Anexo No. 11)

Suficiencia de Material de Consulta	Frecuencia	Porcentaje
SI	26	43.33%
NO	34	56.67%
TOTAL	60	100.00%

12. ¿Considera Usted que el tema de los Mecanismos de Retención es de importancia para el desarrollo del Contador Público en el campo laboral?

Objetivo: Indagar sobre la importancia que tiene para el Contador Público conocer sobre los Mecanismos de Retención. (Ver anexo No. 12)

Importancia para el Contador Público de conocer sobre los Mecanismos de Retención	Frecuencia	Porcentaje
SI	58	96.67%
NO	2	3.33%
TOTAL	60	100.00%

13. ¿Por cual de los siguientes incumplimientos tributarios ha sido multada la entidad donde labora durante los últimos 3 años?

Objetivo: Identificar por qué incumplimientos tributarios ha sido multada la entidad en estudio durante los últimos 3 años. (Ver anexo No. 13)

Incumplimientos por los que ha sido multado en los últimos 3 años.	Frecuencia	Porcentaje
Extemporaneidad en la presentación de las declaraciones de IVA	20	33.33%
Extemporaneidad en la presentación de las declaraciones de RENTA	5	8.33%
No presentar declaraciones de IVA	3	5.00%
No enterar las Retenciones de carácter permanente y eventual.	2	3.33%
No enterar la retención del 1% de IVA	1	1.67%
Por errores de cálculo en la elaboración de las declaraciones	13	21.67%
Otros	1	1.67%

14. ¿Entre las causas por incumplimientos tributarios cuáles considera que son atribuibles al responsable de elaborar las Declaraciones de Renta e IVA?

Objetivo: Establecer las causas atribuibles al responsable de elaborar las Declaraciones de Renta e IVA que originan incumplimientos tributarios. (Ver anexo No. 14)

Causas de Incumplimientos Tributarios atribuibles al responsable de elaborar las declaraciones de Renta e IVA	Frecuencia	Porcentaje
Poco conocimiento tributario	23	38.33%
Falta de iniciativa para auto-capacitarse en materia tributaria	22	36.67%
Falta de colaboración por parte de la entidad para capacitarlo	15	25.00%
Inestabilidad laboral	3	5.00%
Otros	4	6.67%

15. ¿Considera necesario que se complementen las asignaturas de Derecho Tributario I y II mediante capacitaciones sobre los Mecanismos de Retención de Renta e IVA?

Objetivo: Establecer si complementar las asignaturas de Derecho Tributario I y II en cuanto a los Mecanismos de Retención es una alternativa de solución que ayuda a solventar las debilidades existentes en estas asignaturas. (Ver anexo No. 15)

Consideran necesario que se complementen las asignaturas Derecho Tributario I y II.	Frecuencia	Porcentaje
SI	54	90.00%
NO	6	10.00%
TOTAL	60	100.00%

16. Si la respuesta fue SI, ¿mediante qué forma?

Objetivo: Establecer qué alternativas de solución se pueden proponer para disminuir las debilidades existentes en las asignaturas de Derecho Tributario I y II en lo referente a los Mecanismos de Retención. (Ver anexo No. 16)

Forma de Complementar las Asignaturas	Frecuencia	Porcentaje
Seminarios	24	40.00%
Guías Didácticas	12	20.00%
Talleres Prácticos	32	53.33%
Especializaciones	19	31.67%
Otros: (Especifique)	0	0.00%

17. ¿Conoce en que consiste el principio de la territorialidad en el área de las retenciones del impuesto sobre la Renta?

Objetivo: Indagar si los encuestados tienen conocimiento sobre el principio de la territorialidad en el área de las retenciones del Impuesto sobre la Renta. (Ver anexo No. 17)

Conoce en que consiste el Principio de la Territorialidad en el área de las retenciones del Impuesto sobre la Renta?	Frecuencia	Porcentaje
SI	3	5,00%
NO	57	95,00%
TOTAL	60	100,00%

18. ¿Mediante cual de los siguientes instrumentos se aplica el principio de la territorialidad?

Objetivo: Identificar los instrumentos donde se aplica el principio de la territorialidad de los cuales los encuestados tienen conocimiento. (Ver anexo No. 18)

Instrumentos mediante los cuales se aplica el Principio de la Territorialidad.	Frecuencia	Porcentaje
Retención en la Fuente	1	33.33%
Anticipo de Pago a Cuenta	1	33.33%
Las dos respuestas anteriores	2	66.67%
Ninguna	1	33.33%

19. ¿Cuál fue el motivo de conocer los instrumentos en donde se aplica el principio de la territorialidad?

Objetivo: Conocer el origen que motivo al encuestado a investigar sobre los instrumentos donde se aplica el principio de la territorialidad. (Ver anexo No. 19)

Motivo de conocer sobre los Instrumentos en donde se aplica el Principio de la Territorialidad	Frecuencia	Porcentaje
Trabajo	3	100,00%
Conocimiento Personal	0	0,00%
Investigación de Campo	0	0,00%
Otros	0	0,00%
TOTAL	3	100,00%

20. ¿Si en la pregunta No. 17 contestó que NO a que le atribuye el desconocimiento?

Objetivo: Establecer las causas que han contribuido a que los Contadores Públicos salvadoreños desconozcan sobre la aplicabilidad del principio de la territorialidad. (Ver anexo No. 20)

Causas a que atribuye el desconocimiento.	Frecuencia	Porcentaje
Falta de acceso a la información	13	22,81%
Falta de interés personal	39	68,42%
Falta de material bibliográfico	12	21,05%
Otros	6	10,53%

21. ¿Considera usted importante que los Contadores Públicos Salvadoreños conozcan sobre el principio de la territorialidad y su impacto en la doble tributación?

Objetivo: Establecer la importancia que representa para el Contador Público Salvadoreño conocer sobre el principio de la territorialidad y su impacto en la doble tributación. (Ver anexo No. 21)

Importancia para los Contadores Públicos Salvadoreños de conocer sobre el Principio de la Territorialidad y su impacto en la doble tributación.	Frecuencia	Porcentaje
SI	56	93.33%
NO	4	6.67%
TOTAL	60	100.00%

22. ¿Considera necesaria la Especialización sobre el principio de la territorialidad y su impacto en la doble tributación?

Objetivo: Conocer si existe la necesidad en los Contadores Públicos Salvadoreños en Especializarse en temas relacionados al principio de la territorialidad y su impacto en la doble tributación. (Ver Anexo No.22)

Considera necesaria la Especializacion sobre el Principio de la Territorialidad y su impacto en la Doble Tributación.	Porcentaje	Frecuencia
SI	56	93,33%
NO	4	6,67%
TOTAL	60	100,00%

23. Si la respuesta anterior fue positiva, ¿quienes cree usted que deberían impartir Especializaciones del tema?

Objetivo: Indagar quién o quienes consideran los encuestados como posibles responsables de impartir dichas Especializaciones. (Anexo No.23)

¿Quienes considera que deberían impartir Especialización sobre el tema.?	Frecuencia	Porcentaje
Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría	32	57,14%
Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos	15	26,79%
Corporación de Contadores de El Salvador	12	21,43%
Universidad de El Salvador	24	42,86%
Ministerio de Hacienda	29	51,79%
Otros: (Especifique)	1	1,79%

24. ¿Considera importante la existencia de un documento que contenga elementos teóricos y prácticos sobre la Territorialidad y la Doble Imposición Internacional en el campo de las retenciones del Impuesto sobre la Renta y los Mecanismos de Retención IVA aplicados en El Salvador?

Objetivo: Validar la utilidad social que representará para el Profesional en Contaduría Pública, Docente y alumno la creación de un documento que contenga elementos sobre la aplicabilidad del principio de la territorialidad en el campo de las retenciones del Impuesto sobre la Renta y los Mecanismos de Retención IVA. (Ver anexo No.24)

ALTERNATIVA PARA LA EXISTENCIA DEL DOCUMENTO	Frecuencia	Porcentaje
SI	57	95.00%
NO	3	5.00%
TOTAL	60	100.00%

2.2.4.1 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACION.

Producto del Análisis e Interpretación de los resultados obtenidos para cada una de las preguntas formuladas, se llegó a establecer el diagnóstico correspondiente, el cual se presenta en 3 fases, siendo estas las siguientes:

1) ANALISIS Y EVALUACION DEL CONOCIMIENTO SOBRE LOS MECANISMOS DE RETENCION APLICABLES A RENTA E IVA A NIVEL NACIONAL.

- a) Determinar quién es el encargado de elaborar las Declaraciones de Renta e IVA y el nivel académico que posee.**

Para establecer quienes son los encargados de elaborar las Declaraciones de Renta e IVA y el nivel académico que poseen, se relacionó la pregunta No. 4 con las Generales donde se determina el nivel académico, estableciendo que el 73.33% de los encuestados son Egresados en Contaduría Pública quienes se desempeñan como Auxiliares Contables, es decir, que ellos son los que elaboran las Declaraciones de Renta e IVA y que si tienen las bases teóricas para solventar situaciones relativas a cálculo y presentación de dichos documentos; mientras que el 26.67% corresponde a Profesionales en Contaduría Pública que se desempeñan en el área de Auditoria y tienen a su cargo personal que realiza las retenciones correspondientes y elaboran dicha documentación para la presentación.

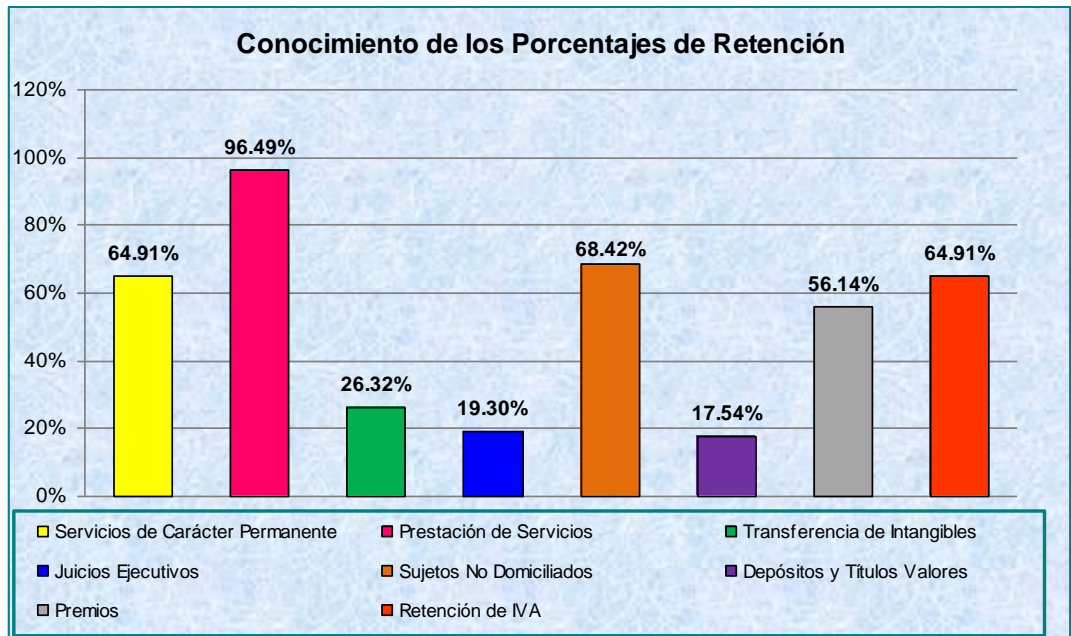
b) Determinar y Evaluar el conocimiento que tienen los Encuestados sobre los Mecanismos de Retenciones aplicables en Renta e IVA a nivel Nacional.

Para evaluar el conocimiento que tienen los encuestados sobre los Mecanismos de Retención aplicables a Renta e IVA, se utilizó la información obtenida en las preguntas Nos. 8 y 9, determinando que del 95% que si conoce sobre los mecanismos de retención, la mayor representatividad del porcentaje de retención que se aplica a las distintas Fuentes de Ingresos esta en las Retención por Prestación de Servicios de carácter permanente, Prestación de Servicios, Sujetos No domiciliados, Retención de IVA y sobre Premios; no así los porcentajes que se aplican en Juicios Ejecutivos, Transferencia de Intangibles y Depósitos y Títulos Valores los cuales representan un nivel de representatividad entre el 26%, 19%, 18% respectivamente.

Al efectuar el cruce de la información sobre las personas que si conocen sobre los Mecanismos y los porcentajes de retenciones, se obtiene la tabla siguiente:

Retención	Frecuencia	Porcentaje
Servicios de Carácter Permanente	37	64.91%
Prestación de Servicios	55	96.49%
Sujetos No Domiciliados	39	68.42%
Retención de IVA	37	64.91%
Transferencia de Intangibles	15	26.32%
Juicios Ejecutivos	11	19.30%
Depósitos y Títulos Valores	10	17.54%
Premios	32	56.14%

Gráficamente:



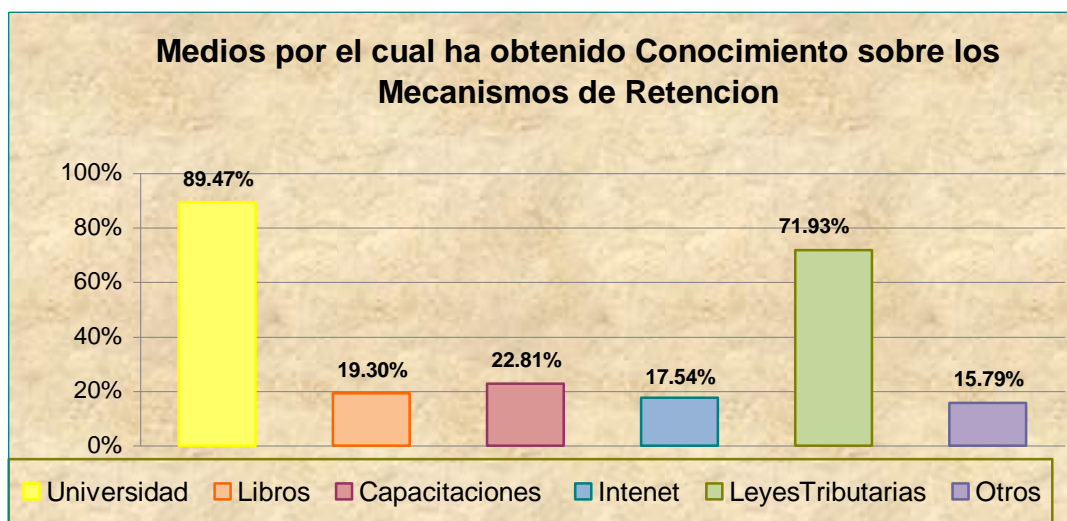
c) Identificar las vías por las que han adquirido el conocimiento tributario.

Para determinar el medio por el cual los 57 encuestados que si conocen sobre los Mecanismos de Retención han obtenido el conocimiento tributario, se utilizaron las respuestas dadas en las preguntas Nos. 8 y 10, concluyendo que un 90% del conocimiento lo han adquirido a través de la Universidad de El Salvador y el 72% mediante Leyes Tributarias, lo que determina la responsabilidad de la planta docente al enriquecer los conocimientos tributarios de los encuestados; ya que el material teórico-práctico existente no satisface las expectativas de consulta del estudiante y un 57% de los encuestados considera que es insuficiente.

El cruce de información da como resultado la siguiente tabla:

Medios	Frecuencia	Porcentaje
Universidad	51	89.47%
Libros	11	19.30%
Capacitaciones	13	22.81%
Intenet	10	17.54%
LeyesTributarias	41	71.93%
Otros	9	15.79%

Gráficamente:



2) ANALISIS Y EVALUACION DEL CONOCIMIENTO SOBRE EL PRINCIPIO DE LA TERRITORIALIDAD APLICABLE EN EL AREA DE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

- a) **Determinar y Evaluar el conocimiento que tienen los Encuestados sobre el Principio de la Territorialidad.**

Mediante el cruce de información proporcionada en las preguntas No. 17 y 19 se determinó que el tema del Principio de la Territorialidad aplicable en el área

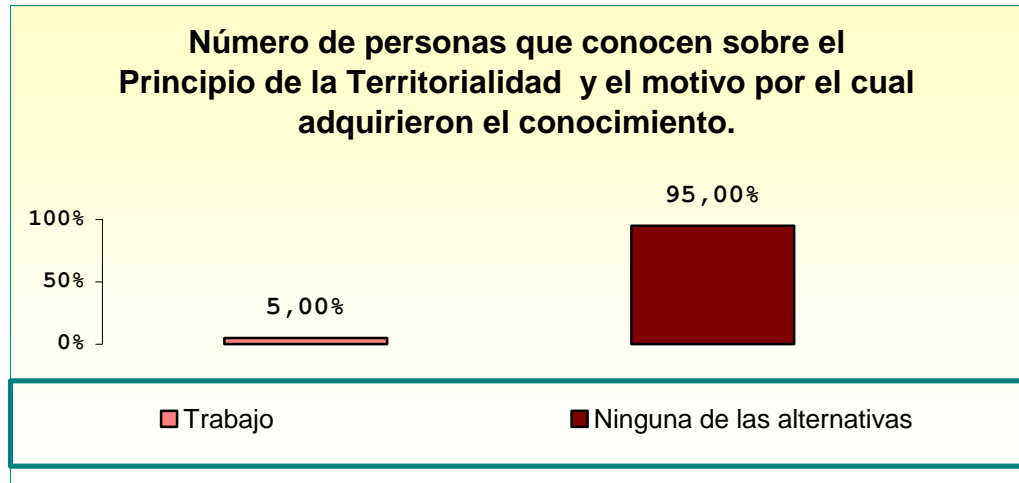
de las retenciones del Impuesto sobre la Renta, tiene poco auge, es decir, que el tema va dirigido a personas que deseen incrementar sus conocimientos académicos e innovar sobre materia tributaria en forma individual; no se perfila como exigencia en el campo laboral.

Por otra parte, el análisis nos muestra que de 60 personas que respondieron a la pregunta No. 17 solo 3 conocen sobre el tema y lo han hecho de acuerdo a la pregunta No. 19 por requerimientos laborales, es decir que han recurrido a vías alternas tales como: Internet, material bibliográfico, etc. para solventar las interrogantes del tema, siendo este un medio poco accesible a los interesados ya que la información no se encuentra de manera concreta y oportuna y representa un alto grado de dificultad el poder encontrarla de manera acertada.

El cruce de información da como resultado la siguiente tabla:

Motivo	Frecuencia	Porcentaje
Trabajo	3	5.00%
Ninguna de las alternativas	57	95.00%
TOTAL	60	100.00%

Gráficamente:



3) Importancia que representa para el Contador Público Salvadoreño conocer sobre los Instrumentos mediante el cual se aplica el Principio de la Territorialidad en el área de las retenciones del Impuesto sobre la Renta y su Impacto en la Doble Tributación.

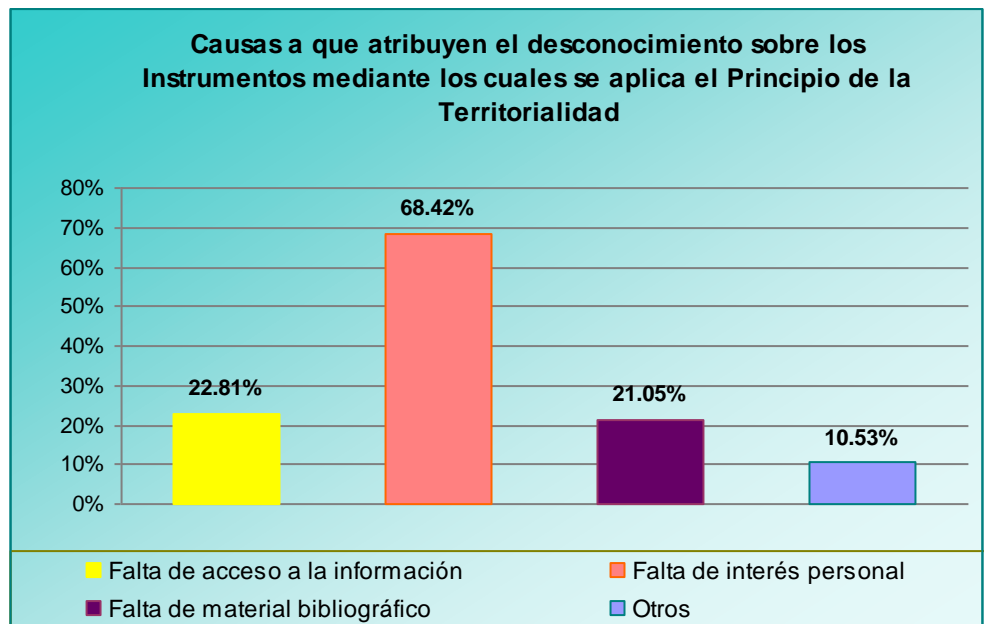
Mediante el cruce de las respuestas que se obtuvieron a través de la pregunta No. 17 y 20, los encuestados manifiestan que SI es importante para el desempeño del Contador Público Salvadoreño tener cimentadas las bases sobre los Instrumentos mediante el cual se aplica el Principio de la Territorialidad en el área de las retenciones del Impuesto sobre la Renta y su impacto en la Doble Tributación, a fin de volverlo más competitivo en el campo laboral y satisfacer las expectativas personales.

Es de hacer notar que de las 60 personas encuestadas 57 respondieron que no conocen sobre los Instrumentos mediante el cual se aplica el tema el Principio de la Territorialidad en el área de las retenciones del Impuesto sobre la Renta, y que el desconocimiento se debe a la falta de interés personal, a la existencia de material de consulta, etc.

El cruce de información da como resultado la siguiente tabla:

Causas a que atribuye el desconocimiento.	Frecuencia	Porcentaje
Falta de acceso a la información	13	22,81%
Falta de interés personal	39	68,42%
Falta de material bibliográfico	12	21,05%
Otros	6	10,53%

Gráficamente:



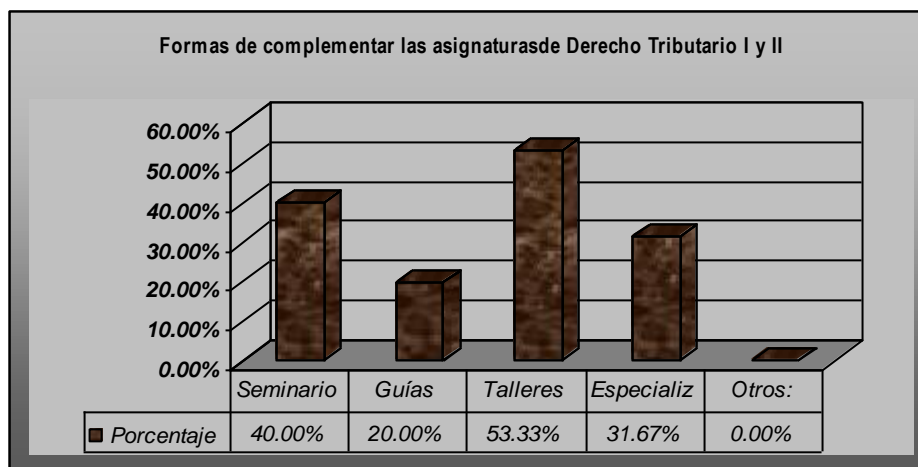
a) Vías que se consideran necesarias para fomentar el desarrollo del tema sobre los mecanismos de Retención del Impuesto sobre la Renta e IVA

Al hacer el cruce de información obtenida en las preguntas No. 15 y 16 se puede notar que de 60 personas encuestadas 54 responden que si se deben complementar las asignaturas de Derecho Tributario I y II, mientras que la opinión de 5 docentes de la Cátedra Derecho Tributario I y II de la Universidad de El Salvador destaca que SI es importante el tema, pero consideran que el material teórico práctica existente es insuficiente y las vías de consulta externa son muy escasas y complejas.

El cruce de información de los 54 encuestados que opinan que si se deben complementar las asignaturas mediante Derecho Tributario I y II, da como resultado la siguiente tabla:

Forma de Complementar las Asignaturas	Frecuencia	Porcentaje
Seminarios	24	40.00%
Guías Didácticas	12	20.00%
Talleres Prácticos	32	53.33%
Especializaciones	19	31.67%
Otros: (Especifique)	0	0.00%

Gráficamente:



- b) **CREACIÓN DE UN DOCUMENTO QUE SOLVENTE LAS INQUIETUDES REFERENTES AL PRINCIPIO DE LA TERRITORIALIDAD Y LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL EN EL CAMPO DE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LA OPERATIVIDAD DE LOS MECANISMOS DE RETENCION IVA APLICADOS EN EL SALVADOR.**

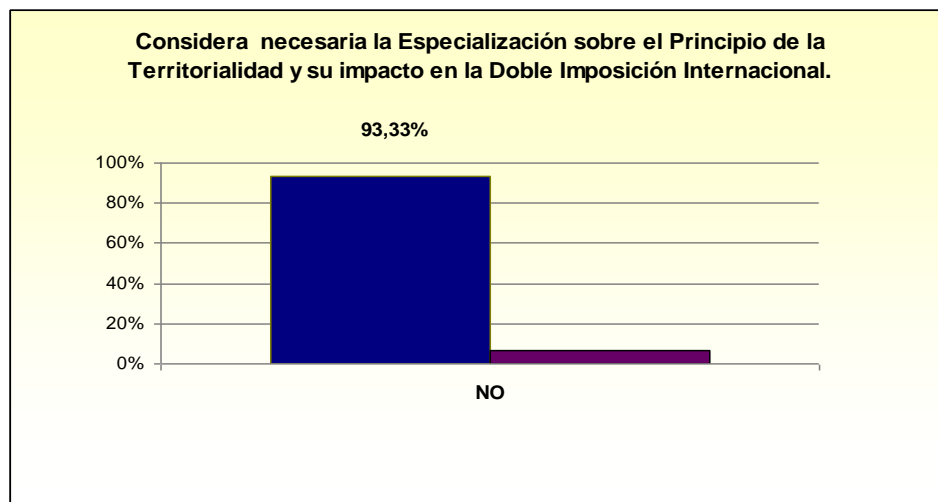
Para dar respuesta a esta inquietud se cruzó la información obtenida en la preguntas No. 21 y 24, en la cual 57 personas respondieron que si es necesaria la creación de un documento que solvete las inquietudes de consulta sobre el Principio de la Territorialidad y la Doble Imposición Internacional en el Campo de las retenciones del Impuesto sobre la Renta y la operatividad de los Mecanismos de Retención IVA aplicables en El Salvador, quienes consideran que debe hacerse dicho documento con elementos teórico práctico que aborden casos directamente sobre la aplicabilidad, cálculo y entero de los mismos a fin de

evitar posibles sanciones y multas que surjan por el desconocimiento en la aplicación de ellos y que con el tiempo represente un gasto en la empresa.

Por lo tanto, los encuestados manifiestan que el tema sobre el principio de la Territorialidad y su impacto en la Doble Imposición Internacional, es de interés para el profesional y consideran que el apogeo del mismo debe hacer mediante la implementación de Capacitaciones y Especializaciones con un nivel de aceptación del 93.33% por parte de los encuestados

Considera necesaria la Especialización sobre el Principio de la Territorialidad y su impacto en la Doble Imposición Internacional.	Porcentaje	Frecuencia
SI	56	93,33%
NO	4	6,67%
TOTAL	60	100,00%

Gráficamente:

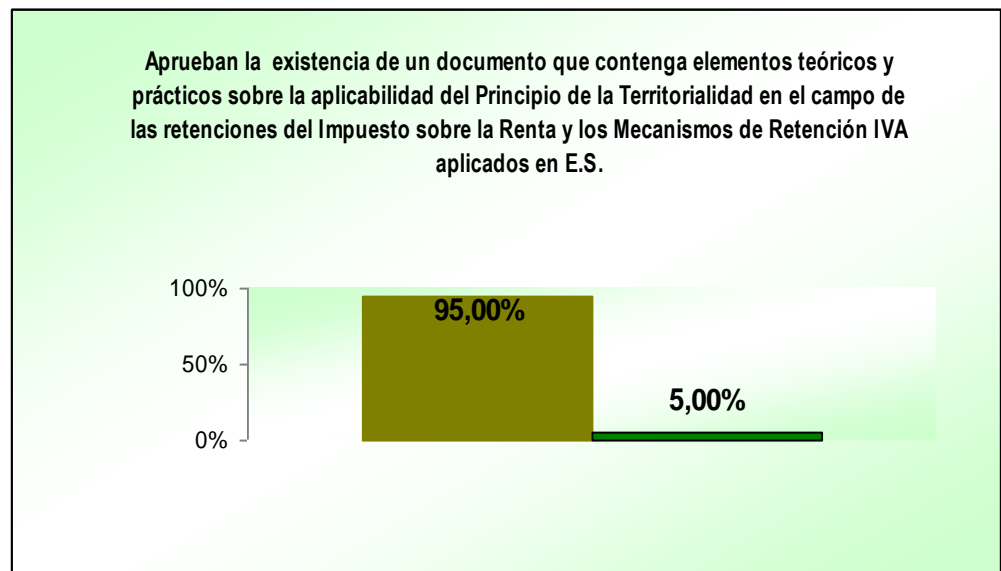


Por otra parte, en opinión de los 5 docentes en la cátedra Derecho Tributario I y II de la Universidad de El Salvador, se observó, que 4 de ellos manifiestan que el documento es de mucha utilidad para el desarrollo del Contador Público Salvadoreño.

El cruce de información de las preguntas No. 21 y 24 da como resultado la siguiente tabla:

ALTERNATIVA PARA LA EXISTENCIA DEL DOCUMENTO	Frecuencia	Porcentaje
SI	57	95,00%
NO	3	5,00%
TOTAL	60	100,00%

Gráficamente:



CAPITULO III - PROPUESTA

LA TERRITORIALIDAD Y LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL EN EL CAMPO DE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LA OPERATIVIDAD DE LOS MECANISMOS DE RETENCION IVA.

3.1. OBJETIVO DEL CAPITULO

Un texto guía de casos prácticos, independientemente de cual sea su naturaleza, constituye un instrumento de apoyo para cualquier proceso de aprendizaje puesto que este es - entre otras herramientas importantes - en donde generalmente se puede llegar a capacitar un estudiante y, mediante tal capacitación, llegar a ser un fundamental elemento en el ámbito laboral.

Es así que el presente capítulo tiene como propósito principal exponer la aplicabilidad del principio de territorialidad y la Doble Imposición Internacional en el campo de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta, así también, exponer la operatividad de los mecanismos de Retención relacionados al Impuesto a la Transferencia de Bienes Mubles y a la Prestación de Servicios (IVA)

3.2 ENTORNO DE LA GLOBALIZACION EN RELACION A LA TERRITORIALIDAD Y LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL.

3.2.1. GENERALIDADES

En todos los ámbitos de la actividad humana en las últimas dos décadas hemos asistido a un proceso de internacionalización,

conocido con el nombre de globalización, siendo este, el fenómeno que mas a influenciado en las estructuras económicas, sociales y políticas; convirtiéndose así en una globalización económica.

Entendiéndose por dicho proceso de globalización como una gradual interdependencia económica entre todos los países, provocando así un incremento del flujo de bienes y servicios de capitales y por la rápida expansión de la tecnología y de la información, aclarando que esto no es la primera vez que ocurre, ya que, a finales del siglo XIX y a principios del XX se dio un fenómeno similar. Sin embargo, el proceso de globalización que ahora nos interesa tiene ciertas características que difieren de aquel otro, entre otras:

- ✓ El número de países involucrados es altísimo, por lo tanto, no sólo los países desarrollados se han visto afectados incluyendo así a la práctica de los países en vía de desarrollo.
- ✓ Dicho proceso de globalización no solo afecta el ámbito económico, influyendo también en las estructuras políticas y sociales.

El sector donde se ha sentido con mayor fuerza es el financiero (dando lugar a lo que se conoce como globalización financiera), donde el volumen de transacciones, y el desarrollo de los mercados y productos ha sido exagerado. Incorporando a este proceso los avances tecnológicos - como Internet - que también han sido significativos.

3.2.2. PROBLEMÁTICA FISCAL FRENTE AL ESCENARIO DE LA GLOBALIZACION

La globalización supone un escenario en el que las fronteras se van difuminando hasta casi desaparecer fiscalmente, volviéndose así en una economía abierta.

Estos cambios afectan directamente las políticas tributarias de los Estados, siendo estas, un elemento fundamental de las políticas fiscales, ya que cualquier cambio en los modelos de comportamiento económicos tiene consecuencias en el campo de la fiscalidad.

A grandes trazos, se identifican varias cuestiones. Sin embargo nos enfocaremos en una ellas que es: el mantenimiento de las soberanías fiscales nacionales, este marco plantea una problemática fiscal específica y, en muchos casos novedosa.

Bajo este contexto se encuentra la Territorialidad y la Doble Imposición Internacional, que son algunas de las vías que utilizan los Estados para gravar las actividades que se desarrollan en su territorio y que algunas veces alcanzan a afectar operaciones en el exterior.

3.3. LA TERRITORIALIDAD - CONCEPTO

Internacionalmente se reconoce como "Principio de la Territorialidad o Retención en la Fuente", en la que un estado somete a imposición de las rentas que obtengan en el mismo Estado con independencia de la residencia o de la nacionalidad del beneficiario de las mismas. Son rentas que se tributan en el

lugar donde se originan, es decir que para el Estado es importante el área limítrofe y espacio geográfico para ejercer potestad tributaria en virtud de imperio.

3.3.1. CASOS PRACTICOS DONDE SE APLICA LA TERRITORIALIDAD EN ACTIVIDADES POR SERVICIOS Y DEDUCCIONES VIA RENTA.

La Legislación Tributaria Salvadoreña reconoce y grava las actividades originadas por adquisición de servicios a aquellos personas con las que se realicen operaciones que ocurran en territorio nacional independientemente que el pago se realice en forma parcial o total, asimismo como los pagos efectuados acá a personas que ostentan la categoría de no domiciliados.

3.3.1.1 RETENCION A PERSONA NATURAL ASALARIADA CON INGRESOS MAYORES A \$ 5,714.29.

Durante el año 2008 la Señorita Nora Guadalupe Rivas Martínez, el domicilio de San Miguel, devengo en concepto de salario la cantidad de \$ 6,800.00, incluyendo aguinaldo por \$ 320.00, los pagos fueron efectuados por la sociedad El Indio, S.A. de C.V., con NIT 0614-10121978-104-0 el detalle de las retenciones y deducciones por cotizaciones es el siguiente:

- ✓ Cotizaciones según Ley
AFP cotización (6.25%) \$ 405.00
- ✓ Retención ISSS (3%, máximo \$ 685.71) \$ 204.00
- ✓ Deducciones por persona natural, durante el año 2008 acumuló facturas por compra de medicinas para su hermano que es contribuyente y que padece de una enfermedad

crónica por valor de \$ 500.00; colegiaturas de su hijo de 29 años de edad que no trabaja quien se encuentra en el último ciclo en la carrera de contaduría pública en una Universidad privada en la Ciudad de México por la cantidad de \$ 1,500.00.

✓ Retención del Impuesto sobre la Renta por \$ 446.02

DESARROLLO:

1. RETENCIONES POR SUELDOS

Por considerarse sueldos por carácter permanente que devenga un sujeto domiciliado, se procede según las "Tablas de Retenciones" establecidas en el Decreto No. 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, donde se presenta la metodología a seguir para determinar la porción a retener por los pagos efectuados ya sea, mensualmente, quincenalmente, semanalmente y diariamente.

En este caso, lo pagos han sido realizados mensualmente, por lo tanto, la tabla a utilizar es la siguiente:

CALCULO DE REMUNERACIONES PAGADERAS MENSUALMENTE											
SUJETO OBLIGADO	(1)				(2)	(3)	(4)			(5) = (2) - (1) + (4)	(6) = (5) + (3)
	RANGO IMPONIBLE				SALARIO	IMPUESTO	INCREMENTO SOBRE EXCESO			CALCULO SOBRE EXCESO	TOTAL IMPOSICION
A	DE	0	HASTA	\$ 316.67	\$ -	SIN RETENCION				SIN RETENCION	
B	DESDE	\$ 316.67	HASTA	\$ 469.05	\$ -	\$ 4.77	10 % SOBRE EXCESO	\$ 316.67	\$ -	\$ 4.77	
C	DESDE	\$ 469.05	HASTA	\$ 761.91	\$ -	\$ 4.77	10 % SOBRE EXCESO	\$ 228.57	\$ -	\$ 4.77	
D	DESDE	\$ 761.91	HASTA	\$ 1,904.69	\$ -	\$ 60.00	20 % SOBRE EXCESO	\$ 761.91	\$ -	\$ 60.00	
E	DESDE	\$ 1,904.69	EN ADELANTE			\$ 228.57	30 % SOBRE EXCESO DE	\$ 1,904.69	\$ -	\$ 228.57	

La retención por el pago mensualmente sobre sueldos corresponde a:

CALCULO DE REMUNERACIONES PAGADERAS MENSUALMENTE									
	(1)			(2)	(3)	(4)	(5) = (2) - (1) * (4)	(6) = (5) + (3)	
SUJETO OBLIGADO	RANGO IMPONIBLE			SALARIO	IMPUESTO	INCREMENTO SOBRE EXCESO	CALCULO SOBRE EXCESO	TOTAL IMPOSICION	
C	DESDE	\$ 469,05	HASTA	\$ 761,91	\$ 540,00	\$ 4,77	10% SOBRE EXCESO DE \$ 228,57	\$ 31,14	\$ 35,91

2. DEL AGUINALDO

Se considera como renta gravada conforme la Legislación Tributaria⁷⁴ que lo determina afecto como tal, toda vez que se hayan realizado y enterado las correspondientes retenciones de seguridad social, previsionales y de Impuesto sobre la Renta cuando se encuentren sujetas a ello conforme a la Ley respectiva.

En base a lo anterior se procede como sigue:

CALCULO DE REMUNERACIONES PAGADERAS MENSUALMENTE									
	(1)			(2)	(3)	(4)	(5) = (2) - (1) * (4)	(6) = (5) + (3)	
SUJETO OBLIGADO	RANGO IMPONIBLE			SALARIO	IMPUESTO	INCREMENTO SOBRE EXCESO	CALCULO SOBRE EXCESO	TOTAL IMPOSICION	
B	DESDE	\$ 316,67	HASTA	\$ 469,05	\$ 320,00	\$ 4,77	10% SOBRE EXCESO DE \$ 316,67	\$ 10,33	\$ 15,10

3. DE LAS DEDUCCIONES

Las personas naturales cuya renta obtenida provenga exclusivamente de salarios y cuyo monto no exceda de \$5,714.29, no estarán obligados a presentar liquidación, y solamente tendrán derecho a una deducción fija de \$ 1,371.43 la cual va incorporada en la cuota de retención a que estén afectas.

⁷⁴ Art. 29 inciso 2) Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las personas naturales domiciliadas, asalariadas, con rentas mayores de \$ 5,714.29, no tendrán derecho a la deducción fija a que se refiere el inciso anterior.⁷⁵

4. OTRAS DEDUCCION PARA PERSONAS NATURALES

Las personas naturales domiciliadas con rentas diversas, además de las deducciones establecidas por la Ley, excepto las comprendidas en el numeral 7) del Art. 29, podrán deducir de dicha renta un monto máximo de Ochocientos Dólares de los Estados Unidos de America, en cada ejercicio o período impositivo, por cada uno de los literales a) y b) que establece el artículo.

ANALISIS Y COMENTARIO.

Para solventar la problemática planteada, se deben identificar dos aspectos importantes para lograr el desarrollo:

1. El contribuyente es una persona que obtiene ingresos mayores a \$ 5,714.29, por lo tanto la deducción fija y única establecida en el Art. 29 numeral 7) no le es adjudicable.
2. El contribuyente reporta ingresos mayores a \$ 5,714.29, por lo tanto:
 - ✓ Para acreditarse las deducciones establecidas en el Art. 33 literal (b) de la LISR debe cumplir con los principios de territorialidad, es decir que los gastos ocurran dentro de la República de El Salvador; ya que el monto que reporta por gastos de colegiatura ascienden a \$ 1,500.00 los cuales fueron pagados por medio de transferencia Bancaria a una Institución Educativa radicada en México, por lo tanto: el monto

⁷⁵ Rel. Art. 38 Ley del Impuesto Sobre la Renta. Recopilación Leyes Tributarias 2009.

no le es aplicable como deducción en la Declaración de Renta, por haber sido pagado fuera del país y por ser el beneficiario un familiar (hijo) mayor de 25 años.

- ✓ Se reportan gastos médicos que ascienden a \$ 500.00 que no es deducible al contribuyente por haber ocurrido en familiar (hermano) que por si mismo es contribuyente del impuesto.

Para establecer la Renta Imponible y Determinar el cálculo del Impuesto sobre la Renta, se utilizan los parámetros establecidos en el Art. 37 de la LISR, tomando en consideración que el contribuyente es domiciliado según lo requiere el Art. 34 inciso primero de la Ley:

Determinando la Base Imponible		
Ingresos por Salarios		\$ 6.800,00
Deducciones:		\$ 204,00
Gastos Médicos	\$ -	
Gastos Colegiatura	\$ -	
ISSS	\$ 204,00	
Base Imponible		\$ 6.596,00

El cálculo se efectúa en base a la segunda situación que establece el Art. 37 de la Ley, la forma de proceder es la siguiente:

Cálculo del Impuesto		
Base Imponible		\$ 6.596,00
Cálculo del Impuesto según Art. 37 LISR		
10% menos Exceso de	\$ 2.514,29	\$ 4.081,71
x 10 %		\$ 408,17
Más:	\$ 57,14	
Impuesto Computado		\$ 465,31

La Declaración del Impuesto sobre la Renta se elabora como aparece en el Anexo No. 25 donde se detalla la retención de que fue objeto en dicho período.

3.3.1.2. PERSONA NATURAL CON RENTAS DIVERSAS, QUE EFECTUO DONACIONES.

El Ingeniero Diego Rodrigo Gabriel reporta que durante el año 2008 prestó servicios de carácter permanente a Precocidos, S.A. de C.V., asimismo, brindo servicios de carácter eventual para las compañías que se incluyen en el cuadro de ingresos que se muestra en el Anexo No. 26, los datos por las operaciones que efectuó en ese período, son los siguientes:

- ✓ Salarios por un monto de \$ 72,934.11
- ✓ Bonificación y Aguinaldo por \$ 12,570.00
- ✓ Prestación de servicios profesionales por \$ 72,053.09
- ✓ Ingresos por dietas por un monto de \$ 2,896.42.
- ✓ Gastos de colegiatura de su hija por \$ 5,500.00.
- ✓ Entrega de bono a la Escuela Americana por \$ 1,000.00.
- ✓ Gastos médicos documentados por \$ 2,500.00, por hospitalización de su esposa que no es contribuyente.
- ✓ Reclamo de seguro dotal por \$ 5,500.00. adquirido el 15.03.02. con fecha de vencimiento 15.03.09 por siniestro ocurrido el 20.09.04.
- ✓ Alquiler de Inmueble ubicado en 39^a. Calle Poniente No. 4317 al Tribunal Supremo Electoral por un monto de \$19,200.00.
- ✓ Ingresos de Dividendos por \$ 655,829.91 de los cuales no existen costos y gastos vinculados, asimismo, el Colegio Pan de Vida, S.A. de C.V., sociedad que los distribuye

reporta que ha declarado y pagado el impuesto correspondiente.

- ✓ Donación por \$ 5,500.00 al Partido de Conciliación Nacional (PCN).
- ✓ Donación al SIADES \$ 68.52
- ✓ Donación Fundación Salvadoreña de la Tercera Edad \$ 125.00
- ✓ Donación Patronato Padre Adalberto Guirola \$ 1,200.00
- ✓ Gastos Administrativos por \$ 33,465.65

No esta obligado a llevar contabilidad formal, pero esta inscrito como contribuyente al Impuesto del Valor Agregado (IVA).

Asimismo, le efectuaron las siguientes retenciones y deducciones:

- ✓ Deducciones según Ley:
 - AFP cotización (6.25%) \$ 405.00
- ✓ Retención ISSS \$ 246.84
- ✓ Retención Renta por Servicios de Carácter Permanente \$ 21,537.19
- ✓ Retención Renta por Servicios Profesionales \$ 7,205.31
- ✓ Retención Anticipo a Cuenta por un monto de \$ 1,920.00 no enterada por TSE.

Los pagos por salarios se efectúan mensualmente, las operaciones realizadas se agrupan en el cuadro del Anexo No.2.

DESARROLLO:

PROCEDENCIA DE LAS RETENCIONES ORIGINADAS POR INGRESOS.

1. DE LOS SUELDOS

Para las personas naturales que reciben remuneraciones en concepto de sueldos, salarios, sobresueldos, y las demás, comprendidos en la Legislación Tributaria Salvadoreña,⁷⁶ es necesario que exista una relación de "Dependencia Laboral" para considerar el servicio de Carácter Permanente, es decir, que la prestación del servicio sea por tiempo indefinido o bien cuando se contrate por un plazo determinado ya sea a tiempo completo, medio tiempo o tiempo parcial, que exista la subordinación o dependencia y que a la vez este regulado por la Ley Laboral.

Para determinar el monto a retener por el pago efectuado, ya sea en especie o efectivo a personas naturales domiciliadas en el país que perciban rentas gravadas,⁷⁷ se toman en cuenta las "Tablas de Retenciones" establecidas en el Decreto No. 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, donde se presenta la metodología a seguir para determinar la porción a retener por los pagos efectuados ya sea, mensualmente, quincenalmente, semanalmente y diariamente.

⁷⁶ Art. 64 Ley del Impuesto sobre la Renta, Art. 155 del Código Tributario y Art. 95 del Reglamento de Aplicación Código Tributario.

⁷⁷ Art. 1 Decreto 75 "Tablas de Retención del Impuesto sobre la Renta.

En este caso, lo pagos han sido realizados mensualmente, por lo tanto, la tabla a utilizar es la siguiente:

CALCULO DE REMUNERACIONES PAGADERAS MENSUALMENTE										
		(1)		(2)	(3)	(4)		(5) = (2) - (1) * (4)	(6) = (5) + (3)	
SUJETO OBLIGADO	RANGO IMPONIBLE			SALARIO	IMPUESTO	INCREMENTO SOBRE EXCESO		CALCULO SOBRE EXCESO	TOTAL IMPOSICION	
A	DE	0	HASTA	\$ 316.67	\$ -	SIN RETENCION			SIN RETENCION	
B	DESDE	\$ 316.67	HASTA	\$ 469.05	\$ -	\$ 4.77	10 % SOBRE EXCESO	\$ 316.67	\$ -	\$ 4.77
C	DESDE	\$ 469.05	HASTA	\$ 761.91	\$ -	\$ 4.77	10 % SOBRE EXCESO	\$ 228.57	\$ -	\$ 4.77
D	DESDE	\$ 761.91	HASTA	\$ 1,904.69	\$ -	\$ 60.00	20 % SOBRE EXCESO	\$ 761.91	\$ -	\$ 60.00
E	DESDE	\$ 1,904.69	EN ADELANTE		\$ 228.57	30 % SOBRE EXCESO DE	\$ 1,904.69	\$ -	\$ 228.57	

El salario recibido mensualmente es de \$ 6,077.84, por lo tanto, al efectuar el cálculo resulta una retención de \$ 1,480.52, la cual corresponde al sujeto detallado en el literal "E", al incorporar en la tabla el sueldo devengado procedemos a realizar el cálculo de la siguiente forma:

CALCULO DE REMUNERACIONES PAGADERAS MENSUALMENTE									
		(1)		(2)	(3)	(4)		(5) = (2) - (1) * (4)	(6) = (5) + (3)
SUJETO OBLIGADO	RANGO IMPONIBLE			SALARIO	IMPUESTO	INCREMENTO SOBRE EXCESO		CALCULO SOBRE EXCESO	TOTAL IMPOSICION
E	DESDE	\$ 1,904.69	EN ADELANTE	\$ 6,077.84	\$ 228.57	30 % SOBRE EXCESO DE	\$ 1,904.69	\$ 1,251.95	\$ 1,480.52

2. DEL AGUINALDO Y BONIFICACION.

Comúnmente la percepción de aguinaldo y bonificaciones ocurre en el mes de Diciembre de cada año, por lo cual la Legislación Tributaria Salvadoreña establece que el recibo de estos aunque no constituyen remuneraciones de carácter permanente, si están afectas del Impuesto sobre la Renta, con la salvedad que esto aplica únicamente para empleados privados ya que a los empleados públicos no se les aplica retención del Impuesto sobre la Renta porque estos se encuentran amparados a la Ley de Compensación Adicional en Efectivo, no obstante el aguinaldo si es renta

gravada. Por lo tanto, para determinar el impuesto retenido se procede de acuerdo a las "Tablas de Retenciones", al efectuar el cálculo tenemos:

CALCULO DE REMUNERACIONES PAGADERAS MENSUALMENTE								
	(1)		(2)	(3)	(4)	(5) = (2) - (1) + (4)	(6) = (5) + (3)	
SUJETO OBLIGADO	RANGO IMPONIBLE		SALARIO	IMPUESTO	INCREMENTO SOBRE EXCESO	CALCULO SOBRE EXCESO	TOTAL IMPOSICION	
E	DESDE	\$ 1,904.69	EN ADELANTE	\$ 18,647.84	\$ 228.57	30 % SOBRE EXCESO DE \$ 1,904.69	\$ 5,022.95	\$ 5,251.52

3. DE LOS SERVICIOS

Bajo esta categoría se incluyen todas aquellas actividades que están consideradas "Sin Dependencia Laboral" es decir, que el patrono ó contratante no tiene responsabilidad alguna para con la persona que presta el servicio, por lo tanto la retención a que esta sujeta es del 10% sobre el monto devengado.⁷⁸

4. DE LAS CONTRIBUCIONES AL REGIMEN DEL SEGURO SOCIAL

Estas "aportaciones" se materializan en períodos de tiempo mensuales, y son considerados como beneficios futuros a largo plazo por parte del trabajador y obligaciones contingenciales para la entidad responsable, que responde cuando ocurren las circunstancias previstas y cubiertas bajo su normativa administrativa.

En síntesis, cabe mencionar que las cuotas que aportan los patronos, trabajadores y Estado, en concepto de contribución al Régimen del Seguro Social están destinadas a la cobertura de:

- ✓ Seguros por invalidez, vejez y muerte, y
- ✓ Régimen general de salud y riesgos profesionales.

⁷⁸ Art. 156 del Código Tributario, 96 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario.

Los porcentajes para efectuar las deducciones en concepto de cuotas patronales y empleados son en base a la siguiente tabla:⁷⁹

REGIMEN/COBERTURA	PORCENTAJES DE CONTRIBUCION AL SEGURO SOCIAL			
	PATRONO	TRABAJADOR	ESTADO	TOTAL
Seguro Invalidez, Vejez y Muerte.	2,00%	1,00%	0,50%	3,50%
Régimen general de salud y riesgos profesionales.	7,50%	3,00%		10,50%
TOTALES	9,50%	4,00%	0,50%	14,00%

Bajo este análisis, se consideran como remuneraciones afectas al Seguro Social las retribuciones totales que corresponden al trabajador por sus servicios, sean periódicamente o no, fija o variable, ordinaria o extraordinaria.

Asimismo, se excluyen los pagos extraordinarios que reciba el trabajador en concepto de viáticos, aguinaldos y gratificaciones, las cuales, no se consideran afectas al Seguro.⁸⁰

5. DE LAS CONTRIBUCIONES AL SISTEMA DE AHORRO DE PENSIONES (AFP's).

Bajo el concepto de "ahorro de pensiones" se establecen cotizaciones periódicas obligatorias, tanto para patronos como a empleados, y cotizaciones voluntarias periódicas y ocasionales, las cuales son abonadas en la cuenta individual del afiliado, con el objetivo de contar con un saldo para financiar una pensión o aumentar el monto de la misma, según sea el caso.

La tasa de cotización será de un máximo del 13% del ingreso base de cotización respectiva.

⁷⁹ Art. 29 de la Ley del Seguro Social y Reglamento del Régimen General de Salud y Riesgos Profesionales.

⁸⁰ Art. 3 del Capítulo III de la Ley del Seguro Social.

Los porcentajes para calcular las cotizaciones en concepto de cuotas que corresponden a patronos y empleados son en base a la siguiente tabla:⁸¹

COBERTURA/DESTINO	MONTOS Y DISTRIBUCION DE LAS COTIZACIONES		
	PATRONO	TRABAJADOR	TOTAL
Cuenta Individual ahorro de pensiones del afiliado	3,75%	6,25%	10,00%
Contrato de seguro por invalidez y sobrevivencia/Pago administración cuenta individual.	3,00%	0,00%	3,00%
TOTALES	6,75%	6,25%	13,00%

Partiendo de ese hecho, se considera como salario mensual la suma de las retribuciones en dinero que el trabajador reciba por los servicios ordinarios que preste durante un mes. Considerándose íntegramente como salario, todo lo que reciba el trabajador en dinero y que implique retribución de servicios, incluido el período de vacaciones, sobresueldos, comisiones y porcentaje sobre ventas.⁸²

6. DE LOS DIVIDENDOS

Dentro de esta clasificación están incluidos los dividendos que perciban las personas naturales, mediante la realización de actividades de inversión ó en la compra venta de acciones y demás títulos valores, siempre y cuando tales acciones o títulos valores pertenezcan a emisiones inscritas y autorizadas por la Bolsa de Valores y la Superintendencia de Valores, y la

⁸¹ Art. 29 de la Ley del Seguro Social y Reglamento del Régimen General de Salud y Riesgos Profesionales.

⁸² Art. 14 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Pensiones y la Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones.

colocación de los mismos sea realizada a través de una bolsa de valores legalmente autorizada se consideran rentas no gravables.⁸³

7. DEL SEGURO

En el caso de una persona natural se manifiesta como un seguro de vida, el cual es considerado como un instrumento financiero por el cual se otorga al beneficiario una suma asegurada en caso de fallecimiento, invalidez o incluso cuando vive por arriba de lo esperado.

Según la Asociación Mexicana de Instituciones de Seguros (AMIS) existen tres tipos de seguros de vida: el ordinario ó vitalicio, temporal y dotal.

En el primero, la aseguradora pagará al ocurrir la muerte del asegurado, con el fin de otorgar protección por fallecimiento durante toda la vida. En el segundo, la firma únicamente pagará si el asegurado muere durante el plazo estipulado. Finalmente, en el seguro dotal la compañía pagará la suma asegurada de la cobertura al término del plazo contratado ó antes si el asegurado fallece o bien queda incapacitado para seguir trabajando. Este seguro funciona como un ahorro a largo plazo, y ofrece esa protección por fallecimiento y supervivencia.

Algunos de los productos derivados del seguro dotal que ofrecen las compañías de seguros son: Jubilación y Seguro Educativo. En el primero, es posible proteger a la familia, pero también se asegura una parte del futuro del asegurado, es decir, le sirven para el retiro.

⁸³ Art. 4 numeral 14) LISR.

Por otra parte, el seguro educativo es el que se compra para el niño, con la finalidad de que continúe sus estudios, es decir, se ahorra para que el hijo obtenga una cantidad para que curse su carrera o incluso maestría.

Al considerar el Seguro Dotal y otro tipo de Seguro, la Legislación Tributaria Salvadoreña, reconoce como rentas no gravadas aquellas cantidades que por cualquier concepto y razón de contratos de seguros, perciba el contribuyente como asegurado o beneficiario de los mismos.

Para que ocurra esta situación es necesario que se cumplan las siguientes condiciones:

- a. Que el riesgo cubierto ocurra,
- b. Que el plazo estipulado sea mayor a 5 años.

Se constituirán rentas gravables cuando no se den las circunstancias anteriores y se deberán practicar las retenciones correspondientes en un porcentaje del 10% de las sumas acreditadas o pagadas y enterarse dentro del plazo legal respectivo.⁸⁴

8. DE LOS ARRENDAMIENTOS

Se reconocen como rentas no gravadas el valor del arrendamiento que produciría la casa de habitación del contribuyente, la quinta o casa de recreo o esparcimiento, propiedad del contribuyente, que él mismo habite, en un límite de una casa de habitación.⁸⁵

⁸⁴ Art. 4 literal 7) de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

⁸⁵ Art. 4 numeral 6) Ley del Impuesto sobre la Renta.

Es decir, que no constituye renta si el contribuyente habitará esta casa, pero desde el momento que se da en arrendamiento a otra persona sujeto del impuesto, se constituye en renta gravada.

PROCEDENCIA DE LAS EROGACIONES POR COSTOS Y GASTOS INCURRIDOS

1. GASTOS MEDICOS Y COLEGIATURAS

Se determinan \$ 800.00 como máximo deducible para cada una de los pagos efectuados en concepto de gastos médicos y colegiaturas, en que hayan incurrido las personas naturales domiciliadas con rentas diversas en beneficio de sus padres, cónyuge e hijos menores de 25 que no fueren contrayentes por si mismos.

Para el caso de las colegiaturas, estas deberán ser pagadas en la República e impartidas por Centros de Enseñanza autorizados por el Estado, en beneficio de hijos menores de 25 que no sean contribuyentes.⁸⁶

Se tendrá derecho a estas deducciones en el caso de hijos menores, toda vez que el hijo no haya cumplido los 25 años de edad en cualquier fecha anterior al día en que termine el ejercicio de imposición respectiva.⁸⁷

DE LAS DONACIONES

La Legislación Tributaria Salvadoreña reconoce como costos y gastos no deducibles las donaciones que no hayan sido informadas por los donatarios, las que se encuentren soportadas en comprobantes cuya numeración no haya sido asignada y autorizada

⁸⁶ Art.33, literal a) y b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

⁸⁷ Art. 39 Reglamento de aplicación LISR

por la Administración Tributaria, las que excedan del porcentaje legalmente admitido, o aquellas que el contribuyente no compruebe efectivamente haber realizado.⁸⁸

Asimismo, considera como deducibles de la renta obtenida, las erogaciones efectuadas por el contribuyente a entidades a que se refiere el artículo 6 de la LISR, hasta un límite del veinte por ciento del valor resultante de restar a la renta neta del donante en el período o ejercicio de imposición respectivo, el valor de las donaciones.⁸⁹

ANALISIS Y COMENTARIO.

Al determinar la procedencia de los ingresos obtenidos y los gastos incurridos podemos considerar que:

1. E pago de colegiatura por \$ 5,500.00, únicamente le es deducible para efecto de renta el monto de \$ 800.00 de acuerdo al Art. 33 de la LISR.; asimismo, de los gastos médicos por servicios a su conyugue solo se consideran deducibles \$ 800.00 del monto total de \$ 2,500.00.
2. Asimismo, el bono dado en concepto de donación a la Escuela Americana no aplica como gasto deducible pues no reúne los requisitos establecidos en el Art. 29-A numeral 17), los cuales son: Que exista documento que soporte la operación, que haya sido informado por los donatarios y que este autorizado por la Administración Tributaria,
3. El reintegro por reclamo de Seguro se considera no gravable de acuerdo al Artículo 4 numeral 7) de la LISR

⁸⁸ Art. 29-A numeral 17) Ley del Impuesto sobre la Renta

⁸⁹ Art. 32 numeral 4) Ley del Impuesto sobre la Renta.

por haber ocurrido el siniestro en el plazo de vigencia de la póliza.

4. La donación al Partido de Conciliación Nacional es deducible hasta un máximo del 20%, según el procedimiento establecido en el Art. 32 numeral 4) de la LISR.
5. La retención de Renta efectuada por el Tribunal Supremo Electoral si es aplicable según lo menciona el Art. 29 numeral 4) de la LISR.

DETERMINACION DEL IMPUESTO

RENTA PREVIA

Determinación de la Renta Previa		
Utilidad del Período Antes del Impuesto		\$ 42.532,43
Ingresos Gravables por Salarios		\$ 85.504,11
Deducciones:		
Gastos Médicos	\$ 800,00	
Gastos Colegiatura	\$ 800,00	
ISSS	\$ 246,86	\$ 1.846,86
Renta Previa		\$ 126.189,68

DETERMINACION DEL MONTO EN CONCEPTO DE DONACION

Determinando la Deducción por Donación			
Renta Neta Previa	\$ 126.189,68		
Donación	\$ 6.893,52		
Diferencia	\$ 119.296,16	x 0,20%	\$ 23.859,23
Valor a Deducir	\$ 23.859,23		
Valor reportado	\$ 6.893,52		
Es decir, que el total a reportar corresponde al mismo valor que reportado en concepto de donación \$ 6,893,52,			

RENDA IMPONIBLE Y CALCULO DEL IMPUESTO

Procediendo según tabla:

Cálculo del Impuesto		
Renta Previa		\$ 126.189,68
Menos Donación		\$ 6.893,52
Renta Imponible		\$ 119.296,16
Cálculo del Impuesto según Art. 37 LISR		
30% menos Exceso de	\$ 22.857,14	\$ 96.439,02
x 30 %		\$ 28.931,71
Más:	\$ 3.462,86	
Impuesto Computado		\$ 32.394,57

De acuerdo al Art. 37 inciso último de la LISR, cuando se proceda conforme a la tabla que designa dicho artículo, el impuesto resultante no podrá ser superior en ningún caso al 25% de la renta imponible obtenida por el contribuyente en cada ejercicio, por lo tanto el impuesto determinado será:

Cálculo del Impuesto		
Renta Previa		\$ 126.189,68
Menos Donación		\$ 6.893,52
Renta Imponible		\$ 119.296,16
Cálculo del Impuesto según Art. 37 LISR		
x 25 %		\$ 29.824,04
Impuesto Computado		\$ 29.824,04

La Declaración del Impuesto sobre la Renta se elabora como aparece en el Anexo No. 27.

3.3.1.3. PERSONA NATURAL COMERCIANTE QUE GANA PREMIO POR SORTEO.

En Diciembre del año 2008 la Señora Gloria Hidalgo, domiciliada, compra un billete de Lotería y participa en la rifa realizada por la Lotería Nacional de Beneficencia, dicho billete sale premiado

por la cantidad de \$50,000.00 este premio fue cobrado e invertido en la ampliación de local donde opera la venta de combustible.

Durante el mismo, efectuó las siguientes operaciones:

- ✓ Ingresos brutos por venta de Combustible por \$150,000.00.
- ✓ Ingresos brutos por venta de productos con precio sugerido por \$ 700,000.00.
- ✓ Ingresos por venta de productos varios por \$400,000.00.
- ✓ Adquisición de patente por \$ 17,000.00 en Costa Rica.

DESARROLLO

RETENCIONES POR LOS INGRESOS Y GASTOS EFECTUADOS.

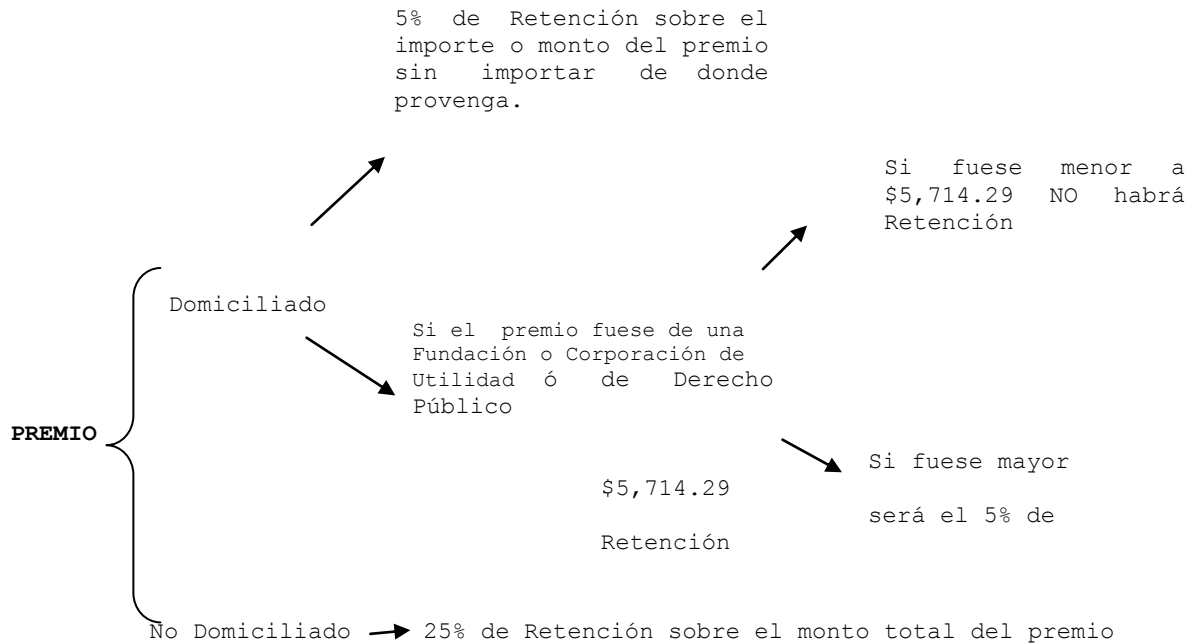
1. DEL PREMIO.

La legislación tributaria establece la forma de proceder cuando una persona domiciliada o no, obtenga premios o ganancias que provengan de loterías, rifas, sorteos o juegos de azar de habilidad, por lo tanto si el ganador es una persona domiciliada y el premio es mayor a \$ 5,714.29, la retención será del 5% y si es menor no habrá retención.⁹⁰

Cuando el ganador es una persona no domiciliada la retención sobre el premio será del 20%.

⁹⁰ Art. 160 del Código Tributario.

La metodología a seguir para el caso de la retención por premios es la siguiente:



2. POR VENTAS DE COMBUSTIBLE

La Legislación Tributaria establece que los ingresos brutos provenientes de la venta de gasolina y diesel no están afectos del entero del 1.5% como anticipo a cuenta en operaciones realizadas por Persona Natural, no obstante, existe la obligación del entero por los ingresos recibidos.⁹¹

3. INGRESOS POR VENTAS CON PRECIO SUGERIDO

Están gravadas y sujetas con el 0.03% como entero de Anticipo de Pago a Cuenta, los productos que se encuentren dentro de la clasificación de precios sugeridos que cumplan las condiciones:

⁹¹ Art. 151 del Código Tributario.

- ✓ Distribuidores de bebidas,
- ✓ Productos Comestibles ó
- ✓ Artículos para la higiene personal.

Es decir, que el proveedor asigne un precio sugerido de venta al público o un margen de utilidad para el distribuidor.⁹²

4. AMORTIZACION DE INTANGIBLES

Fiscalmente se consideran gravables las amortizaciones por costos y gastos en la adquisición de bienes intangibles los que surjan por operación que se originen en un país que no este considerado como paraíso fiscal. El porcentaje a retener y enterar será del 10% del costo de adquisición por parte del adquiriente y enterar según lo establecido en la Ley, cumplidos estos requerimientos se considerará como deducible, caso contrario originará un gasto No deducible. Para el caso de los sujetos no domiciliados se retiene el 20% en cumplimiento al Art. 103 del Código Tributario.

La suscripción, ratificación y el cumplimiento de convenios de intercambio de información y documentación de carácter tributario entre El Salvador y países considerados como paraísos fiscales propicia que las operaciones que surjan entre ellos sean consideradas como gravables y deducibles.⁹³

⁹² Art. 151, inciso 4to. del Código Tributario.

⁹³ Art. 29-A literal 14) de la Ley del Impuesto sobre la Renta., Art. 156-A del Código Tributario

ANALISIS Y COMENTARIO

Al establecer la procedencia de los ingresos y los gastos originados como tales, se determina que:

1. Por ser un premio otorgado por una entidad de Derecho Público y el monto superior a \$ 5,714.29, la retención a efectuar es del 5% sobre el ingreso de \$ 50,000.00., es decir que se le retendrán \$ 2.500.00.
2. Los ingresos de \$ 150,000.00 provenientes por venta de gasolina y diesel no están sujetos al pago a Cuenta, conforme Legislación Nacional.
3. Para el caso de ventas con precio sugerido la retención es del 0.3% sobre el ingreso de \$ 700,000.00, es decir, un anticipo de Pago a Cuenta de \$ 2,100.00.
4. Por ser ventas por \$ 400,000.00 que no se consideran dentro de los apartados anteriores, se consideran gravables con el 1.5%, generando un pago por \$ 6,000.00.
5. El Impuesto generado por la adquisición de Patente corresponde al 20% sobre el monto pagado, por considerarse una persona no domiciliada, es decir, sobre \$ 17,000.00, de lo cual resulta un Anticipo a Cuenta por \$ 3,400.00.

CALCULO DEL IMPUESTO

Basados en el análisis anterior, se procede a resumir las operaciones realizadas durante el mes de Diciembre del 2008, para efecto del entero del Anticipo a Cuenta.

INGRESOS POR VENTA DE COMBUSTIBLE Y COMERCIO EN GENERAL			
OPERACIÓN	Ingreso	Pago a Cuenta	Retención
VENTA DE COMBUSTIBLE	\$ 1.500.000,00	\$ -	
VENTA DE PRODUCTOS CON PRECIO SUGERIDO	\$ 700.000,00	\$ 2.100,00	
VENTA DE PRODUCTOS VARIOS	\$ 400.000,00	\$ 6.000,00	
PREMIO EN LOTERIA NACIONAL DE BENEFICENCIA	\$ 50.000,00		\$ 2.500,00
ADQUISICION DE PATENTE	\$ 17.000,00		\$ 3.400,00

LIQUIDACION DEL IMPUESTO INCURRIDO POR LAS ACTIVIDADES REALIZADAS DURANTE EL MES DE DICIEMBRE 2008.

OPERACIONES GRAVADAS	
IMPUESTO POR ACTIVIDADES COMERCIALES	\$ 6.000,00
IMPUESTO POR VENTAS A PRECIO SUGERIDO	\$ 2.100,00
TOTAL POR VENTAS	\$ 8.100,00
MAS:	
RETENCION POR TRANSFERENCIA DE INT	\$ 3.400,00
TOTAL A ENTERAR AL FISCO	\$ 11.500,00

Al final del Ejercicio la liquidación por las operaciones incurridas durante el año 2008, se presentan en la Declaración del Impuesto sobre la Renta, y se reflejan de la siguiente forma:

Cálculo del Impuesto		
Utilidad Antes del Impuesto		\$ 705.000,00
Cálculo del Impuesto según Art. 37 LISR		
30% menos Exceso de	\$ 22.857,14	\$ 682.142,86
x 30 %		\$ 204.642,86
Más:	\$ 3.462,86	
Impuesto Computado		\$ 208.105,72

De acuerdo al Art. 37 inciso último de la LISR, cuando se proceda conforme a la tabla que designa dicho artículo, el impuesto resultante no podrá ser superior en ningún caso al 25% de la renta imponible obtenida por el contribuyente en cada ejercicio, por lo tanto el impuesto determinado será:

Cálculo del Impuesto		
Utilidad Antes del Impuesto		\$ 705,000.00
Cálculo del Impuesto según Art. 37 LISR		
x 25 %		\$ 176,250.00
Impuesto Computado		\$ 176,250.00
Menos:		\$ 10,600.00
Retenciones Anticipo a Cuenta	\$ 8,100.00	
Retención por Premio	\$ 2,500.00	
Impuesto a Pagar		\$ 165,650.00

La Declaraciones de Anticipo a Cuenta, IVA y Renta Anual del Impuesto sobre la Renta se elabora como aparece en el Anexo No.28

3.3.1.4. PERSONA NATURAL QUE TIENE UN CASO DE JUICIO EJECUTIVO Y REALIZA UN DEPOSITO A PLAZOS

El Señor Valentín Eduardo Gabriel, le debe a la Sociedad "Tercer Grado, S.A. de C.V.", la cantidad de \$ 12,500.00 que incluyen intereses por \$2,500.00 por la adquisición de mercadería, dicho cliente esta en mora con el respectivo pago por lo cual la empresa decide llevar el caso a un juicio ejecutivo llegando a una resolución final favorable al acreedor.

El Señor Gabriel, realiza el pago mediante la liquidación de Depósito a plazo por \$ 10,000.00 que tenía en el Banco Agrícola, S.A, los cuales le han generado intereses de \$500.00

DESARROLLO

1. RETENCIONES POR JUICIOS EJECUTIVOS

Se establece para todo Juez de la República que de fin a un juicio ejecutivo que debe obligar al pagador una vez se haya hecho efectiva la liquidación de los intereses a pagar al acreedor teniendo que ser este una persona natural se haga la retención del 10% en concepto de anticipo del Impuesto sobre la Renta.⁹⁴

2. INTERESES GENERADOS POR DEPOSITO A PLAZO

Asimismo, cuando una institución Financiera pague o acredite a una persona jurídica domiciliada en El Salvador, intereses, premios u otras utilidades que se deriven de depósitos de dinero, dicha Institución Financiera debe retenerle a la persona jurídica el 10% de la suma pagada o acreditada, en concepto de Anticipo del Impuesto Sobre la Renta. El mismo 10% debe ser retenido cuando un emisor de títulos valores pague intereses provenientes de la emisión y colocación de los títulos valores.⁹⁵

ANALISIS Y COMENTARIO

- a. Según lo que establece el Art. 157 del Código Tributario, en el caso de los intereses generados por la deuda, le es aplicable el 10% del Impuesto sobre la Renta, es decir, \$250.00.

⁹⁴ Art. 157 del Código Tributario

⁹⁵ Art. 159 del Código Tributario.

b. En el caso del Depósito a Plazos, los intereses generados, son no gravables pues el dueño del título es una persona natural.

CALCULO DEL IMPUESTO

DESGLOCE DE LA DEUDA	
Total Deuda	\$ 12.500,00
Intereses generados	\$ 2.500,00
Deuda Original	\$ 10.000,00
Menos:	
Retención 10% sobre intereses	\$ 250,00
A recibir el Acreedor	\$ 12.250,00
A enterar al FISCO	\$ 250,00

Por lo tanto, la retención de \$ 250.00 por Juicios Ejecutivos, deberá ser reportada por el acreedor y detallarlo en la casilla No. 62 del Formulario de Anticipo a Cuenta.

3.3.2. CASOS PRACTICOS DONDE SE APLICA LA TERRITORIALIDAD EN ACTIVIDADES POR SERVICIOS Y RETENCIONES POR MEDIO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREVADO (IVA) .

Al referirse a servicios, la legislación Tributaria Salvadoreña grava todas las operaciones que se realicen por actividades consideradas sin dependencia laboral, es decir honorarios, servicios profesionales, asistencia técnica y otros que se realicen en territorio nacional, asimismo, aquellos cuya procedencia sea del exterior y el prestatario sea un sujeto no domiciliado, en tal caso, le corresponde a quién recibe el beneficio de retener y enterar a la Dirección General de Impuestos Internos el monto retenido en concepto de IVA.

La misma situación ocurre en el caso de la Transferencia de Bienes Muebles, para el caso de sujetos domiciliados o no, la forma de proceder es mediante la forma detallada anteriormente y profundizada dentro del texto en referencia.

3.3.2.1. PERSONA NATURAL QUE REALIZA OPERACIONES DE COMPRA-VENTA DE BIENES MUEBLES Y ADQUISICION DE SERVICIOS ORIGINADAS POR SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

La Sociedad Inversiones El Olvido, S.A. de C.V., con nombre comercial "Olvido, S.A. de C.V.", del domicilio de San Salvador, con NIT 0614-090288-104-0 y NRC 31600-7, se dedica a producción y venta de plásticos, su sistema de costos es por órdenes específicas, pasando su producción por varios procesos.

A partir del día 18 de Diciembre de 2007, la Dirección General de Impuestos Internos ha acreditado a la Sociedad como GRAN CONTRIBUYENTE, proporcionándole la correspondiente tarjeta de acreditación, en donde se le designa como Agente de Retención del Impuesto de IVA para aquellas operaciones en donde adquiera bienes muebles corporales o sea prestatario o beneficiario de servicios de otros contribuyentes que pertenezcan a la categoría o estén clasificados como **PEQUEÑO O MEDIANO CONTRIBUYENTE**.

Durante el mes de Enero del 2008 la Sociedad reporta las siguientes operaciones de compra y venta, en las cuales ha sido sujeto de retenciones, así como ha efectuado retenciones en las ventas que ha realizado, según el caso que corresponda:

Actividades de compra de Bienes Muebles y adquisición de Servicios.

- ✓ Compra de papelería para uso de oficina central por un monto de \$ 3,800.00, cuyo proveedor es un sujeto clasificado como "pequeño contribuyente."
- ✓ Se contrataron los servicios de asistencia técnica de producción en el país, por un monto de \$ 19,560.00 por parte de una sociedad no domiciliada.

Actividades de Venta de Bienes Muebles

- ✓ Ventas Internas gravadas a otros contribuyentes por \$30,000.00.
- ✓ Ventas Internas gravadas a sujetos no inscritos en IVA por \$ 50,000.00.
- ✓ Venta de plásticos a clientes domiciliados en Costa Rica por \$ 12,000.00.
- ✓ Venta de un inmueble que era utilizado para sala de ventas POR \$ 80,000.00.
- ✓ Se cancelan \$ 2,180.00 por alquiler de bodega en donde se tienen almacenados los productos listos para la venta.

La información anterior se resume en el cuadro que aparece en el Anexo No. 29.

DESARROLLO

BASE LEGAL PARA SUSTENTAR LAS RETENCIONES

1. DE LA CATEGORIA DEL CONTRIBUYENTE

A través del Ministerio de Hacienda la Administración Tributaria tiene entre sus facultades, la de designar, identificar y acreditar como responsables de retener y enterar el 1% en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, a aquellos sujetos pasivos que conforme a la clasificación efectuada, se constituyan como Agentes de Retención y que ostenten la categoría de "Gran Contribuyente", para todos los efectos legales y tributarios que conlleva esta acreditación.⁹⁶

Lo anterior de conformidad a la Ley Orgánica de la DGII, en cuanto a aplicar y hacer cumplir las leyes referentes a Impuestos, Tasas y Contribuciones Fiscales.⁹⁷

2. DE LOS PORCENTAJES DE RETENCION

Los porcentajes designados por la Administración Tributaria para retener y enterar en concepto de anticipo e Impuesto por la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios son los siguientes:⁹⁸

⁹⁶ At. 23 literal a) y c) d, Art. 162 Inciso final y 163 inciso seis del Código Tributario.

⁹⁷ Art. 3 de la Ley Orgánica.

⁹⁸ Art. 162 inciso ultimo del Código Tributario; Art. 54 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

IMPUESTO/TASA	SUJETO OBLIGADO	PORCENTAJE	APLICABILIDAD	BASE LEGAL
Anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	Los designados como "Grandes Contribuyentes"	1% sobre la Base Imponible	Por operaciones de Venta y adquisición de Servicios superiores a los \$ 100.00	Art. 162 del Código Tributario
Impuesto al Valor Agregado por hechos generadores del Impuesto.	Todos los contribuyentes inscritos y que cumplan los requisitos establecidos por la Administración Tributaria.	13 % sobre la Base Imponible	Toda forma de entrega onerosa de bienes en las que se faculta a un segundo a a disponer del dominio de los mismos.	Art. 54 de la Ley de IVA
Exportaciones	El que realice exportaciones.	0 % sobre la base imponible	En las exportaciones.	Art. 75 de la Ley del IVA.

Es decir, que la figura de retención del 1% se tipifica, cuando se cumplen las siguientes condiciones:

- a. Surge como producto de operaciones de venta de bienes transferidos o servicios prestados cuyos montos sean iguales o superiores a \$ 100.00.
- b. Se den entre un "Gran Contribuyente" y otros contribuyentes que no ostenten esta categoría.

3. DE LOS SERVICIOS

Dentro de esta clasificación se considera como tal los actos provenientes de convenciones o contratos en los cuales una parte se obliga a prestarlos y la otra a pagar como contraprestación una renta, honorario, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración originada por el convenio establecido.⁹⁹

Ejemplo de ello se mencionan:

- a. Asesorías Técnicas y elaboración de planos y proyectos,
- b. Arrendamiento de servicios en general,

⁹⁹ Art. 16 y 17 de la Ley del IVA.

- c. Trabajos de mantenimiento, reparación y conservación de bienes muebles e inmuebles.

Se consideran prestados en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio se desarrolla en el país.¹⁰⁰

4. FORMA DE EFECTUAR LAS RETENCIONES DEL 13% DE IVA.

Según lo establecido en la Legislación Tributaria Salvadoreña, al adquirir bienes muebles corporales o Servicios por parte de personas no domiciliadas en el país y que no tenga residencia en el mismo, se procederá de la siguiente forma:¹⁰¹

- ✓ El adquirente del servicio será el obligado a retener y enterar el correspondiente impuesto.
- ✓ El entero se hará mediante mandamiento de pago que la Administración Tributaria emita para que el sujeto pasivo pueda enterar dicha retención.

Asimismo, las cantidades retenidas constituirán crédito fiscal para los agentes de retención, amparados por el mandamiento de ingreso, el cual se reconocerá como tal cuando se declare y entere íntegramente en el mismo período de emisión.¹⁰²

5. DE LAS EXPORTACIONES

Se consideran como tal las transferencias de dominio de forma definitiva de bienes muebles corporales y prestación de servicios, cuando se cumpla:

¹⁰⁰ Art. 19 de la Ley del IVA.

¹⁰¹ Art. 161 del Código Tributario.

¹⁰² Art. 65 inciso 5to de la Ley del IVA, Art. 23 Inciso 2do Reglamento de Aplicación Ley del IVA.

- ✓ El uso y consumo de los bienes sea en el exterior,
- ✓ Las prestaciones de servicios se efectúen a sujetos que no tengan domicilio ni residencia en el país.
- ✓ Los servicios sean de uso exclusivo en el extranjero.¹⁰³

6. DE LAS IMPORTACIONES

Incluyen las importaciones e internaciones en carácter definitivo al país de bienes muebles corporales y servicios.¹⁰⁴ Sin perjuicio a lo establecido en el Art. 45 y 46 de la Ley del IVA.

ANALISIS Y COMENTARIO

Basados en las regulaciones aplicables al Impuesto al Valor Agregado por la Transferencia del Bienes Muebles y la Prestación de Servicios, se determina:

1. Por las ventas gravadas a contribuyentes y consumidores finales, la tasa a aplicar por las operaciones de venta es del 13%, asimismo, una retención del 1% de Anticipo al Impuesto, dada la categoría de "Gran Contribuyente" que ostenta Inversiones El Olvido, S.A. de C.V.
2. Por las ventas efectuadas a Costa Rica, la legislación considera que por ser exportaciones la tasa a aplicar corresponde al 0%.
3. Por la adquisición de Servicios a un Sujeto No Domiciliado se le debe retener el 13% de IVA y enterarlo a la Dirección

¹⁰³ Art. 74 de la Ley del IVA.

¹⁰⁴ Art. 14 de la Ley del IVA.

General de tesorería, el cual a su vez constituirá Crédito Fiscal para el sujeto que recibe el servicio.¹⁰⁵

CALCULO DEL IMPUESTO

Para determinar el impuesto generado por las operaciones desarrolladas anteriormente, se procede de la siguiente forma:

POR LAS OPERACIONES DE COMPRA

IMPUESTO POR OPERACIONES DE COMPRA			A	B = A * 13 %	C = A + B	D = A * 1%	E = C - D	F = D
Operación No.	Sujeto	Proveedor	Base Imponible	13 % aplicable Impuesto	Total	1 % Retencions/Base	Pago al Proveedor	Entero a La DGT por Retenciones
1	Domiciliado	Papelera Salvadoreña, S.A.	\$ 3.800,00	\$ 494,00	\$ 4.294,00	\$ 38,00	\$ 4.256,00	\$ 38,00
7	Domiciliado	Arrendamiento inmueble	\$ 2.180,00	\$ 283,40	\$ 2.463,40	\$ 21,80	\$ 2.441,60	\$ 21,80
			A	B = A * 13 %	C = B	D = A + B	E = C	
Operación No.	Sujeto	Proveedor	Base Imponible	13 % aplicable Impuesto	Retención IVA	Pago al Proveedor	Entero a La DGT por Retenciones	
5	No Domiciliado	Marco Tulio de Paz	\$ 19.560,00	\$ 2.542,80	\$ 2.542,80	\$ 22.102,80	\$ 2.542,80	

Para el caso de las ventas surgen tres modalidades:

- ✓ Los sujetos domiciliados están afectos del 13% de IVA y la Retención del 1%,
- ✓ Las Exportaciones tienen una tasa del 0% de IVA.

¹⁰⁵ Art. 161 del Código Tributario.

IMPUESTO POR OPERACIONES DE VENTA			A	B = A * 13 %	C = A + B	
Operación No.	Sujeto	Proveedor	Base Imponible	13 % aplicable Impuesto	Total	
2	Domiciliado	Alpina, S.A.de C.V.	\$ 30.000,00	\$ 3.900,00	\$ 33.900,00	
7	Domiciliado	Varias Consumidor Final	\$ 44.247,79	\$ 5.752,21	\$ 50.000,00	
6	Domiciliado	Cientes excluidos	\$ 80.000,00	\$ -	\$ 80.000,00	
			A	B = A * 0 %	C = B	D = A
Operación No.	Sujeto	Proveedor	Base Imponible	0 % aplicable Impuesto	Retención IVA	Cobro al cliente
4	No Domiciliado	Exportaciones	\$ 12.000,00	\$ -		\$ 12.000,00

LIQUIDACION DEL IMPUESTO

CREDITO FISCAL POR COMPRAS	
COMPRAS LOCALES	\$ 777,40
RETENCION NO DOMICILIADOS	\$ 2.542,80
TOTAL	\$ 3.320,20
DEBITO FISCAL POR VENTAS	
VENTAS A CONTRIBUYENTES	\$ 3.900,00
VENTAS CONSUMIDORES FINALES	\$ 5.752,21
RETENCION 1%	\$ 59,80
TOTAL	\$ 9.712,01
REMANENTE PERIODO ANTERIOR	\$ 8.750,00
DIFERENCIA CREDITO (MENOS) DEBITO FISCAL	\$ -6.391,81
TOTAL REMANENTE (PAGAR)	\$ 2.358,19

La Declaración de IVA se elabora como aparece en el Anexo No. 30.

3.4. DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL.

La doble imposición internacional se presenta como el principal problema derivado de las relaciones económicas entre dos o más países, abonado a esto, la imposición tributaria utilizada por cada Estado en la cual se propicia gravar los ingresos de un

mismo contribuyente o sobre los mismos hechos de naturaleza económica en dos o más jurisdicciones fiscales.

Es decir, que la Doble Imposición Internacional es el fenómeno que surge por la adopción por parte de la legislación de los Estados, en virtud de la soberanía e independencia, de diferentes criterios impositivos, basados en:

- ✓ El principio de la territorialidad (gravamen en el Estado de la fuente), que atribuye el poder de imposición al Estado donde se encuentran situados los bienes sujetos a imposición o donde se hubiese realizado la actividad de la que deriven los beneficios imponibles.

- ✓ El principio personalista (gravamen en el Estado de residencia), que entiende que el poder de imposición le corresponde al Estado al que pertenece el titular de los bienes o el que percibe las rentas, por lo tanto, en dicho Estado se ha generado el capital que invertido en el estado de la fuente, han permitido la creación de rentas en este último país

La conjugación de ambos criterios genera conflictos en el ámbito de la soberanía fiscal, dichos conflictos se plantean cuando cada Estado puede determinar libremente cuales son los supuestos que quedarían sometidos a su soberanía fiscal, aunque no pueda interferir en la soberanía fiscal de los demás Estados, pero nada impide que tenga en cuenta los hechos imponibles producidos en otro país desde el momento en que éstos tengan algún tipo de conexión con su Estado; o bien grave los hechos imponibles ocurridos en su territorio en los casos que la persona que percibe una renta reside en el extranjero. En estos casos, lo

más probable es que el otro país (lugar donde ocurre el hecho imponible o lugar de residencia) también exija el impuesto, dando surgimiento así al fenómeno de doble imposición internacional.

3.4.1. SOLUCIONES POSIBLES A LA PROBLEMÁTICA DE LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL

Dado que, la problemática planteada de la doble imposición se origina en consecuencia de la divergencia que surge en la comunidad internacional de algunos países que utilizan el criterio y operan bajo el principio de residencia y de otros que aplican el de la territorialidad o de la fuente, originándose así el caso característico donde un mismo contribuyente es gravado en dos Estados, como consecuencia de la aplicación por parte de cada uno, de criterios distintos.

3.4.1.1. SOLUCIONES UNILATERALES

Considera la aplicación de Métodos en relación con los sujetos sometidos a la potestad tributaria de un Estado, siempre que las mismas estén contenidas en la Legislación Interna de un país.

Dichos Métodos son:

- Método de exención: el estado de residencia no computa entre las rentas que grava aquellas que se obtengan en otras jurisdicciones, de forma que aquellas sean gravadas en la jurisdicción fiscal en que se obtienen

- Método de imputación: las rentas obtenidas en otra jurisdicción fiscal se incluyen dentro de las rentas gravadas por el país de residencia, pero se concede un crédito por las cantidades pagadas en la jurisdicción fiscal de la fuente, de forma que dichas cantidades tengan finalmente el carácter de pago a cuenta.

3.4.1.2. CASOS PRACTICOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN JURÍDICA INTERNACIONAL MEDIANTE SOLUCIONES UNILATERALES.

3.4.1.2.1. METODO DE EXENCIÓN

CASO PRÁCTICO

Un contribuyente obtiene una Renta total de \$50,000.00, de los cuales \$ 30,000.00 proceden del Estado de residencia y otra obtenida en el extranjero (estado de la fuente) de \$20,000.00

Aplicándose en el primer estado que es el de residencia un tramo de base para determinar el % de gravamen:

Rangos de base	%
De 0 hasta \$30,000.00	30%
De \$30,000.00 hasta\$50,000.00	40%
De \$50,000.00 hasta\$80,000.00	50%
De \$80,000.00 hasta\$100,000.00	60%

Y suponiendo en el estado de la fuente la aplicación de dos tipos de gravamen; en dos casos distintos:

Caso A. Un tipo del 15% del gravamen

Caso B. Un tipo del 45% del gravamen

DESARROLLO:

MODALIDADES

a.1 Exención Integra

El estado de residencia renuncia absolutamente de gravar las rentas en el extranjero (país de la fuente). Por lo tanto:

	CASO A	CASO B
Impuesto Estado de Residencia	\$ 9,000	\$ 9,000
Más impuesto Estado de la Fuente	3,000	9,000
Total de impuestos pagados	12,000	18,000
Renuncia de Impuestos hecha por el Estado de Residencia	11,000	11,000

El estado de residencia al momento de aplicar el gravamen solo incluye las rentas obtenidas en su territorio; por lo tanto, para el **Caso A**: el país de residencia computa una renta de \$30,000 del cual recae en el porcentaje del gravamen del 30% que esta en el rango de \$0 hasta \$30,000:

$$30,000(30\%) = \$9,000 \text{ Impuesto del estado de Residencia}$$

$$30,000(30\%) = \$9,000 \text{ Impuesto del estado de Residencia Caso B}$$

Mientras que para el estado de la fuente el % del gravamen es del 15% para el **caso A**, también tomando solo la renta obtenida en ese estado que son los \$20,000

$$20,000(15\%) = \$3,000 \text{ Impuesto del estado de la Fuente}$$

$$20,000(45\%) = \$9,000 \text{ Impuesto del estado de la Fuente Caso B}$$

Renunciando así, el estado de residencia a una parte del impuesto de \$11,000 para el **Caso A**; ya que si se tomara la renta total obtenida que es de \$50,000 (Renta del estado de residencia \$30,000 + Renta del estado de la fuente \$20,000) por el gravamen que le corresponde según el parámetro del gravamen es de 40% sería mayor el impuesto a pagar en el estado de residencia; por consiguiente al tomar solamente la renta obtenida en el estado de la residencia el impuesto es menor para este, existiendo así una diferencia:

$$\begin{array}{r}
 \$50,000 \text{ (40\%)} = \$20,000 \\
 30,000 \text{ (30\%)} = \underline{\$ 9,000 (-)} \\
 \$11,000 \quad \text{Renuncia de impuestos Estado de Residencia}
 \end{array}$$

$$\begin{array}{r}
 \$50,000 \text{ (40\%)} = \$20,000 \\
 30,000 \text{ (30\%)} = \underline{\$ 9,000 (-)} \\
 \$11,000 \quad \text{Renuncia de impuestos Estado de Residencia} \\
 \text{Caso B}
 \end{array}$$

a.2 Exención con Progresividad

El estado de residencia renuncia a gravar las rentas obtenidas en el extranjero (estado de la fuente), quedando exoneradas de impuesto en el estado de residencia del contribuyente. Estas rentas se tendrán en cuenta en el estado de residencia para el cálculo del tipo de gravamen a que están sometidas

Se suma a la base imponible integrada por todas las rentas interiores obtenidas por el contribuyente el monto de las rentas obtenidas en el extranjero (estado de la fuente), pero solo para conocer el porcentaje de gravamen aplicable a las rentas nacionales

Continuando con los mismos datos del caso anterior se obtiene:

	CASO A	CASO B
Impuesto Estado de Residencia	\$12,000	\$12,000
Más impuesto Estado de la Fuente	3,000	9,000
Total de impuestos pagados	15,000	21,000
Desgravación acordada por el Estado de Residencia	8,000	8,000

Para el estado de Residencia esta modalidad del método de exención es similar al de la exención integral al momento de determinar el impuesto, con la única diferencia que hipotéticamente se toma en cuenta toda la renta obtenida, es decir que se suma la renta obtenida en el territorio y en el extranjero pero solo para poder determinar el rango del porcentaje del gravamen que se le aplicara a la renta imputada en el estado de residencia

Estado de Residencia	\$30,000
Estado de Fuente	<u>\$20,000 (+)</u>
Rentas totales	\$50,000

Al haber obtenido las rentas totales se observa en que rango del gravamen recae, en dicho caso es en el 40%. Ahora para determinar el impuesto del estado de residencia es igual a la modalidad de la exención integral

Para **el Caso A** se toma la renta obtenida en el estado de residencia que es de \$ 30,000 aplicándole el porcentaje del gravamen determinado anteriormente que es del 40%

30,000 (40%) = \$12,000	Impuesto del estado de Residencia
30,000 (40%) = \$12,000	Impuesto del estado de Residencia
	Caso B

Siguiendo con el mismo caso hipotético el porcentaje de gravamen es del 15% para la renta obtenida en el extranjero que es de \$20,000

$$20,000(15\%) = \$3,000 \text{ Impuesto del estado de la Fuente Caso A}$$

$$20,000(45\%) = \$9,000 \text{ Impuesto del estado de la Fuente Caso B}$$

Para el estado de residencia en el **caso A**, en dicha modalidad surge una reducción en el impuesto, renuncia a una parte, ya que, para poder determinar el porcentaje de impuesto que estarán gravadas toman en cuenta todas las rentas independientemente de su procedencia, sin embargo para poder determinar el impuesto se excluyen, tomando como base la renta obtenida en el estado de residencia \$ 30,000 y el % en donde recae que es del 40%

$$50,000 (40\%) = \$20,000$$

$$30,000 (40\%) = \underline{\$12,000 (-)}$$

8,000 **Desgravación de impuestos Estado de Residencia**

$$50,000 (40\%) = \$20,000$$

$$30,000 (40\%) = \underline{\$12,000 (-)}$$

8,000 **Desgravación de impuestos Estado de Residencia caso B**

3.4.1.2.2. METODO DE IMPUTACION

Caso Práctico

Un caso hipotético permite mostrar dicho método. Un residente en un estado A con una renta total de \$100,000.00 de los que \$20,000.00 proceden de otro estado B (Estado de la fuente).

En el estado de Residencia aplican una base para determinar el % de gravamen para el impuesto:

Base	%
\$100,000.00	35%

Y para el estado de la fuente en dos casos distintos la aplicación de dos tipos de gravamen:

Caso A. Gravamen del 20%

Caso B. Gravamen del 40%

DESARROLLO:

MODALIDADES

b.1 Imputación Integra

El estado de residencia permite deducir a la cuota del impuesto el importe integro determinado en el país de la fuente, sin límite alguno, es decir, que reconoce la deducción en la cuota de los impuestos extranjeros totalmente

Considerando que cuando el impuesto en origen (impuesto en la fuente) sea superior al que tiene derecho a exigirse en el de la residencia, el crédito fiscal será mayor que la cuota integra derivada de dicha imputación en residencia

	CASO A	CASO B
Impuesto Estado de Residencia	\$35,000	\$35,000
Deducción del impuesto Estado de la Fuente	(4,000)	(8,000)
Total de impuesto Estado de Residencia	31,000	27,000
Impuesto Estado de la fuente	4,000	8,000
Total de Impuestos Pagados	35,000	35,000
Renuncia de Impuestos hecha por el Estado de Residencia	4,000	8,000

En dicha modalidad (Imputación integra) de este método de Imputación el estado de residencia al momento del gravamen engloba todas las rentas obtenidas incluyendo las obtenida en el Estado extranjero para determinar el porcentaje de gravamen que se le aplicara en ambos caso es el 35% ya que es ahí donde recae, pues al sumar, ambas rentas es \$100,000. Resultando así el impuesto del estado de Residencia de \$ 35,000 en ambos casos, respectivamente.

La característica principal de dicha modalidad es que al momento de que el estado de residencia se deduzca el impuesto de la fuente será totalmente. Por lo tanto el total de la renta obtenida del extranjero \$20,000 para ambos casos por el porcentaje de gravamen, para el **caso A** es de 20% y el 40% para el caso B dando como resultado \$4,000 para el Caso A y \$8,000 para el caso B. Convirtiéndose así en un crédito deducible del impuesto para el estado de Residencia, por consiguiente:

Impuesto Estado de Residencia	\$35,000
Deducción impuesto Estado Fuente	<u>(4,000)</u>
Total Impuesto Estado de Residencia	31,000

Igual para el caso B el Impuesto total del Estado de Residencia deduciéndole el impuesto total del Estado de la fuente que son los \$8,000 dando como resultado un monto de \$27,000

Al haberse realizado la respectiva deducción que tiene derecho el contribuyente, se determina el impuesto total que debe de cancelar este, se le suma la respectiva cantidad que es para el caso A \$4,000 y B \$8,000 del impuesto causado por la renta obtenida en el extranjero (Estado de la fuente). Dando como resultado para ambos casos un total a pagar de \$35,000 para cada uno:

Impuesto Estado de Residencia	31,000	27,000
Impuesto de Estado de la Fuente	<u>4,000</u>	<u>8,000</u>
Total de Impuestos Pagados	35,000	35,000

b.2 Imputación Ordinaria

La deducción del impuesto pagado en el Estado de la fuente nunca podrá exceder del importe de la cuota que correspondería pagar en el país de Residencia si las rentas procedentes del extranjero se hubiesen obtenido en dicho estado de Residencia

La deducción del impuesto nunca podrá ser mayor que la cuota que le correspondería de calcular el porcentaje del gravamen del Estado de Residencia aplicado a las rentas obtenidas en el extranjero (Estado de la fuente)

	CASO A	CASO B
Impuesto Estado de Residencia	\$35,000	\$35,000
Deducción del impuesto Estado de la Fuente	(4,000)	(7,000)
Total de impuesto Estado de Residencia	31,000	28,000
Impuesto Estado de la fuente	4,000	8,000
Total de Impuestos Pagados	35,000	36,000
Renuncia de Impuestos hecha por el Estado de Residencia	4,000	7,000

Para la determinación del impuesto del estado de residencia en esta modalidad (Imputación ordinaria) es igual que en la modalidad de la imputación Integral, con la única diferencia que esta modalidad del método para evitar la doble imposición -la Imputación ordinaria- el porcentaje del gravamen no debe de ser mayor que el que se estipula en el país de residencia al momento de la deducción que tiene derecho dicho Estado

En el presente caso práctico solo se aplica para el caso B, ya que para el caso A la deducción que tiene derecho no se pasa del % de gravamen que es de 20% por la renta obtenida en el estado de la fuente; mientras que para el caso B el porcentaje del gravamen del estado de la fuente es del 40%. Por lo tanto para determinar la deducción a que tiene derecho no debe de exceder del 35% que es con el que tiene que gravar sus rentas el estado de residencia, existiendo así un límite

$$\$ 20,000 (20\%) = \$4,000 \text{ Caso A}$$

$$\$ 20,000 (35\%) = \$7,000 \text{ Caso B}$$

3.4.1.3. COMPARATIVO DE LOS IMPUESTOS APLICANDO CADA UNO DE LOS METODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION JURIDICA INTERNACIONAL.

Abordaremos un especial análisis a la comparación de los resultados derivados de la aplicación de los métodos de exención integral y con progresividad, así también, el de imputación integral y ordinaria. Dicha comparación se realizará utilizando el siguiente supuesto

Un Contribuyente de un Estado A (Estado de Residencia) obtiene una renta total de \$ 80,000 de las que \$ 60,000 provienen del mismo y \$20,000 de otro Estado B (Estado de la Fuente). En el Estado A el tipo impositivo es en base a los siguientes parámetros:

BASE	%
\$ 80,000	35%
60,000	30%

Mientras que en el Estado B el tipo impositivo aplicable a una renta de \$ 20,000 es:

Caso 1. 20%

Caso 2. 40%

DESARROLLO

EXENCIÓN INTEGRAL	CASO 1	CASO 2
Impuesto Estado de Residencia (60,000x30%)	\$ 18,000	\$18,000
Más impuesto Estado de la Fuente (20,000x30 ó 40%)	4,000	8,000
Total de Impuestos	22,000	26,000

EXENCIÓN CON PROGRESIVIDAD	CASO 1	CASO 2
Impuesto Estado de Residencia (60,000x35%)	\$ 21,000	\$21,000
Más impuesto Estado de la Fuente (20,000x30 ó 40%)	4,000	8,000
Total de Impuestos	25,000	29,000

IMPUTACIÓN INTEGRAL	CASO 1	CASO 2
Impuesto Estado de Residencia (80,000x35%)	\$28,000	\$28,000
Deducción del impuesto Estado de la Fuente (20,000x30 ó 40%)	(6,000)	(8,000)
Total de impuesto Estado de Residencia	22,000	20,000
Impuesto Estado de la fuente (20,000x30 ó 40%)	6,000	8,000
Total de Impuestos Pagados	28,000	28,000

IMPUTACIÓN ORDINARIA	CASO 1	CASO 2
Impuesto Estado de Residencia (80,000x35%)	\$28,000	\$28,000
Deducción del impuesto Estado de la Fuente (20,000x30 ó 35%) (Límite 35%)	(6,000)	(7,000)
Total de impuesto Estado de Residencia	22,000	21,000
Impuesto Estado de la fuente (20,000x30 ó 40%)	6,000	8,000
Total de Impuestos Pagados	28,000	29,000

La comparación del Impuesto total aplicando cada uno de los métodos en relación con el que compensaría un contribuyente con ese puede sistematizar de forma como tal y como se detalla en el siguiente cuadro

MÉTODOS	Renta en A y B	Renta en A	Diferencia
Exención Integral (Caso 1)	\$ 22,000	\$ 28,000	\$ -6,000
Exención Integral (Caso 2)	26,000	28,000	-2,000
Exención con Progresividad (Caso 1)	25,000	28,000	-3,000
Exención con Progresividad (Caso 2)	29,000	28,000	+1,000
Imputación Integral (Caso 1)	28,000	28,000	0
Imputación Integral (Caso 2)	28,000	28,000	0
Imputación Ordinaria (Caso 1)	28,000	28,000	0
Imputación Ordinaria (Caso 2)	29,000	28,000	+1,000

Con la información que nos proporciona esta síntesis y tomando como referencia a un contribuyente en general, el Método de Imputación integral es el más favorable. Por otro lado, el método de exención con progresividad es el más conveniente para el contribuyente que el método de imputación si el tipo de gravamen medio de la renta en el país de la fuente es inferior al tipo de gravamen en el país de residencia. Por otra parte, para la hacienda del país de residencia es más desfavorable el método de exención si el impuesto en el mismo es progresivo y, además, el impuesto exigido en el país de la fuente del tipo medio del impuesto exigible en el país de residencia si este aplica el método de imputación integral. Finalmente, el método de exención con progresividad y el método de imputación ordinaria producen los mismos resultados para el fisco del estado de residencia cuando el impuesto exigido en el estado de la fuente supera al resultado de aplicar a la renta procedente del mismo el tipo promedio del impuesto del país de residencia

3.5. SOLUCIONES BILATERALES: LOS CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION

Junto a la posibilidad descrita de que cada Estado adapte su legislación nacional con el objeto de descartar algún tipo de efecto no deseado, existiendo así la posibilidad de adoptar soluciones convencionales.

Estos convenios se crearon con el único fin de solucionar las discrepancias existentes entre las diferentes legislaciones nacionales, de las cuales surgen problemas de doble imposición; a través de ellos, se realiza una distribución de las facultades impositivas entre los países en conflicto.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y

RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

- Los tributos desde su nacimiento que fue en el siglo XX se han ido consolidando como parte de la Hacienda Pública y además como recurso permanente del Estado, para el financiamiento de gastos de legitimación, funcionamiento e inversión; no sin dejar de golpear el ambiente empresarial; los que ha la vez se han ido reformando para generar una mejor política fiscal del Estado.
- El Sistema Tributario de nuestro país descansa sobre el Principio de la Territorialidad o de la Fuente; siendo este el principio sobre el cual el Estado fundamente su propia pretensión impositiva y se basa en las rentas que se tributan en el lugar donde se originan,- Es decir, la legislación tributaria salvadoreña establece que dicho principio consiste en agrupar todas aquellas actividades económicas que se desarrollan en un espacio determinado; generando impuesto, sin que para ello, estas operaciones deban dar lugar a Doble Tributación.
- La información que se maneja sobre el Principio de la Territorialidad aplicable en el área de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta tiene poca exigencia en el campo laboral, a parte que los medios en los cuales se distribuye esta información no esta al alcance del interesado, lo cual hace que se vuelva dificultoso el entendimiento del mismo.- Es por eso que se considero la creación del presente documento para colocarlo como alternativa, en el cual se visualizan elementos teórico prácticos que abordan casos

directamente sobre la aplicabilidad, cálculo y entero de los mismos, a fin de evitar posibles sanciones y multas que surjan por el desconocimiento en la aplicación de ellos.

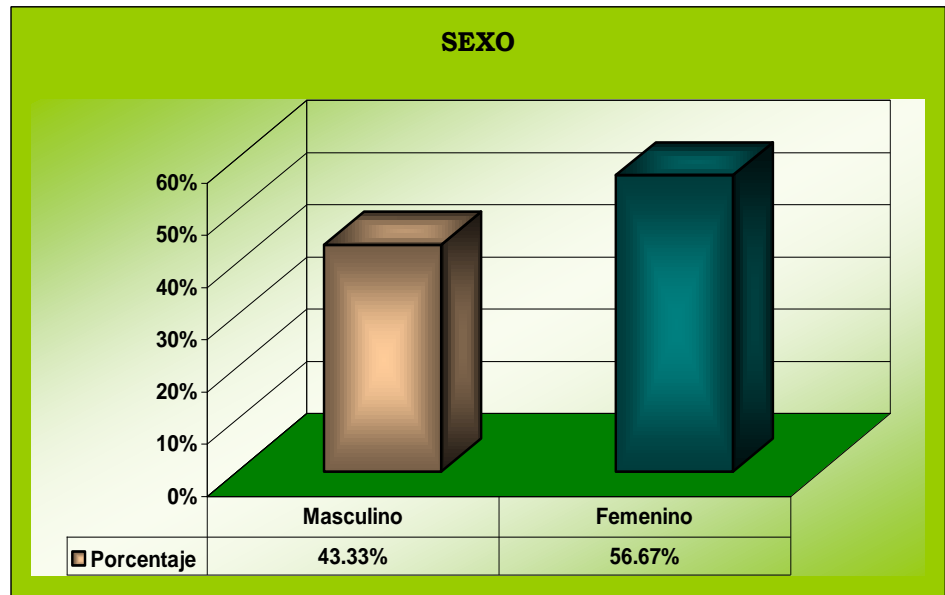
RECOMENDACIONES

- Fomentar los mecanismos necesarios para la divulgación sobre la incidencia de la territorialidad y la doble imposición internacional en el campo de las retenciones para aquellos sectores que se considere de utilidad en el desarrollo de sus actividades.
- Cultivar el hábito de lectura para desarrollar un criterio contable fiscal que ayude a solucionar problemáticas que surjan respecto a situaciones que se presenten en relación a las retenciones en el campo laboral y que por lo tanto nos ayuden a elegir la mejor opción, es decir, con respecto a determinar qué método se condiciona a la problemática que se presenta.
- Concientizar de que toda falta conlleva una sanción, por lo tanto es de suma importancia que se este informando de las reformas a leyes, procedimientos, aplicación y todo lo que ayude a prevenirlas para un mejor desempeño laboral.

ANEXOS

Anexo No. 1

Gráficamente:

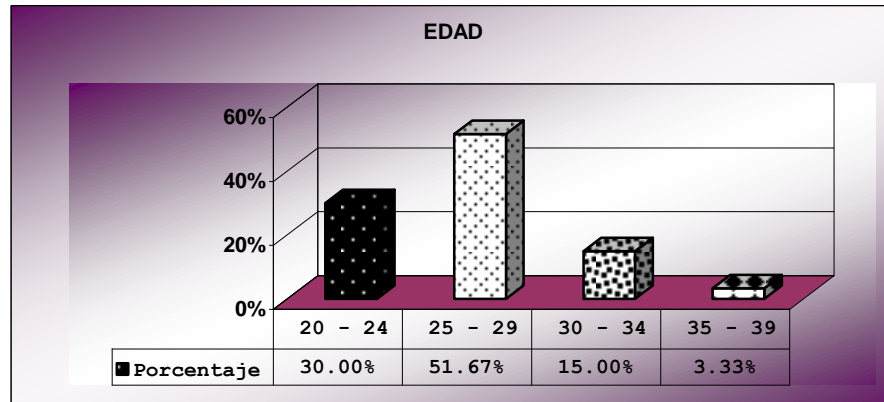


Análisis e Interpretación.

Del 100% de las personas encuestadas el 43.33% corresponde al sexo masculino y el 56.67% al sexo femenino.

Anexo No. 2

Gráficamente:

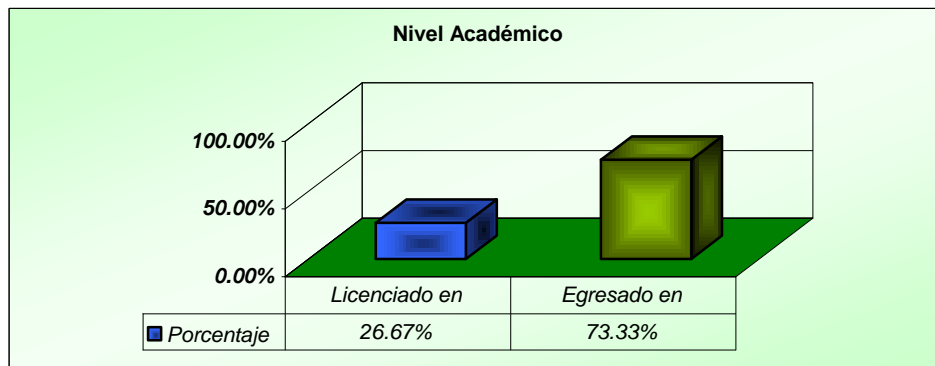


Análisis e Interpretación

Se denota que del 100% de personas encuestadas el mayor porcentaje equivalente al 51.67% corresponde al rango de 25 a 29 años, el 30% corresponde entre las edades de 20 a 24 años, las edades de 30 a 34 con un 15%, por el contrario el menor porcentaje de personas encuestadas pertenece al rango de 35 a 39 años de edad.

Anexo No. 3

Gráficamente:

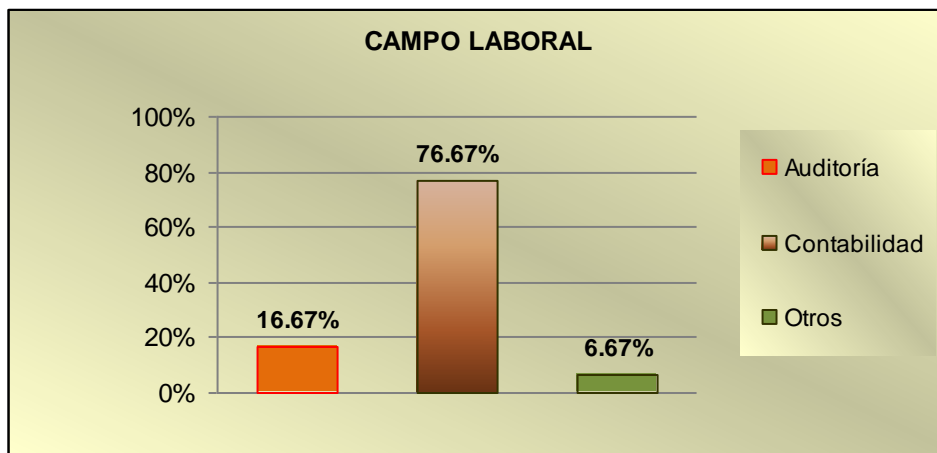


Análisis e Interpretación.

En el gráfico anterior se muestra que del 100% de personas encuestadas el 73.33% tiene un nivel de estudios universitario/a en calidad de Egresados en Contaduría Pública, siendo este el de mayor porcentaje, mientras que el 26.67 % es para la alternativa Licenciados en Contaduría Pública.

Anexo No. 4

Gráficamente:

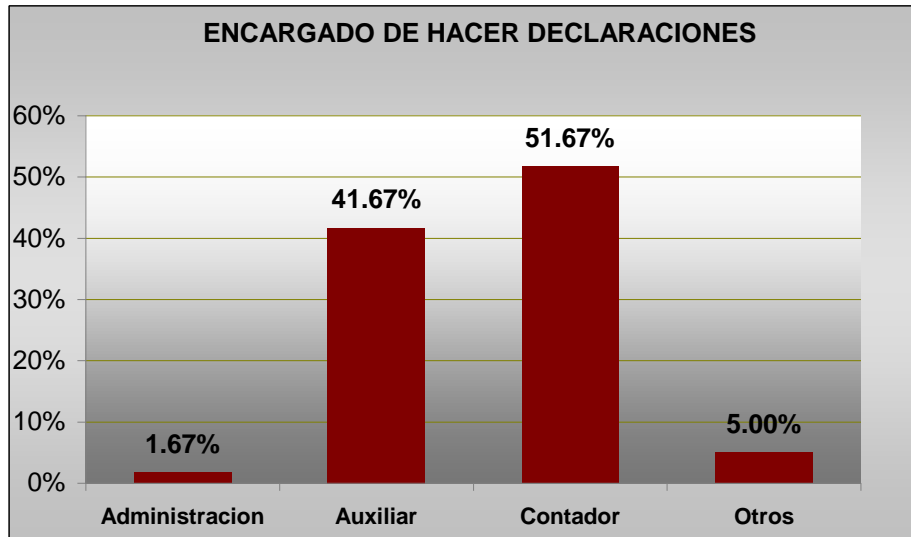


Análisis e Interpretación.

Del 100% de las personas encuestadas el mayor porcentaje manifestó que se desempeñan en el campo de la Contabilidad, representado un 76.67%, el 16.67% se encuentra en la Auditoría, en tanto que el menor porcentaje de personas encuestadas corresponde a la alternativa de otros con un 6.67%.

Anexo No. 5

Gráficamente:

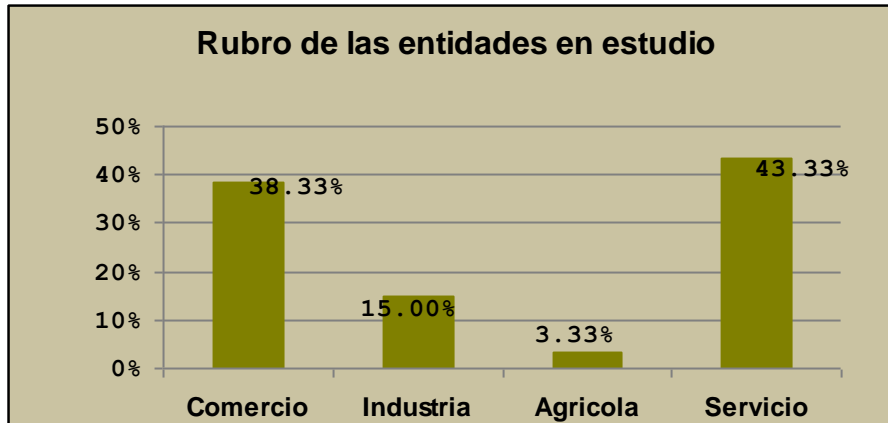


Análisis e Interpretación.

De las 60 personas encuestadas que respondieron a la pregunta anterior el 51.67% manifestó que los Contadores son los responsables de elaborar las Declaraciones de Renta e IVA, el 41.67% expresa que esta actividad corresponde al Auxiliar Contable, el 5% corresponde a la alternativa de otros y un 2% expresa que es la Administración de la entidad es la responsable de la elaboración de estos documentos.

Anexo No. 6

Gráficamente:

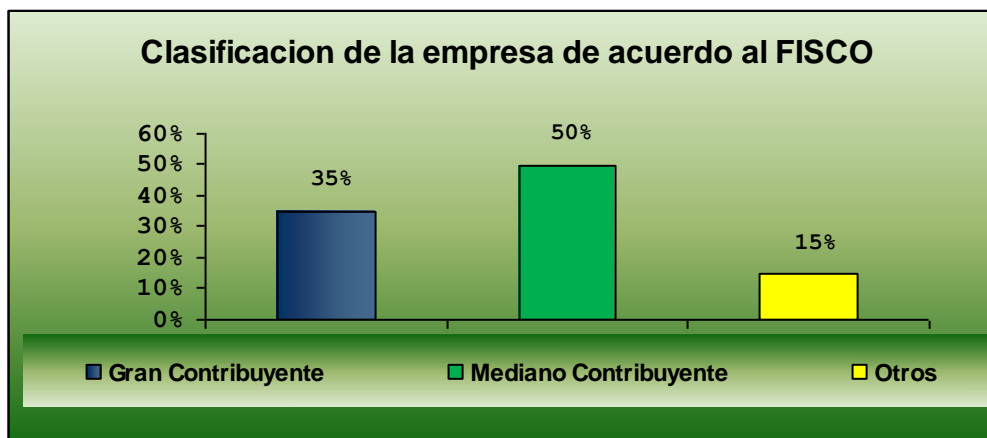


Análisis e Interpretación.

El gráfico anterior muestra que de un 100% la mayor representatividad la tienen las empresas dedicadas al Servicio con un 43.33%, el Comercio con un 38.33%, la Industria con un 15% y el de menor porcentaje corresponde a las empresas Agrícolas con un 3.33%.

Anexo No. 7

Gráficamente:

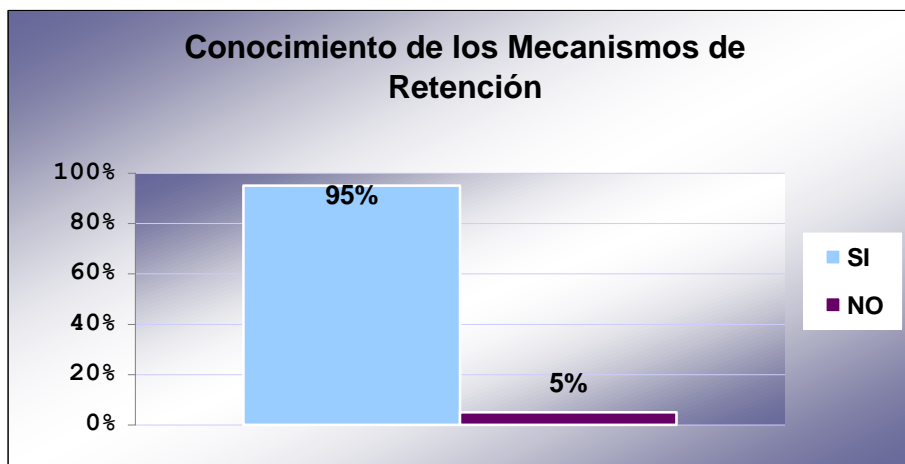


Análisis e Interpretación.

Del 100% de las personas que respondieron a esta pregunta, el 50% manifiesta que labora en una entidad clasificada de acuerdo a FISCO como Gran Contribuyente, el 35% como Mediano Contribuyente y el menor porcentaje corresponde a la alternativa de Otros con un 15%.

Anexo No. 8

Gráficamente:

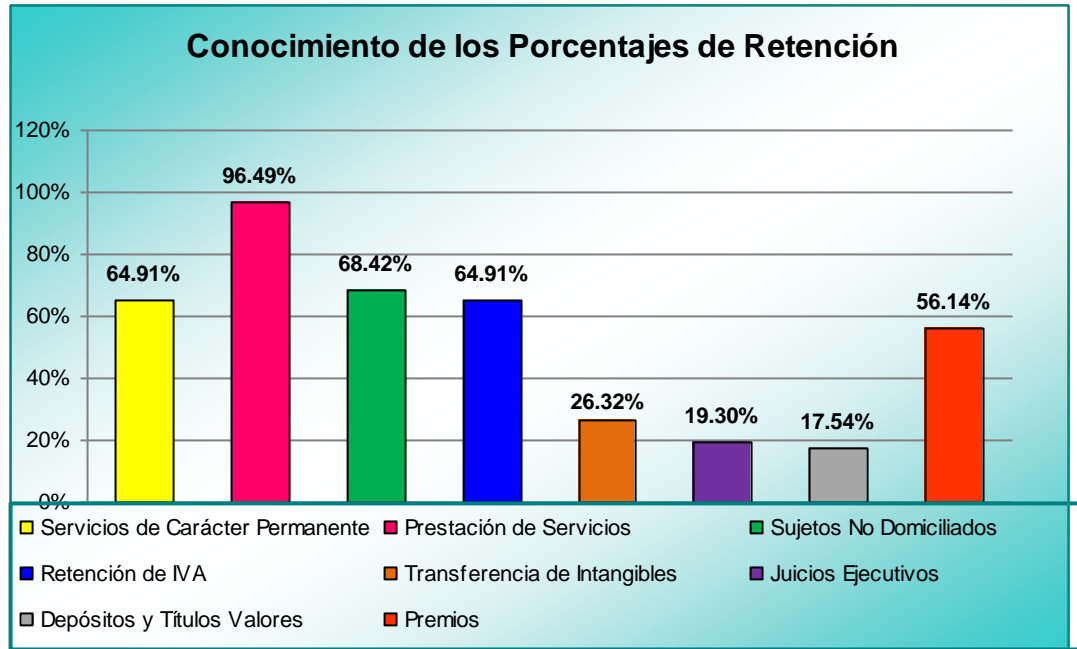


Análisis e Interpretación.

De las 60 personas que respondieron a esta pregunta 57 aseguran que SI conoce sobre los Mecanismos de Retención, mientras que 3 personas dicen que NO conoce sobre ellos.

Anexo No. 9

Gráficamente:

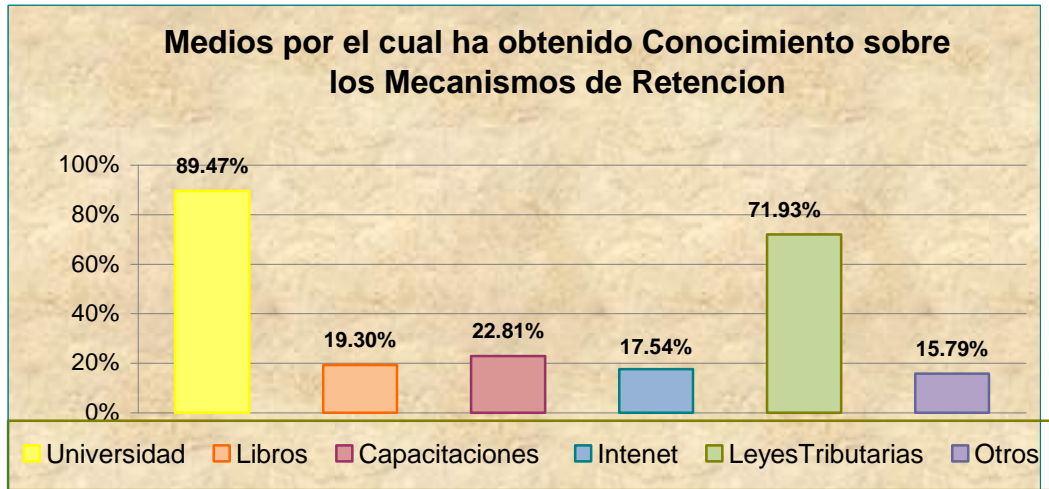


Análisis e Interpretación.

La gráfica anterior nos muestra que las personas encuestadas tienen mayor conocimiento sobre el porcentaje de Retención que se le aplica a la Prestación de Servicios con un 96.49%, en las Retenciones a NO Domiciliados conocen un 68.42%, para las Retenciones de IVA y Servicios de Carácter permanente el porcentaje es para ambas de un 64.91%, mientras que la Transferencia de Intangibles es de 26.32% y los menores porcentajes de conocimiento es para los porcentajes de Retención que se aplica para los Juicios Ejecutivos y Depósitos y Títulos Valores con un 19.30% y un 17.54% respectivamente.

Anexo No. 10

Gráficamente:

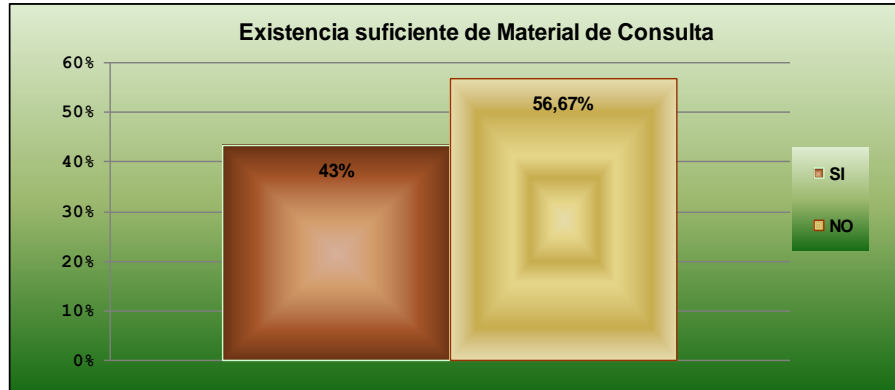


Análisis e Interpretación.

Del total de las personas encuestadas manifestaron que el conocimiento tributario lo han adquirido por medio de la Universidad en un 85%, mediante las Leyes Tributarias un 68.33%, por Capacitaciones un 21.67% y los menores porcentajes corresponden a la Opción Internet con un 15% y Otros con un 16.67%.

Anexo No. 11

Gráficamente:

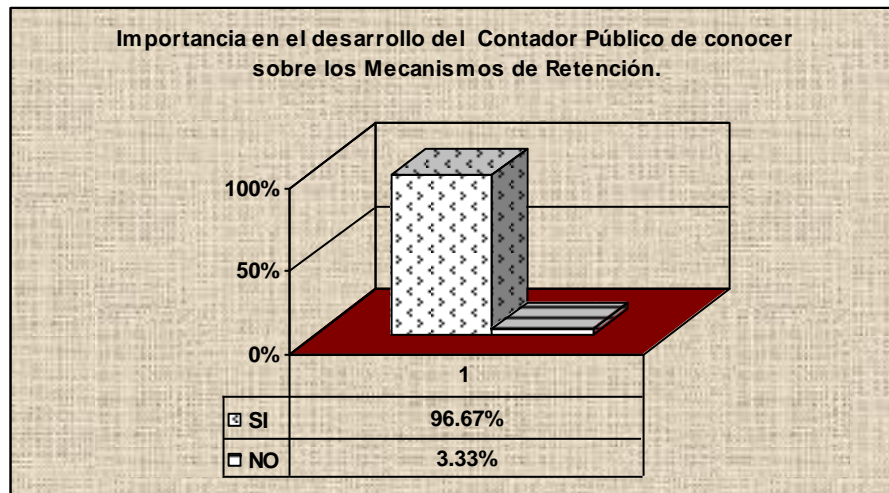


Análisis e Interpretación.

De 60 personas que respondieron a la pregunta anterior 26 manifestaron que SI existe suficiente material práctico de consulta sobre los Mecanismos de Retención, mientras que 34 dice que NO es suficiente el material existente.

Anexo No. 12

Gráficamente:

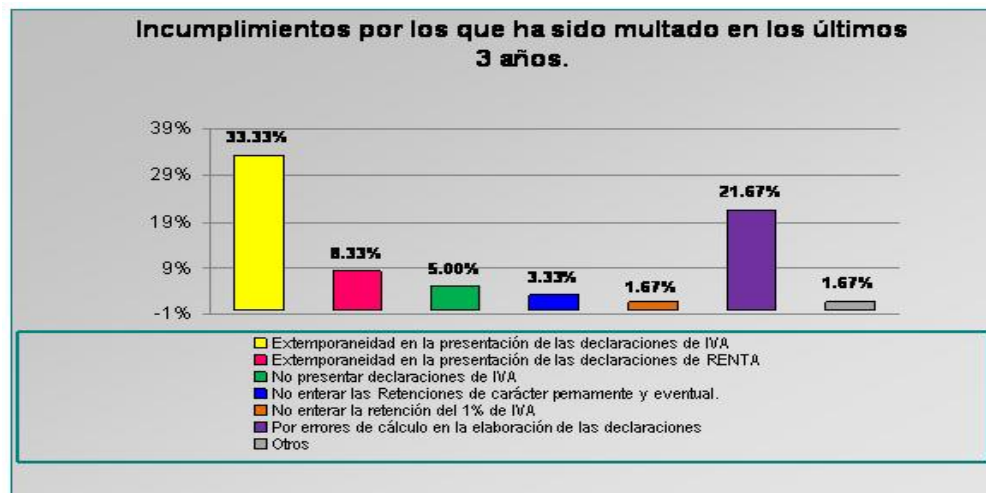


Análisis e Interpretación.

De las 60 personas que respondieron a la pregunta anterior 58 manifestaron que el tema de los Mecanismos de Retención es de importancia para el desarrollo del Contador Público en el campo laboral, mientras que 2 consideran que no es de importancia conocer sobre este tema.

Anexo No. 13

Gráficamente:



Análisis e Interpretación.

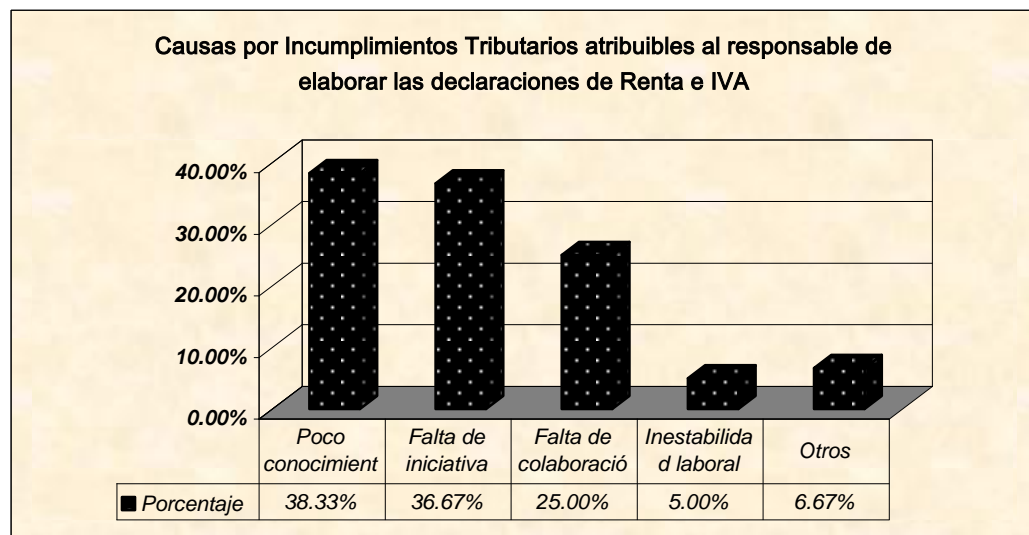
De las 60 personas encuestadas que respondieron a esta pregunta y que laboran en entidades que han sido multadas por incumplimientos tributarios en los últimos 3 años, consideran que entre las causas que propician estos incumplimientos el de mayor relevancia corresponde a la presentación extemporánea de Declaraciones de IVA con un 33.33%, un 21.67 lo atribuyen a errores de cálculo en la

elaboración de Declaraciones y los de menor representatividad son por presentación extemporánea de Declaraciones de Renta con un 8.33 %, el 5% por no presentar Declaraciones de IVA, el 3.33% por no enterar las retenciones del 10% sobre Renta y el 1.67% por no enterar Retenciones efectuadas del 1% de Anticipo a IVA.

Por otra parte, cabe mencionar que el Ministerio de Hacienda anualmente recibe todas aquellas denuncias provenientes de personas que han sido sujetos de retenciones; las cuales en la mayoría de los casos no han sido reportadas por la entidad responsable y por lo tanto el FISCO no les puede hacer efectiva la devolución del impuesto, sin antes haberse acercado el interesado a la entidad correspondiente para solventar tal situación.

Anexo No. 14

Gráficamente:

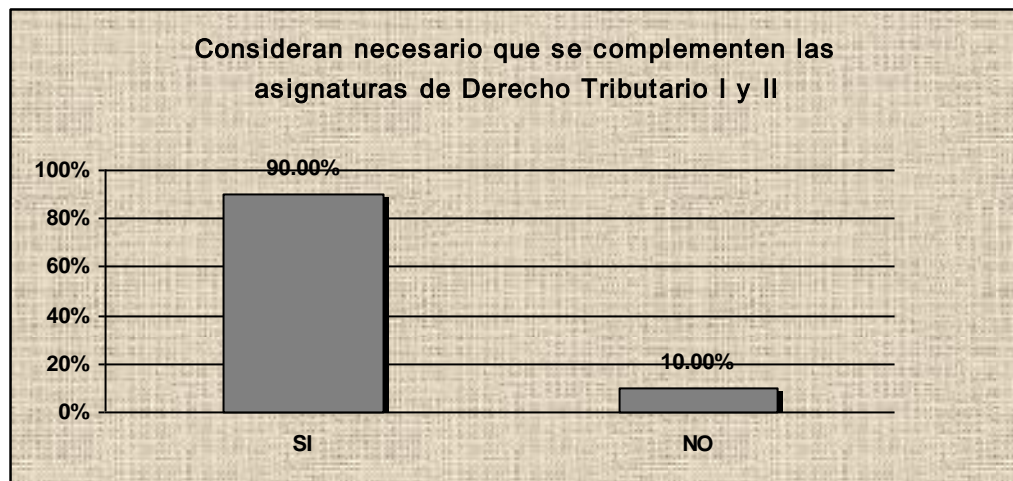


Análisis e Interpretación.

La gráfica anterior nos muestra que entre las causas atribuibles al responsable de elaborar las declaraciones de Renta e IVA que originan incumplimientos tributarios en la entidad donde laboran el 38.33% ocurre por el poco conocimiento que poseen los encargados de elaborar las Declaraciones, el 36.67% de los incumplimientos es por falta de iniciativa del encargado para investigar cuál es el procedimiento adecuado para realizar las declaraciones, el 25% lo atribuyen a la falta de colaboración por parte de la entidad donde laboran para instruirlos en el procedimiento a seguir y las causas de menor representatividad corresponden a la inestabilidad laboral con el 5% y otros con un 6.67%.

Anexo No. 15

Gráficamente:

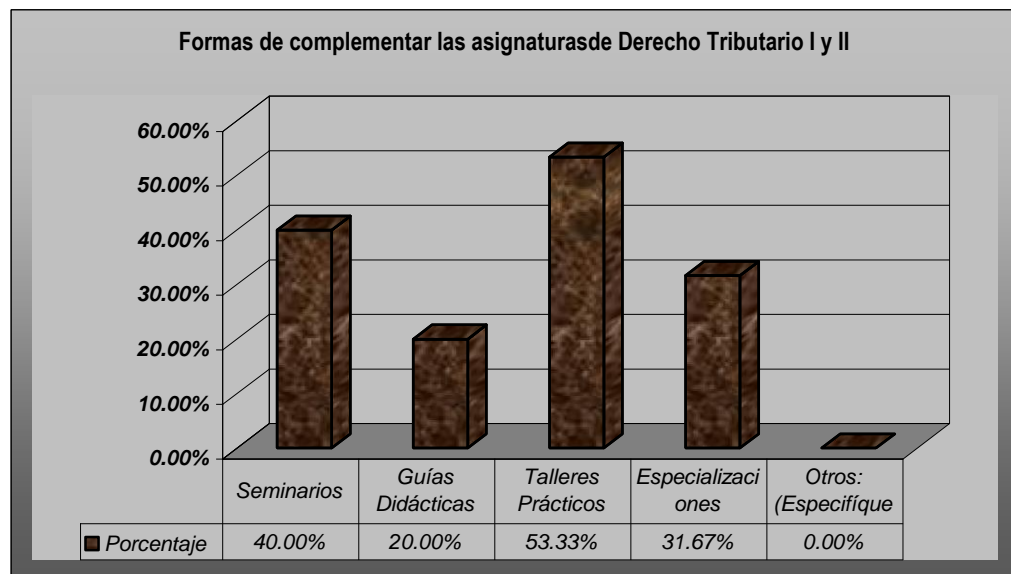


Análisis e Interpretación.

De las 60 personas encuestadas 54 respondieron que si se deben complementar las asignaturas de Derecho Tributario I y II, a fin de disminuir las debilidades existentes en lo referente al desarrollo de temas tales como los Mecanismos de Retención, mientras que 6 consideran que las asignaturas están bien esquematizadas en cuanto a contenidos y que los temas abordados solventan las inquietudes del interesado.

Anexo No. 16

Gráficamente:



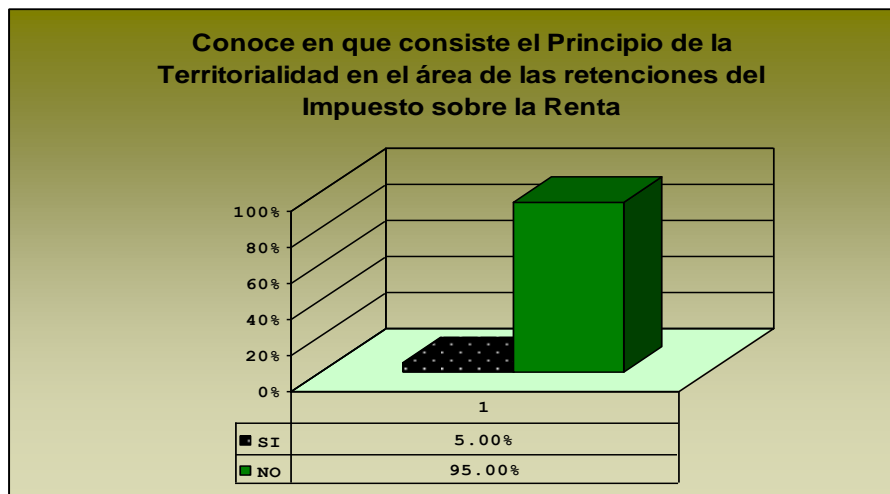
Análisis e Interpretación:

De los 54 encuestados que respondieron que sí se deben complementar las asignaturas de Derecho Tributario I y II, consideran que uno de los medios por lo que se pueden complementar las asignaturas es por la implementación de

Talleres Prácticos sobre los Mecanismos de Retención con un 53.33% de aceptación, mientras que el 40% corresponde a impartir Seminarios sobre el tema, un 31.67% es que deben realizar mediante las especializaciones y el de menor aceptación corresponde a la elaboración de guías didácticas con un 20%.

Anexo No. 17

Gráficamente:

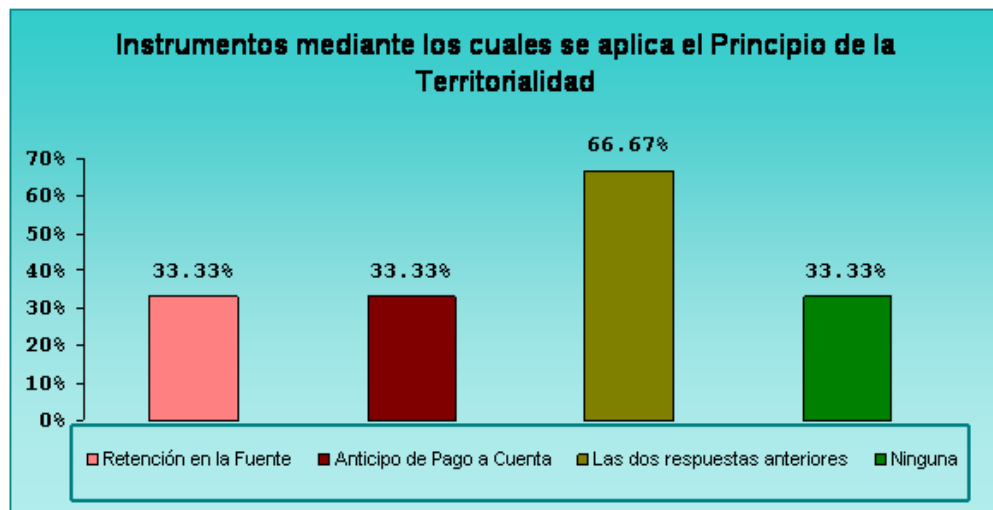


Análisis e Interpretación.

La gráfica anterior muestra que de 60 personas encuestadas solo 3 respondieron que si conocen sobre el principio de la territorialidad en el área de las retenciones del Impuesto sobre la Renta y el resto, es decir 57 respondieron que no conocen sobre este tema.

Anexo No. 18

Gráficamente:

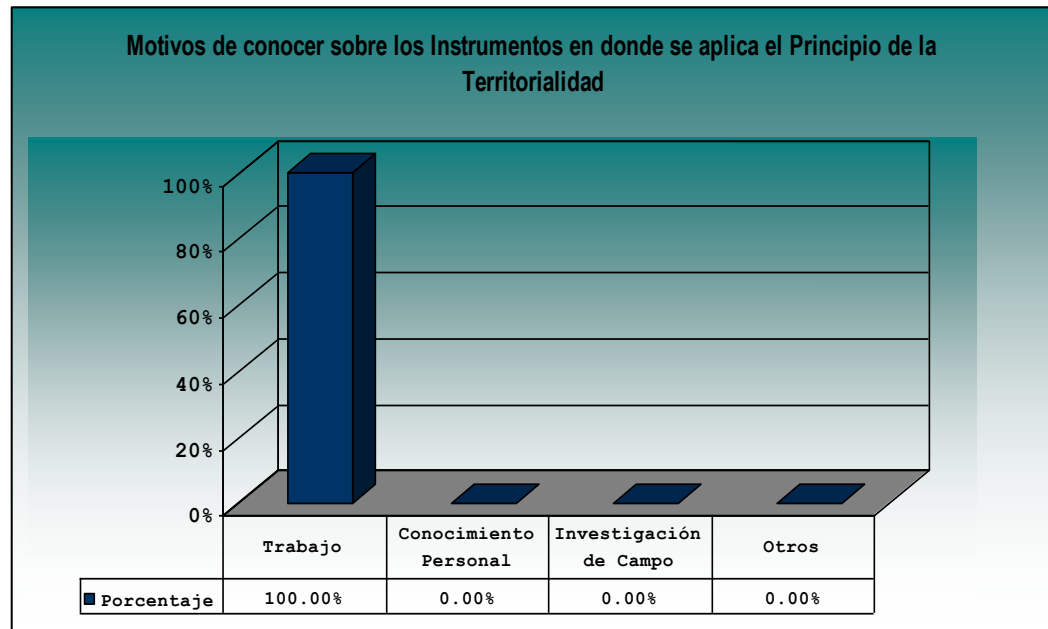


Análisis e Interpretación:

La gráfica anterior nos muestra que de las 3 personas que respondieron que si conocen sobre el Principio de Territorialidad, destacan el conocimiento que tienen en las Retenciones en la Fuente y Anticipo a cuenta con un 66.67%, y las alternativas restantes presentan un 33.33% para cada una de las alternativas planteadas, lo que representa el nivel de conocimiento.

Anexo No. 19

Gráficamente:

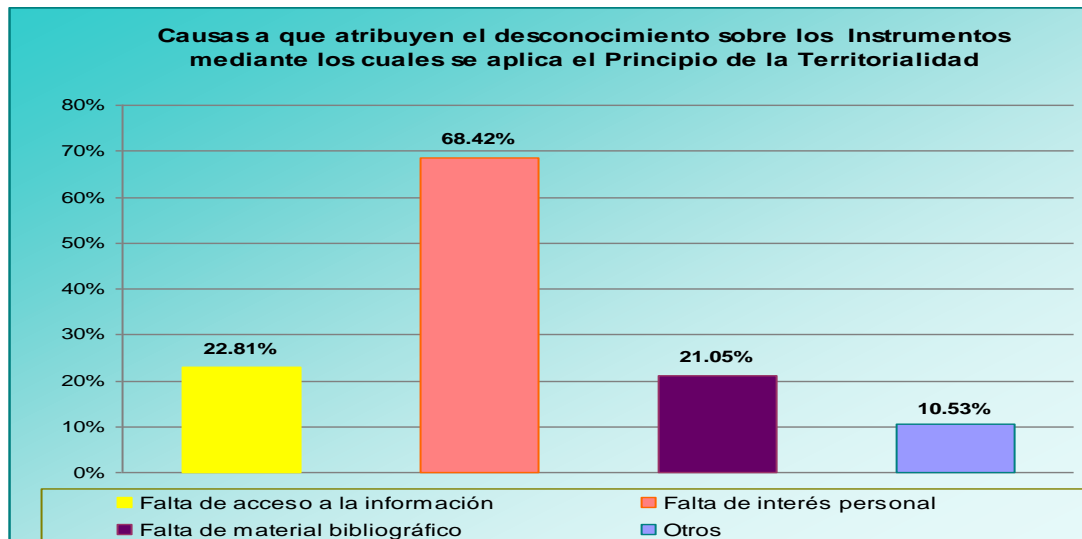


Análisis e Interpretación.

Entre las razones que proporcionaron las 3 personas que conocen sobre los instrumentos donde se aplica el principio de la territorialidad el 100% manifiesta que adquirieron dicho conocimiento por exigencias laborales, es decir, el trabajo requería de esa novedad.

Anexo No. 20

Gráficamente:

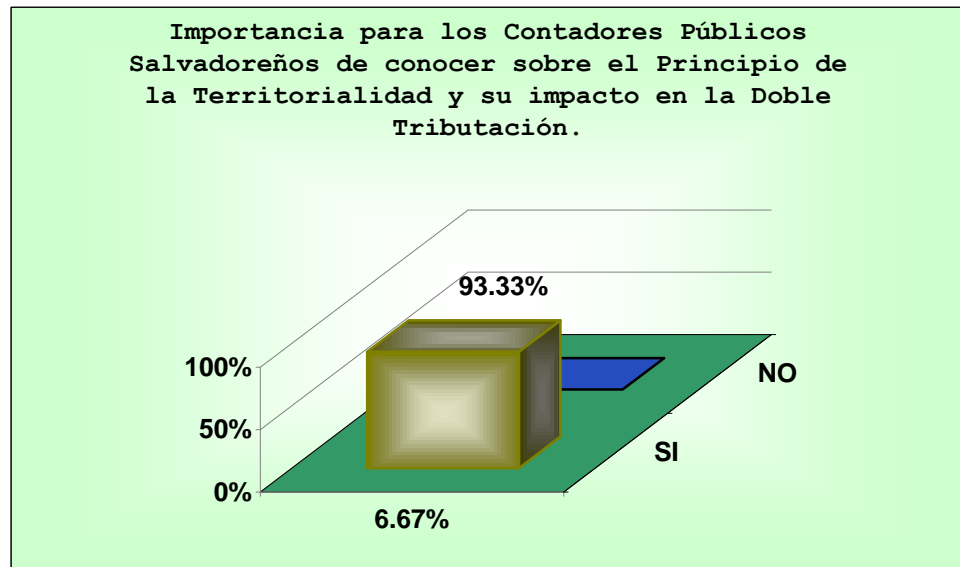


Análisis e Interpretación.

Entre las causas que manifestaron las 57 personas que respondieron no conocer sobre la aplicabilidad del principio de la territorialidad atribuyen un 68.42% del desconocimiento a la falta de interés personal, un 22.81% a la falta de acceso a la información, el 21.05% por la falta de material bibliográfico y el de menor representatividad corresponde a la opción Otros con el 10.53%.

Anexo No. 21

Gráficamente:

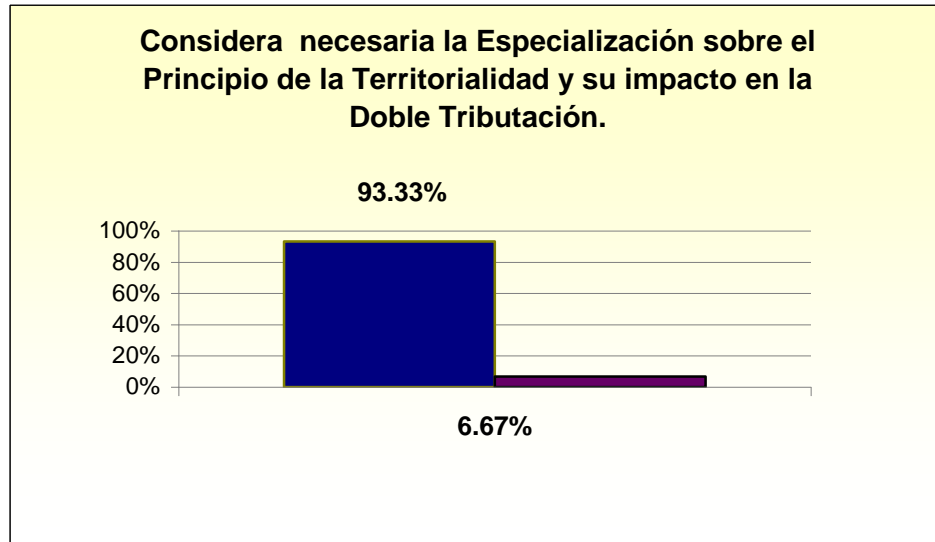


Análisis e Interpretación

De las 60 personas que respondieron a esta interrogante 56 manifiestan que SI es importante que los Contadores Públicos Salvadoreños conozcan sobre el principio de la territorialidad y su impacto en la doble tributación, mientras que 4 consideran que no es de importancia.

Anexo No. 22

Gráficamente:

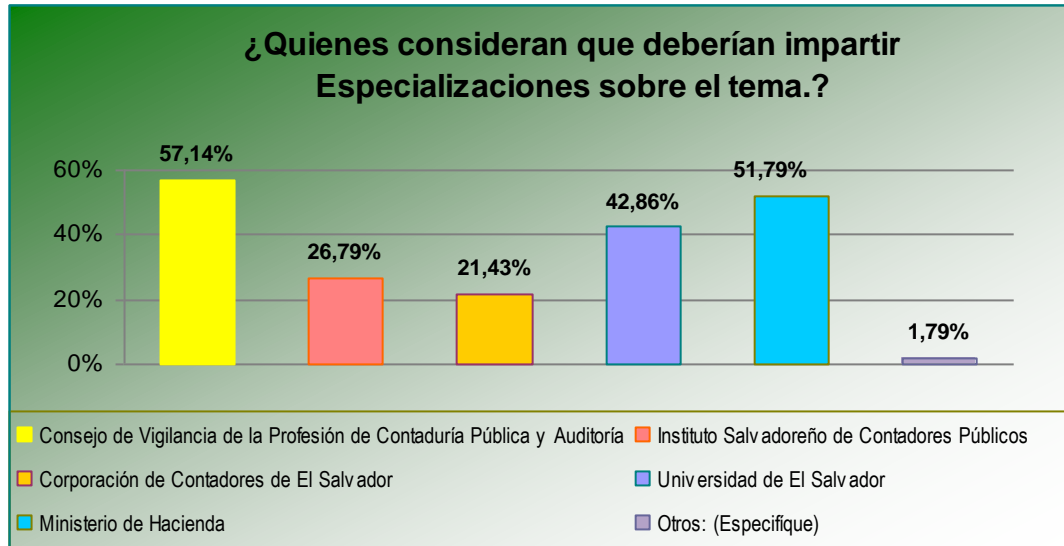


Análisis e Interpretación

La gráfica anterior nos muestra que de 60 encuestados 56 personas respondieron que si es necesaria la Especialización sobre el principio de la territorialidad y su impacto en la doble tributación y 4 dicen que no.

Anexo No.23

Gráficamente:



Análisis e Interpretación.

La gráfica anterior muestra que de las 56 personas que respondieron positivamente a la pregunta de impartir Especializaciones sobre el principio de la territorialidad y su impacto en la doble tributación en el campo de las Retenciones del Impuesto sobre la Renta, los que reflejan mayor representatividad son: el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría con el 57.14% de aceptación por parte de los encuestados, es decir, que la mayoría considera que dicha entidad es la idónea para impartir las Especializaciones; a través del Ministerio de Hacienda se reporta un nivel de aceptación del 51.79% y la Universidad de El Salvador el 42.86%, los porcentajes de menor afluencia corresponden para el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos con el 26.79% y la Corporación de

Contadores con el 21.43%, y finalmente la opción otros con un 1.79% de aceptación.

Analizando las opciones independiente, se enfatiza en primer orden, que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría es la que cuenta con mayor nivel de aceptación para impartir las Especializaciones relativas a los Mecanismos de Retención y la aplicabilidad del principio de territorialidad, sin embargo tal posicionamiento discrepa de las funciones administrativas que le competen a dicho Consejo, aunque si promueve entre sus miembros el desarrollo del proceso de educación continuada. Pues esta entidad tiene como objetivo general:

1. Dar cumplimiento a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública, estableciendo lineamiento éticos y técnicos que regularán a la Contabilidad, la Auditoría y a los Contadores Públicos de acuerdo con las disposiciones emanadas de la Ley, su reglamento y demás regulaciones aplicables.

En un segundo orden, los encuestados consideran como entidad idónea para impartir las Especializaciones al Ministerio de Hacienda, no obstante, al contrastar tal posicionamiento con las normas que rigen la forma de tributación salvadoreña, no se encuentran facultades específicas para impartir especializaciones con el tema investigado; sin embargo el Código Tributario en el Artículo 27,¹⁰⁶ contempla que la Administración Tributaria divulgará guías de orientación para los sujetos pasivos, con temas relacionados a la tributación, a fin de que los responsables del impuestos tengan un adecuado conocimiento y comprensión de sus obligaciones en la

¹⁰⁶ Relación con Art. 3 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario.

materia, pero desde la adopción del Código Tributario hasta la fecha, no se ha emitido ninguna guía de orientación al respecto.

Bajo este criterio de modernización que vive el país, en Octubre del 2004, se realizan reformas tributarias significativas, cambiando reglas que modifican la forma de tributar, estableciendo requisitos y procedimientos que han llegado a fundamentar la tesis de que los instructivos emitidos masivamente por la Administración Tributaria para regular el mecanismos de retención y percepción IVA, fueron derogados tácitamente, ya que las reformas mencionadas no establecieron directamente la derogación de los instructivos en mención.

En tercer orden, los encuestados manifiestan que la Universidad de El Salvador es una entidad idónea para impartir las Especializaciones de los mecanismos de retención, siendo esta posición como la mejor opción mencionada, considerando que dicho ente educador tiene entre sus atribuciones:

1. Formar profesionales capacitados moral e intelectualmente para desempeñar la función que les corresponde en la sociedad, integrando para ello las funciones de docencia, investigación y proyección social.¹⁰⁷

Aunado a esto la educación Universitaria estará orientada a la formación en carreras con carácter multi-disciplinario en la filosofía, la ciencia, la tecnología, el arte y la cultura en

¹⁰⁷ Ley Orgánica de la Universidad de El Salvador, Capítulo I, Art. 3 numeral b).

general, que capaciten científica, tecnológica y humanísticamente al estudiante y lo conduzcan a la obtención de los grados académicos universitarios.

En cuarto orden, los encuestados manifiestan que el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos es una de las entidades adecuadas para impartir las Especializaciones en forma conjunta con los Centros de Enseñanza de Educación Superior, en lo referente al tema de los mecanismos de retención, basados en que dicha entidad tiene entre sus principales atribuciones:

1. Colaborar estrechamente con las autoridades y alumnos de las Facultades de "Ciencias Económicas de las universidades legalmente reconocidas en El Salvador, en todos aquellos aspectos que tengan por objeto mejorar los sistemas de enseñanzas y la formación de los futuros profesionales, especialmente los de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública."¹⁰⁸
2. Promover la aplicación de normas técnicas para el ejercicio profesional de sus miembros.¹⁰⁹

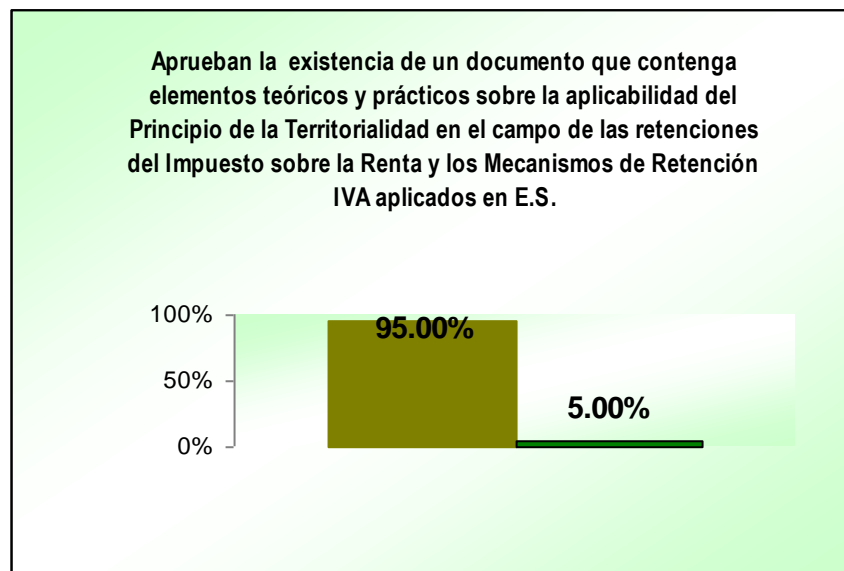
Es decir, que el Instituto divulgará entre sus miembros la normativa técnica sobre de la Legislación Tributaria aplicable a El Salvador.

¹⁰⁸ Estatutos del Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, Art. 3 Literal c).

¹⁰⁹ Estatutos del Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, Art. 3 Literal h).

Anexo No. 24

Gráficamente:



Análisis e Interpretación.

De las 60 personas que respondieron a esta pregunta 57 consideran que SI es necesaria la existencia de un documento de consulta, tanto para el Profesional en Contaduría Pública como para el alumnado, es decir, que se aborden temas que contengan elementos teóricos y prácticos sobre la aplicabilidad del principio de la territorialidad en el campo de las retenciones del Impuesto sobre la Renta y los Mecanismos de Retención IVA.

Ejercicio:		Dia			Mes			Año								
Del:	01	01	01	2008	9	Al:	02	31	12	2008	7					
NIT: 03 0 6 1 5 - 3 0 0 1 6 5 - 0 0 1 - 3 9																
SEÑOR CONTRIBUYENTE, LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US\$																
NUMERO DE DECLARACION										3						
10										111060372936						
REPUBLICA DE EL SALVADOR MINISTERIO DE HACIENDA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS																
DECLARACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA También constituye Solicitud de Devolución para las Personas Naturales Asalariadas, con Rentas Diversas y Titulares de Empresas que no enteren Pago a Cuenta, con devolución hasta \$ 5,000.00																
F-11V-6																
I D E N T I F I C A C I O N	Primer Apellido/Razon Social					Segundo Apellido					Nombres					
	RIVAS					MARTINEZ					NORA GUADALUPE					
	04 Calle/Avenida/Pasaje/Poligono/Block					05 Numero		06 Apto./local								
	CALE PRINCIPAL							20								
	07 Otros datos que complementen el domicilio					08 Colonia o Barrio			09 e-mail:							
						COLONIA SANTA ROSA			ENTRADA DESVIO							
	Departamento/Municipio					10 Telefono			11 Fax			Uso Exclusivo de la DGII				
	CHALATENANGO / COMALAPA					2587650						12				
	Actividad Economica										13	14	15			
	Primaria					OTRAS PERSONAS NATURALES					120202	2				
Secundaria										13	14	15				
Terciana										13	14	15				
Marque con una X si esta excluido como Sujeto Pasivo segun Art. 6 de la ley de Impuesto Sobre la Renta					16	Marque con X si Tiene Incentivo Fiscal por Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercializacion					17	18	19	20		
Utilice si es persona natural y resido en el pais 200 dias o menos en forma consecutiva durante el periodo que declara					Dias de Residencia en el Pais					Fecha de Fallecimiento o Liquidacion						
					19					20						
C A L C U L O	Rentas Gravadas del Ejercicio o Periodo															
	Sueldos, Salarios, Gratificaciones y Comisiones											+	105	6,800.00	8	
	Profesiones, Artes y Oficios											+	110	0.00	4	
	Por Actividades de Servicios											+	115	0.00	5	
	Por Actividades Comerciales											+	120	0.00	1	
	Por Actividades Industriales											+	125	0.00	2	
	Por Actividades Agropecuarias											+	130	0.00	9	
	Por Utilidades y Dividendos											+	135	0.00	6	
	Por Servicios Realizados en el Exterior y Utilizados en El Salvador											+	137	0.00	0	
	Otras Rentas Gravables											+	140	0.00	7	
	TOTAL RENTAS GRAVADAS											=	145	6,800.00	3	
	I M P O N I B L E	Costos, Gastos y Deduciones del Ejercicio o Periodo														
		Deducciones Personas Naturales (Reverso casilla No. 725)											+	205	204.00	4
		Costos y Gasto de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesionales, Artes y Oficios. (Reverso casilla 628 + 650)											+	210	0.00	1
		Reserva Legal (Sobre Rentas Gravadas)											+	215	0.00	8
TOTAL COSTOS, GASTOS Y DEDUCCIONES											=	225	204.00	9		
Costos y Gastos No Deducibles (Articulo 29-A Ley de Impuesto Sobre la Renta)											+	235	0.00	6		
RENTA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es mayor o igual a cero											=	240	6,596.00	0		
PERDIDA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es menor que cero											=	242	0.00	2		
Renta Neta por Creditos o Financiamientos Otorgados en el Exterior (Reverso casilla No.873)											+	245	0.00	2		
Renta por Ganancia Neta de Capital (Casilla 128 de Formulario F-944)											+	250	0.00	7		
TOTAL RENTA IMPONIBLE (Sumar Casillas 240 + 245 + 250)											=	255	6,596.00	3		
L I Q U I D A C I O N		IMPUESTO COMPUTADO DE LA RENTA ORDINARIA														
		IMPUESTO DE GANANCIA NETA DE CAPITAL (Casilla 104 de Formulario F-944)											+	300	465.31	0
		TOTAL IMPUESTO (Casilla 300 + Casilla 305)											=	305	0.00	5
		Impuesto Retenido (Reverso Casilla No. 830)											-	310	465.31	1
	Pago a Cuenta											-	315	446.02	7	
	No. de Resolucion											-	320	0.00	8	
	No. Declaracion Ejercicio Anterior											-	325	0.00	4	
	Liquidacion Anual del Impuesto Pagado en Declaracion que Modifica											-	328	0.00	5	
	Liquidacion Anual del Impuesto Pagado en Declaracion que Modifica											-	329	0.00	6	
	IMPUESTO DETERMINADO ((Casilla 310 - Casilla 315+320+325+328+329). Si el Resultado es Negativo, Anotelo entre Parentesis)											=	330	19.29	4	
	Multa (Atenuada segun Art. 261 Codigro Tributario)											+	335	0.00	9	
	LIQUIDACION ANUAL DEL IMPUESTO ((Casilla 330 + 335). Si el Resultado es Negativo, Anotelo entre Parentesis)											=	340	19.29	0	
	Si la casilla 340 es positiva traslade a casilla 350 y si es negativo traslade a casilla 345															
	Total a Devolver :											345	0.00	0		
	Total a Pagar :											350	19.29	6		
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaracion son expresion fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que incurriré en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los articulos 249-A y 250-A del Codigro Penal.																
Nombre y Firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado																
Firma y Sello del Receptor Autorizado																
Uso exclusivo DGII																
Fecha de Recepcion																
200													3			

Anexo No. 25

ESTRUCTURA COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS INDUSTRIA				DEDUCCIONES PERSONAS NATURALES			
Inventario Inicial de Materia Prima	+ 405	0.00	7	Medicos (Conforme a Documentacion)	+ 711	0.00	0
Compra Materia Prima	+ 410	0.00	3	Colegiaturas (Conforme a Documentacion)	+ 712	0.00	9
Inventario Final de Materia Prima	- 415	0.00	4	ISSS (Salud)	+ 713	204.00	7
Costo de Materia Prima Utilizada	= 420	0.00	0	Bienestar Magisterial	+ 714	0.00	5
Mano de Obra	+ 425	0.00	1	Donacion máxima legalmente permitida (Según Documentación)	+ 715	0.00	3
Costos Indirectos de Fabricacion	+ 430	0.00	8	IPSA	+ 716	0.00	1
Inventario Inicial. Producto en Proceso	+ 435	0.00	9	AFP Cuota Voluntaria	+ 717	0.00	0
Inventario Final de Producto en Proceso	- 440	0.00	5	Depreciacion de Vehiculo (No Aplica a Asalariados)	+ 718	0.00	5
Costo de Produccion	= 442	0.00	6	Combustible (No Aplica a Asalariados)	+ 719	0.00	8
Inventario Inicial de Producto Terminado	+ 444	0.00	2	Cuota Sindical o Gremial (Conforme a Documentacion)	+ 720	0.00	6
Inventario Final de Producto Terminado	- 445	0.00	3	Deducción Fija (Exclusivo Salarios Menores o iguales a \$5,714.29)	+ 722	0.00	3
Costo de lo Vendido	= 450	0.00	0	TOTAL	= 725	204.00	0
Gastos de Venta Sin Donacion	+ 525	0.00	8	Nota: Para los Contribuyentes no obligados a llevar Contabilidad Formal, al llenar las casillas del 711 al 725, del 730 al 750, del 405 al 627, del 840 al 865, del 870 al 873 con los datos respectivos, están dando cumplimiento a la obligación de presentar el Estado de Ingresos y Gastos y del Balance General según Art. 91 Inc. 2° del Código Tributario.			
Gastos de Administracion Sin Donacion	+ 530	0.00	4				
Gastos Financieros Sin Donacion	+ 535	0.00	6				
Total Gastos de Operacion	= 540	0.00	1				
TOTAL COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS DE OPERACION (CASILLAS 450 + 540)	= 545	0.00	9				

Costos y Gastos del Ejercicio o Periodo	Comercio				Agropecuaria				Servicios, Profesiones, Artes y Oficios			
	DIA	MES	AÑO	5	DIA	MES	AÑO	5	DIA	MES	AÑO	5
Inventario Inicial	+ 601	0.00	7	610	0.00	6	619	0.00	0	0.00	0	
Costo Articulos Producidos / Comprados	+ 602	0.00	5	611	0.00	4	620	0.00	0	0.00	3	
Inventario Final	- 603	0.00	3	612	0.00	2	621	0.00	0	0.00	1	
Costo de Venta	= 604	0.00	1	613	0.00	0	622	0.00	0	0.00	0	
Gastos de Venta Sin Donacion	+ 605	0.00	0	614	0.00	9	623	0.00	0	0.00	8	
Gastos de Administracion Sin Donacion	+ 606	0.00	8	615	0.00	7	624	0.00	0	0.00	6	
Gastos Financieros Sin Donacion	+ 607	0.00	6	616	0.00	5	625	0.00	0	0.00	4	
Gastos de Operacion	= 608	0.00	4	617	0.00	3	626	0.00	0	0.00	2	
Total Costo Venta Mas Gastos de Operacion	= 609	0.00	2	618	0.00	1	627	0.00	0	0.00	0	
Total Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesiones, Artes y Oficios (Casillas 545+609+618+627)												
Donación Máxima legalmente permitida (Aplica solo personas jurídicas)												

BALANCE GENERAL NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL AL				800	DIA	MES	AÑO	5	OPERACIONES POR RENTAS NO GRAVADAS O INGRESOS QUE SON EXCLUIDOS O QUE NO CONSTITUYEN RENTA DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION			
Efectivo	+ 840	0.00	3	Rentas No Gravadas o Exentas	+ 730	0.00	8					
Bancos	+ 841	0.00	9	Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	+ 732	0.00	6					
Cuentas Por Cobrar	+ 842	0.00	5	Rentas No Gravadas AFP (Cuota Legal), ISSS e INPEP	+ 734	0.00	4					
Inventarios	+ 843	0.00	0	Utilidades y Dividendos	+ 736	0.00	2					
Inversiones	+ 844	0.00	2	Indemnizaciones No Gravadas	+ 738	0.00	0					
Bienes Muebles	+ 845	0.00	7	Costos y Gastos por Rentas No Gravadas o Exentas	- 740	0.00	9					
Bienes Inmuebles	+ 846	0.00	1	Costos y Gastos por Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	- 742	0.00	2					
Otros Activos	+ 847	0.00	6	Reserva Legal no Gravadas o Excluidos o que No Constituyen Renta	- 744	0.00	3					
TOTAL DEL ACTIVO	= 849	0.00	3	Ganancia de Capital Neta No Gravada (Casilla 148 F-944)	+ 746	0.00	7					
Cuentas por Pagar	+ 850	0.00	5	TOTAL UTILIDADES DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION	= 750	0.00	1					
Prestamos por Pagar	+ 851	0.00	9	OPERACIONES POR CREDITOS O FINANCIAMIENTOS OTORGADOS EN EL EXTERIOR								
Otras Pasivos	+ 855	0.00	3	Rentas Obtenidas en el Exterior	+ 870	0.00	6					
TOTAL PASIVO	= 860	0.00	6	Costos y Gastos por Rentas Realizadas en el Exterior	- 871	0.00	4					
Capital o Patrimonio	+ 862	0.00	2	Reserva Legal por Rentas Realizadas en el Exterior	- 872	0.00	2					
TOTAL PASIVO MAS CAPITAL	= 865	0.00	0	TOTAL	= 873	0.00	0					

SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES, BONIFICACIONES GRAVADAS, JUICIOS EJECUTIVOS Y OTROS IMPUESTOS RETENIDOS																							
Nombre de la Empresa o Entidad que Retuvo		805	2	810	NIT				9	815	0	825	7										
EL INIDIO, S.A. DE C.V.		01	0	2	1	0	-	1	9	1	1	7	1	-	0	0	1	-	6	Ingresos Gravados	6,800.00	Impuesto Retenido	446.02
																					0.00	0.00	
																					0.00	0.00	
Totales																				820	6,800.00	830	446.02

En Casilla No. 820 Totalizar los Ingresos Gravados; y en casilla No.830 Totalizar el Impuesto Retenido el cual deberá trasladar a la casilla 315.
 NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro. Debera agregar el Código de Ingreso sobre el cual efectuó la Retención, Consultar Guía

DETALLE DE DONACIONES											
Nombre de la Institucion		905	NIT				VALOR DE LA DONACION				
		905	-	-	-	-	9	910	0.00	5	
		905	-	-	-	-	9	910	0.00	5	
		905	-	-	-	-	9	910	0.00	5	
TOTAL							917		0.00	1	

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro
 SI TIENE DEVOLUCION:
 Y desea se le deposite la devolucion en Cuenta de Ahorro o Cuenta Corriente del contribuyente Complete la Informacion que se solicita a continuacion:

NOMBRE DE BANCO	No. Cuenta	Tipo de Cuenta
	920	2
		925
		USO EXCLUSIVO DE LA DGI
		3
	Código de Banco:	930
		0

Firma: _____
 Aceptacion de Abono a Cuenta

CUADRO DE INVERSIONES, INGRESOS, CUENTAS POR COBRAR, CUENTAS POR PAGAR, RETENCIONES Y DEDUCCIONES AÑO 2008

INVERSIONES	DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS	DIVIDENDOS EXENTOS	DIETAS	ALQUILERES	SUELDOS	HONORARIOS	ISS-SALUD	DONACIONES	RETENCION RENTA
BOLPROES			\$ 225.00						\$ 22.50
SISA			\$ 900.00						\$ 90.00
SISA VIDA			\$1,200.00						\$ 120.00
ARROCERA SAN FRANCISCO, S.A. DE C.V.					\$85,504.11		\$ 246.84		\$ 21,537.19
ARROCERA SAN FRANCISCO, S.A. DE C.V.						\$ 342.87			\$ 34.29
ALMACENA, S.A. DE C.V.			\$ 571.42						\$ 57.14
COLEGIO GARCIA FLAMENCO, S.A. DE C.V.						\$ 21,225.37			\$ 2,122.55
PROMOCIONES URBANAS, S.A. DE C.V.						\$ 3,634.32			\$ 363.43
TRIBUNAL SUPREMO ELECTORAL				\$ 19,200.00					\$ 1,920.00
MONTELENA, PARQUE MEMORIAL						\$ 1,115.00			\$ 111.50
PUBLIMAGEN, S.A. DE C.V.						\$ 11,800.04			\$ 1,180.00
URBMAN, S.A. DE C.V.						\$ 2,666.62			\$ 266.65
PUBLIMOVIL, S.A. DE C.V.						\$ 19,063.30			\$ 1,906.33
GRUPO INMOBILIARIO D'VIDA, S.A. DE C.V.						\$ 12,205.57			\$ 1,220.56
PARQUE JARDIN LAS ROSAS DE SAN S	\$ 1,029.54								
BOLPROES									
ALMACENA, S.A. DE C.V.	\$ 118,403.73								
COLEGIO GARCIA FLAMENCO, S.A. DE C.V.	\$ 17,071.93								
CEMENTO DE EL SALVADOR, S.A. DE C.V.	\$ 221.72								
CORPORACION UBC									
UNION DE BANCOS CUSCATLAN	\$ 512,249.31								
BRITHISH AMERICAN TABACCO	\$ 923.97								
INVERSIONES MANO, S.A. DE C.V.									
INVERSIONES MAROBE, S.A. DE C.V.									
INVERSIONES GUIÑO, S.A. DE C.V.									
INVERSIONES MONTELMAR, S.A. DE C.V.									
PROMOCIONES URBANAS, S.A. DE C.V.	\$ 5,929.71								
EXPORTADORA EL VOLCAN, S.A. DE C.V.									
PARTIDO DE CONCILIACION NACIONAL								\$ 5,500.00	
SIADES								\$ 68.52	
FUNDACION SALVADOREÑA DE LA TERCERA EDAD								\$ 125.00	
PATRONATO HOGAR ADALBERTO GUIROLA								\$ 1,200.00	
	\$ 655,829.91	\$ -	\$2,896.42	\$ 19,200.00	\$85,504.11	\$ 72,053.09	\$ 246.84	\$ 6,893.52	\$ 30,952.14

DIEGO RODRIGO GABRIEL GUEVARA
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008
(VALORES EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)

Anexo No. 27

ACTIVO		PASIVO	
DISPONIBLE	\$ 39,961.26	OBLIGACIONES A CORTO PLAZO	\$1,228,392.15
CAJA		BANCO DE AMERICA CENTRAL	<u>\$1,228,392.15</u>
BANCOS	<u>\$ 39,961.26</u>	REF. 012875	\$ 197,405.51
REALIZABLE	\$ 435,888.44	REF. 368750	\$ 64,222.87
CUENTAS POR COBRAR	<u>\$ 435,888.44</u>	REF. 987523	\$ 74,745.96
		REF. 398776	\$ 494,485.02
		REF. 298756	\$ 300,000.00
		REF. 128783	<u>\$ 97,532.79</u>
FIJO	\$6,176,642.59		
BIENES MUEBLES	\$ 6,857.14	PATRIMONIO	<u>\$5,424,100.14</u>
BIENES INMUEBLES	\$ 366,857.14	CAPITAL APORTACION	
CASA COL. ESCALON	\$ 123,428.57	DIEGO RODRIGO GABRIEL GUEVARA	\$4,643,474.05
CASA COL. SAN BENITO	\$ 60,571.43	UTILIDAD DEL EJERCICIO	<u>\$ 780,626.09</u>
RESIDENCIAL LAS MAGNOLIAS	<u>\$ 182,857.14</u>		
DEPRECIACION ACUMULADA	\$ (68,400.02)		
INVERSIONES	<u>\$ 5,871,328.33</u>		
TOTAL ACTIVOS	<u><u>\$6,652,492.29</u></u>	TOTAL PASIVO Y CAPITAL	<u><u>\$6,652,492.29</u></u>

ING. DIEGO RODRIGO GABRIEL GUEVARA

SOSA BELTRAN, & ASOCIADOS
AUDITOR EXTERNO

DANIELA ESTRADA P.
CONTADOR

ING. DIEGO RODRIGO GABRIEL GUEVARA
ESTADO DE RESULTADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008
(VALORES EN DOLARES DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)

INGRESOS RECIBIDOS		\$ 840,983.53
SUELDOS	\$ 85,504.11	
DIETAS	\$ 2,896.42	
DIVIDENDOS	\$ 655,829.91	
HONORARIOS	\$ 72,053.09	
INDEMNIZACIONES	\$ 5,500.00	
ALQUILERES	<u>\$ 19,200.00</u>	
MENOS : DEDUCCIONES		\$ 60,357.44
ISSS Y FSV	\$ 246.84	
DEDUCCIONES DE LEY	\$ 1,600.00	
GASTOS ADMINISTRATIVOS	\$ 33,637.08	
DONACIONES	\$ 6,893.52	
GASTOS FINANCIEROS	<u>\$ 17,980.00</u>	
UTILIDAD NETA PREVIA ANTES DEL IMPUESTO		\$ 780,626.09
MENOS:		
INGRESOS NO GRAVABLES		\$ 661,329.91
DIVIDENDOS	\$ 655,829.91	
INDEMNIZACIONES	<u>\$ 5,500.00</u>	
UTILIDAD IMPONIBLE		\$ 119,296.18
CALCULO DE IMPUESTOS		
SOBRE RENTA		\$ 29,824.06
MENOS : RETENCIONES S/RENDA		\$ 30,952.14
BANCO HIPOTECARIO	\$ 22.50	
SISA	\$ 90.00	
SISA VIDA	\$ 120.00	
PRECOCIDOS, S.A. DE C.V.	\$ 21,537.19	
PRECOCIDOS, S.A. DE C.V.	\$ 34.29	
ALMACENAJE CARGA, S.A. DE C.V.	\$ 57.14	
COLEGIO PAN DE VIDA, S.A. DE C.V.	\$ 2,122.55	
PROMOCIONES URBANAS, S.A. DE C.V.	\$ 363.43	
TRIBUNAL SUPREMO ELECTORAL	\$ 1,920.00	
MONTELENA, PARQUE MEMORIAL	\$ 111.50	
PUBLITON, S.A. DE C.V.	\$ 1,180.00	
URBANIZACIONES, S.A. DE C.V.	\$ 266.85	
PUBLITON, S.A. DE C.V.	\$ 1,906.33	
GRUPO INMOBILIARIO D'VIDA, S.A. DE C.V.	<u>\$ 1,220.56</u>	
TOTAL IMPUESTO POR PAGAR		\$ (1,128.09)
MAS INGRESOS NO GRAVABLES (DIVIDENDOS)		\$ 661,329.91
UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO		\$ 750,802.05

DIEGO RODRIGO GABRIEL GUEVARA
INGENIERO AGRONOMO

DANIÉLA ESTRADA
CONTADOR



DECLARACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
También constituye Solicitud de Devolución para las Personas Naturales Asalariadas, con Rentas Diversas y Titulares de Empresas que no enteren Pago a Cuenta, con devolución hasta \$ 5,000.00

Anexo No. 27
F-11V-6

REPUBLICA DE EL SALVADOR
MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORS

SEÑOR CONTRIBUYENTE, LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US\$

NUMERO DE DECLARACION

10 • 111060504965 3

Ejercicio:	Dia	Mes	Año	Dia	Mes	Año	SEGUN TARJETA DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA																							
Del:	01	01	2008	9	Al:	02	31	12	2008	7	NIT:	03	1	3	1	6	-	0	7	0	9	8	1	-	1	0	1	-	7	9

I D E N T I F I C A C I O N	Primer Apellido/Razon Social GABRIEL										Segundo Apellido GUEVARA										Nombres DIEGO RODRIGO																																																																														
	04 Calle/Avenida/Pasaje/Poligono/Block Calle 15 de Septiembre										05 Numero 15										06 Apto./local																																																																														
	07 Otros datos que complementen el domicilio										08 Colonia o Barrio Colonia Las Palmas										09 e-mail																																																																														
	Departamento/Municipio SAN SALVADOR / MEJICANOS										10 Telefono 2277918										11 Fax										12 Uso Exclusivo de la DGI																																																																				
P R I M A R I A	Actividad Economica										13										14																																																																														
	Primaria OTRAS PERSONAS NATURALES										120202										2																																																																														
	Secundar																				0																																																																														
	Terciaria																				9																																																																														
O T R A S	Marque con una X si esta excluido como Sujeto Pasivo segun Art. 6 de la ley de Impuesto Sobre la Renta										16										7										Marque con X si tiene incentivo Fiscal por Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercializacion										17										5										Utilize este Recuadro solo si Modifica su Declaracion										18										No. Declaracion que Modifica																		
	Utilice si es persona natural y resido en el pais 200 dias o menos en forma consecutiva durante el periodo que declara										19										Dias de Residencia en el Pais										1										Fecha de Fallecimiento o Liquidacion										20										Dia Mes Año																																						

C A L C U L O	Rentas Gravadas del Ejercicio o Periodo																																								
	Sueldos, Salarios, Gratificaciones y Comisiones										+ 105										85,504.11										8										
	Profesiones, Artes y Oficios										+ 110										69,684.87										4										
	Por Actividades de Servicios										+ 115										24,464.66										5										
	Por Actividades Comerciales										+ 120										0.00										1										
	Por Actividades Industriales										+ 125										0.00										2										
	Por Actividades Agropecuarias										+ 130										0.00										9										
	Por Utilidades y Dividendos										+ 135										0.00										6										
	Por Servicios Realizados en el Exterior y Utilizados en El Salvador										+ 137										0.00										0										
	Otras Rentas Gravables										+ 140										0.00										7										
	TOTAL RENTAS GRAVADAS										= 145										179,653.64										3										
	R E N T A	Costos, Gastos y Deduciones del Ejercicio o Periodo																																							
		Deducciones Personas Naturales (Reverso casilla No. 725)										+ 205										8,740.36										4									
		Costos y Gasto de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesionales, Artes y Oficios. (Reverso casilla 628 + 650)										+ 210										51,517.08										1									
		Reserva Legal (Sobre Rentas Gravadas)										+ 215										0.00										8									
TOTAL COSTOS, GASTOS Y DEDUCCIONES										= 225										60,367.44										9											
Costos y Gastos No Deducibles (Articulo 29-A Ley de Impuesto Sobre la Renta)										+ 235										0.00										6											
RENTA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es mayor o igual a cero										= 240										119,296.20										0											
PERDIDA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es menor que cero										= 242										0.00										2											
Renta Neta por Creditos o Financiamientos Otorgados en el Exterior (Reverso casilla No.873)										+ 245										0.00										2											
Renta por Ganancia Neta de Capital (Casilla 128 de Formulario F-944)										+ 250										0.00										7											
TOTAL RENTA IMPONIBLE (Sumar Casillas 240 + 245 + 250)										= 255										119,296.20										3											
L I Q U I D A C I O N		IMPUESTO COMPUTADO DE LA RENTA ORDINARIA										+ 300										29,824.05										0									
		IMPUESTO DE GANANCIA NETA DE CAPITAL (Casilla 104 de Formulario F-944)										+ 305										0.00										5									
		TOTAL IMPUESTO (Casilla 300 + Casilla 305)										= 310										29,824.05										1									
		Impuesto Retenido (Reverso Casilla No. 830)										- 315										30,952.10										7									
	Pago a Cuenta										- 320										0.00										8										
	No. de Resolucion										322										7										Credito segun Resolucion										
	No. Declaracion Ejercicio Anterior										326										2										Credito Aplicable del Ejercicio Anterior										
	Liquidacion Anual del Impuesto Pagado en Declaracion que Modifica										- 328										0.00										5										
											- 329										0.00										6										
	IMPUESTO DETERMINADO ((Casilla 310 - Casilla 315+320+325+328+329), Si el Resultado es Negativo, Anotelo entre Parentesis)										= 330										-1,128.05										4										
	Multa (Atenuada segun Art. 261 Codigo Tributario)										+ 335										0.00										9										
	LIQUIDACION ANUAL DEL IMPUESTO ((Casilla 330 + 335), Si el Resultado es Negativo, Anotelo entre Parentesis)										= 340										-1,128.05										0										
	Si la casilla 340 es positiva traslade a casilla 350 y si es negativo traslade a casilla 345																																								
	Total a Devolver :										345										1,128.05										0										
	Total a Pagar :										350										0.00										6										

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaracion son expresion fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que incurriria en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los articulos 249-A y 250-A del Codigo Penal.

Uso exclusivo DGI									
Fecha de Recepcion									
Día Mes Año									
2008 01 03									

Nombre y Firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado

Firma y Sello del Receptor Autorizado

Fecha	11/10/2009	Version	F11 V6 r3	Declaracion	111060504965	Ejercicio	2008	NIT	13160709811017
-------	------------	---------	-----------	-------------	--------------	-----------	------	-----	----------------

ESTRUCTURA COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS INDUSTRIA				DEDUCCIONES PERSONAS NATURALES			
Inventario Inicial de Materia Prima	+ 405	0.00	7	Medicos (Conforme a Documentación)	+ 711	800.00	0
Compra Materia Prima	+ 410	0.00	3	Colegiaturas (Conforme a Documentación)	+ 712	800.00	9
Inventario Final de Materia Prima	- 415	0.00	4	ISSS (Salud)	+ 713	246.84	7
Costo de Materia Prima Utilizada	= 420	0.00	0	Bienestar Magisterial	+ 714	0.00	5
Mano de Obra	+ 425	0.00	1	Donación máxima legalmente permitida (Según Documentación)	+ 715	6,893.52	3
Costos Indirectos de Fabricación	+ 430	0.00	8	IPSFA	+ 716	0.00	1
Inventario Inicial, Producto en Proceso	+ 435	0.00	9	AFP Cuota Voluntaria	+ 717	0.00	0
Inventario Final de Producto en Proceso	- 440	0.00	5	Depreciación de Vehículo (No Aplica a Asalariados)	+ 718	0.00	5
Costo de Producción	= 442	0.00	6	Combustible (No Aplica a Asalariados)	+ 719	0.00	8
Inventario Inicial de Producto Terminado	+ 444	0.00	2	Cuota Sindical o Gremial (Conforme a Documentación)	+ 720	0.00	6
Inventario Final de Producto Terminado	- 445	0.00	3	Deducción Fija (Exclusivo Salarios Menores o Iguales a \$5.714.29)	+ 722	0.00	3
Costo de lo Vendido	= 450	0.00	0	TOTAL	= 725	8,740.36	0
Gastos de Venta Sin Donación	+ 525	0.00	8	Nota: Para los Contribuyentes no obligados a llevar Contabilidad Formal, al llenar las casillas del 711 al 725, del 730 al 750, del 405 al 627, del 840 al 865, del 870 al 873 con los datos respectivos, están dando cumplimiento a la obligación de presentar el Estado de Ingresos y Gastos y del Balance General según Art. 91 Inc. 2° del Código Tributario.			
Gastos de Administración Sin Donación	+ 530	0.00	4				
Gastos Financieros Sin Donación	+ 535	0.00	6				
Total Gastos de Operación	= 540	0.00	1				
TOTAL COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS DE OPERACIÓN (CASILLAS 450 + 540)	= 545	0.00	9				

Costos y Gastos del Ejercicio o Periodo	Comercio			Agropecuaria			Servicios, Profesiones, Artes y Oficios		
Inventario Inicial	+ 601	0.00	7 810	0.00	6 619	0.00	0	0.00	0
Costo Artículos Producidos / Comprados	+ 602	0.00	5 811	0.00	4 620	0.00	3	0.00	3
Inventario Final	- 603	0.00	3 812	0.00	2 621	0.00	1	0.00	1
Costo de Venta	= 604	0.00	1 813	0.00	0 622	0.00	0	0.00	0
Gastos de Venta Sin Donación	+ 605	0.00	0 814	0.00	9 623	0.00	8	0.00	8
Gastos de Administración Sin Donación	+ 606	0.00	8 815	0.00	7 624	0.00	6	33,637.08	6
Gastos Financieros Sin Donación	+ 607	0.00	6 816	0.00	5 625	0.00	4	17,980.00	4
Gastos de Operación	= 608	0.00	4 817	0.00	3 626	0.00	2	51,617.08	2
Total Costo Venta Mas Gastos de Operación	= 609	0.00	2 818	0.00	1 627	0.00	0	51,617.08	0

Total Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesiones, Artes y Oficios (Casillas 545+609+618+627) : 628 51,617.08 3

Donación Máxima legalmente permitida (Aplica solo personas jurídicas) : 650 0 7

BALANCE GENERAL NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL AL	800	DIA	MES	AÑO	5	OPERACIONES POR RENTAS NO GRAVADAS O INGRESOS QUE SON EXCLUIDOS O QUE NO CONSTITUYEN RENTA DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION			
Efectivo	+ 840			0.00	3	Rentas No Gravadas o Exentas	+ 730	0.00	8
Bancos	+ 841			0.00	9	Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	+ 732	0.00	6
Cuentas Por Cobrar	+ 842			0.00	5	Rentas No Gravadas AFP (Cuota Legal), ISSS e INPEP	+ 734	0.00	4
Inventarios	+ 843			0.00	0	Utilidades y Dividendos	+ 736	655,829.91	2
Inversiones	+ 844			0.00	2	Indemnizaciones No Gravadas	+ 738	0.00	0
Bienes Muebles	+ 845			0.00	7	Costos y Gastos por Rentas No Gravadas o Exentas	- 740	0.00	9
Bienes Inmuebles	+ 846			0.00	1	Costos y Gastos por Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	- 742	5,500.00	2
Otros Activos	+ 847			0.00	6	Reserva Legal no Gravadas o Excluidos o que No Constituyen Renta	- 744	0.00	3
TOTAL DEL ACTIVO	= 849			0.00	3	Ganancia de Capital Neta No Gravada (Casilla 148 F-944)	+ 746	0.00	7
Cuentas por Pagar	+ 850			0.00	5	TOTAL UTILIDADES DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION	= 750	650,329.91	1
Prestamos por Pagar	+ 851			0.00	9	OPERACIONES POR CREDITOS O FINANCIAMIENTOS OTORGADOS EN EL EXTERIOR			
Otras Pasivos	+ 855			0.00	3	Rentas Obtenidas en el Exterior	+ 870	0.00	6
TOTAL PASIVO	= 860			0.00	6	Costos y Gastos por Rentas Realizadas en el Exterior	- 871	0.00	4
Capital o Patrimonio	+ 862			0.00	2	Reserva Legal por Rentas Realizadas en el Exterior	- 872	0.00	2
TOTAL PASIVO MAS CAPITAL	= 865			0.00	0	TOTAL	= 873	0.00	0

SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES, BONIFICACIONES GRAVADAS, JUICIOS EJECUTIVOS Y OTROS IMPUESTOS RETENIDOS													
Nombre de la Empresa o Entidad que Retuvo	805	2	810	NIT					9	815	0	825	7
DETALLE EN ANEXO	Codigo								Ingresos Gravados		Impuesto Retenido		
										0.00	0.00		
										0.00	0.00		
										0.00	0.00		
Totales										179,553.64	30,952.10		

En Casilla No. 820 Totalizar los Ingresos Gravados; y en casilla No 830 Totalizar el Impuesto Retenido el cual deberá trasladar a la casilla 315.

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro. Debera agregar el Código de Ingreso sobre el cual efectuó la Retención, Consultar Guía


DETALLE DE DONACIONES												
Nombre de la Institución	905	NIT					VALOR DE LA DONACION					
DETALLE EN ANEXO										9 910	0.00	5
										9 910	0.00	5
										9 910	0.00	5
TOTAL										917	6,893.52	1

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro

SI TIENE DEVOLUCION: y desea se le deposite la devolución en Cuenta de Ahorro o Cuenta Corriente del contribuyente Complete la Información que se solicita a continuación:

NOMBRE DE BANCO	No. Cuenta		Tipo de Cuenta	
	920	2	925	3
	USO EXCLUSIVO DE LA DGIJ			
Código de Banco:		930		0

Firma: _____
Aceptación de Abono a Cuenta

 Ministerio de Hacienda Dirección General de Impuestos Internos	DECLARACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		Declaración N° 111060504965 Periodo 2008 Secuencia Original Dec. Modifica	
	NIT 1316-070981-101-7		Razón o Denominación Social completa o Apellidos y Nombres DIEGO RODRIGO GABRIEL GUEVARA	
Actividad Economica OTRAS PERSONAS NATURALES		Codigo 120202	Telefono 2277918	

ANEXO SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES, BONIFICACIONES GRAVADAS, JUICIOS EJECUTIVOS Y OTROS IMPUESTOS

Nombre de la empresa o Entidad que Retuvo	Codigo Ingreso	NIT	Ingresos Gravados	Impuesto Retenido
PRECOCIDOS, S.A. DE C.V.	805 01 2 810	06141704071137	9 815 85,504.11 0	825 21,537.19 7
PRECOCIDOS, S.A. DE C.V.	805 11 2 810	06141704071137	9 815 342.87 0	825 34.29 7
BANCO HIPOTECARIO	805 11 2 810	02103105510016	9 815 225.00 0	825 22.50 7
SISA, S.A. DE C.V.	805 11 2 810	06142311751078	9 815 900.00 0	825 90.00 7
SISA VIDA, S.A. DE C.V.	805 11 2 810	06141309801223	9 815 1,200.00 0	825 120.00 7
ALMACENAJE CARGA, S.A. DE C.V.	805 11 2 810	06142312791090	9 815 571.42 0	825 57.10 7
COLEGIO PAN DE VIDA, S.A. DE C.V.	805 11 2 810	06141901801139	9 815 21,225.37 0	825 2,122.55 7
PROMOCIONES URBANAS, S.A. DE C.V.	805 10 2 810	06141807811074	9 815 3,634.32 0	825 363.43 7
MONTELENA, S.A. DE C.V.	805 10 2 810	11022509771036	9 815 1,115.00 0	825 111.50 7
PUBLITON, S.A. DE C.V.	805 10 2 810	06143006490024	9 815 11,800.04 0	825 1,180.00 7
GRUPO INMOBILIARIO D'VIDA, S.A. DE C.V.	805 10 2 810	06142103901325	9 815 12,205.57 0	825 1,220.56 7
PUBLIGIL, S.A. DE C.V.	805 10 2 810	05112101801013	9 815 19,063.30 0	825 1,906.33 7
URBANIZACIONES, S.A. DE C.V.	805 10 2 810	11022203711021	9 815 2,666.64 0	825 266.65 7
TRIBUNAL SUPREMO ELECTORAL	805 10 2 810	06121407821010	9 815 19,200.00 0	825 1,920.00 7
TOTAL			820 179,653.64 6	830 30,952.10 3

ANEXO DETALLE DE DONACIONES

Nombre de la Institucion	NIT	Valor de la Donacion
PARTIDO DE CONCILIACION NACIONAL	905 06143006490024	9 910 5,500.00 5
SIADES	905 06141309801223	9 910 68.52 5
FUNDACION SALVADOREÑA DE LA TERCERA EDAD	905 10103004481013	9 910 125.00 5
PATRONATO HOGAR ADALBERTO GUIROLA	905 06140103791160	9 910 1,200.00 5
TOTAL		917 6,893.52 1



ESTRUCTURA COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS INDUSTRIA				DEDUCCIONES PERSONAS NATURALES			
Inventario Inicial de Materia Prima	+ 405	0.00	7	Medicos (Conforme a Documentacion)	+ 711	0.00	1
Compra Materia Prima	+ 410	0.00	3	Colegiaturas (Conforme a Documentacion)	+ 712	0.00	1
Inventario Final de Materia Prima	- 415	0.00	4	ISSS (Salud)	+ 713	0.00	1
Costo de Materia Prima Utilizada	= 420	0.00	0	Bienestar Magisterial	+ 714	0.00	1
Mano de Obra	+ 425	0.00	1	Donación máxima legalmente permitida (Según Documentación)	+ 715	0.00	1
Costos Indirectos de Fabricacion	+ 430	0.00	8	IPSFA	+ 716	0.00	1
Inventario Inicial, Producto en Proceso	+ 435	0.00	9	AFP Cuota Voluntaria	+ 717	0.00	1
Inventario Final de Producto en Proceso	- 440	0.00	5	Depreciacion de Vehiculo (No Aplica a Asalarados)	+ 718	0.00	1
Costo de Produccion	= 442	0.00	6	Combustible (No Aplica a Asalarados)	+ 719	0.00	1
Inventario Inicial de Producto Terminado	+ 444	0.00	2	Cuota Sindical o Gremial (Conforme a Documentacion)	+ 720	0.00	1
Inventario Final de Producto Terminado	- 445	0.00	3	Deducción Fija (Exclusivo Salarios Menores o iguales a \$5.714.29)	+ 722	0.00	1
Costo de lo Vendido	= 450	0.00	0	TOTAL	= 725	0.00	1
Gastos de Venta Sin Donacion	+ 525	0.00	8				
Gastos de Administracion Sin Donacion	+ 530	0.00	4				
Gastos Financieros Sin Donacion	+ 535	0.00	6				
Total Gastos de Operacion	= 540	0.00	1				
TOTAL COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS DE OPERACION (CASILLAS 450 + 540)	= 545	0.00	9				

Nota: Para los Contribuyentes no obligados a llevar Contabilidad Formal, al llenar las casillas del 711 al 725, del 730 al 750, del 405 al 627, del 840 al 865, del 870 al 873 con los datos respectivos, están dando cumplimiento a la obligación de presentar el Estado de Ingresos y Gastos y del Balance General según Art. 91 Inc. 2° del Código Tributario.

Costos y Gastos del Ejercicio o Periodo	Comercio			Agropecuaria			Servicios, Profesiones, Artes y Oficios		
Inventario Inicial	+ 601	50,000.00	7 610	0.00	6 619	0.00	0	0.00	0
Costo Articulos Producidos / Comprados	+ 602	25,000.00	5 611	0.00	4 620	0.00	0	0.00	3
Inventario Final	- 603	50,000.00	3 612	0.00	2 621	0.00	0	0.00	1
Costo de Venta	= 604	25,000.00	1 613	0.00	0 622	0.00	0	0.00	0
Gastos de Venta Sin Donacion	+ 606	0.00	0 614	0.00	9 623	0.00	0	0.00	8
Gastos de Administracion Sin Donacion	+ 606	225,000.00	8 615	0.00	7 624	0.00	0	0.00	6
Gastos Financieros Sin Donacion	+ 607	345,000.00	6 616	0.00	5 625	0.00	0	0.00	4
Gastos de Operacion	= 608	570,000.00	4 617	0.00	3 626	0.00	0	0.00	2
Total Costo Venta Mas Gastos de Operacion	= 609	595,000.00	2 618	0.00	1 627	0.00	0	0.00	0
Total Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesiones, Artes y Oficios (Casillas 545+609+618+627)									
Donación Máxima legalmente permitida (Aplica solo personas juridicas) :									
650 0 7									

BALANCE GENERAL NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL AL	800	DIA	MES	AÑO	5	OPERACIONES POR RENTAS NO GRAVADAS O INGRESOS QUE SON EXCLUIDOS O QUE NO CONSTITUYEN RENTA DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION			
Efectivo	+ 840			0.00	3	Rentas No Gravadas o Exentas	+ 730	0.00	8
Bancos	+ 841			0.00	9	Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	+ 732	0.00	6
Cuentas Por Cobrar	+ 842			0.00	5	Rentas No Gravadas AFP (Cuota Legal), ISSS e INPEP	+ 734	0.00	4
Inventarios	+ 843			0.00	0	Utilidades y Dividendos	+ 736	0.00	2
Inversiones	+ 844			0.00	2	Indemnizaciones No Gravadas	+ 738	0.00	0
Bienes Muebles	+ 845			0.00	7	Costos y Gastos por Rentas No Gravadas o Exentas	- 740	0.00	9
Bienes Inmuebles	+ 846			0.00	1	Costos y Gastos por Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	- 742	0.00	2
Otros Activos	+ 847			0.00	6	Reserva Legal no Gravadas o Excluidos o que No Constituyen Renta	- 744	0.00	3
TOTAL DEL ACTIVO	= 849			0.00	3	Ganancia de Capital Neta No Gravada (Casilla 148 F-944)	+ 746	0.00	7
Cuentas por Pagar	+ 850			0.00	5	TOTAL UTILIDADES DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION	= 750	0.00	1
Prestamos por Pagar	+ 851			0.00	9	OPERACIONES POR CREDITOS O FINANCIAMIENTOS OTORGADOS EN EL EXTERIOR			
Otras Pasivos	+ 855			0.00	3	Rentas Obtenidas en el Exterior	+ 870	0.00	6
TOTAL PASIVO	= 860			0.00	6	Costos y Gastos por Rentas Realizadas en el Exterior	- 871	0.00	4
Capital o Patrimonio	+ 862			0.00	2	Reserva Legal por Rentas Realizadas en el Exterior	- 872	0.00	2
TOTAL PASIVO MAS CAPITAL	= 865			0.00	0	TOTAL	= 873	0.00	0

SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES, BONIFICACIONES GRAVADAS, JUICIOS EJECUTIVOS Y OTROS IMPUESTOS RETENIDOS																				
Nombre de la Empresa o Entidad que Retuvo	805	2	810	NIT								9	815	0	825	7				
LOTERIA NACIONAL DE BENEFICENCIA	Codigo													Ingresos Gravados	Impuesto Retenido					
	13			0	6	1	4	-	0	9	0	2	8	8	-	1	0	4	-	0
														50,000.00	2,500.00					
														0.00	0.00					
														0.00	0.00					
														0.00	0.00					
Totales														820	50,000.00	6	830	2,500.00	3	

En Casilla No. 820 Totalizar los Ingresos Gravados; y en casilla No.830 Totalizar el Impuesto Retenido el cual deberá trasladar a la casilla 315.
 NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro. Debera agregar el Codigo de Ingreso sobre el cual efectuo la Retencion, Consultar Guia

DETALLE DE DONACIONES																
Nombre de la Institucion	NIT											VALOR DE LA DONACION				
	905												9	910	0.00	5
	905												9	910	0.00	5
	905												9	910	0.00	5
													TOTAL	917	0.00	1

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro

SI TIENE DEVOLUCION:			
Y desea se le deposite la devolucion en Cuenta de Ahorro o Cuenta Corriente del contribuyente Complete la Informacion que se solicita a continuacion:			
NOMBRE DE BANCO	No. Cuenta	Tipo de Cuenta	
	920	2	925
Codigo de Banco:			930
USO EXCLUSIVO DE LA DGI			
930			

Firma: _____
 Aceptacion de Abono a Cuenta



REPUBLICA DE EL SALVADOR
MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

**DECLARACION MENSUAL DE PAGO A CUENTA
E IMPUESTO RETENIDO RENTA**

SEÑOR CONTRIBUYENTE
LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN
DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA USS

NUMERO DE DECLARACION

10 **114030507981** 5

F14 v6

1	03	NIT	PERIODO TRIBUTARIO				Complete este Recuadro solo si su Declaracion es Modificada	Numero de declaracion que modifica						
		0614-040172-102-7	MES	AÑO										
			01	12	2008	7		5						
2 Apellido(s), Nombre(s) o Razon o Denominacion Social GLORIA HIDALGO														
INGRESOS BRUTOS														
Diesel y Gasolina Persona Natural 0.3 % 1.5 %														
P A G O	3	Actividades Comerciales	202	150,000.00	5	210	+	700,000.00	3	22	+	400,000.00	3	
	4	Actividades de Servicios				212	+	0.00	8	26	+	0.00	8	
	5	Industria de la Construccion								28	+	0.00	6	
	6	Actividades Industriales								20	+	0.00	8	
	7	Actividades Agropecuarias								24	+	0.00	5	
	8	Otras Actividades No Sujetas a Retencion								30	+	0.00	7	
	9	Otros Ingresos								32	+	0.00	4	
	10	TOTAL INGRESOS					216	=	700,000.00	6	34	=	400,000.00	6
	11	Menos Rebajas y Devoluciones sobre Ventas					217	-	0.00	3	38	-	0.00	5
	12	Menos Ingresos Exentos y No Gravados									40	-	0.00	2
C U E N T A	13	Ingresos Gravables Sujetos de Pago a Cuenta				219	=	700,000.00	0	42	=	400,000.00	8	
	14	Entero Computado de Pago a Cuenta (Cas 220 = Cas 219x0.3%)(Cas 44 = Cas 42x1.5%)				220	=	2,100.00	9	44	=	6,000.00	3	
N T A	15	TOTAL ENTERO COMPUTADO DE PAGO A CUENTA (CASILLA 220 + 44)								45	=	8,100.00	6	
	16	Excedente de Pago a Cuenta Periodo Anterior								46	-	0.00	1	
	17	Excedente Declaracion Renta Ejercicio Anterior								48	-	0.00	7	
	18	Entero Cancelado de Pago a Cuenta en Declaracion que Modifica (Solo si es Declaracion Modificatoria)								50	-	0.00	3	
	19	Excedente Aplicable a Pago Cuenta Proximo Periodo								54	=	0.00	2	
	20	Total a Pagar Entero Pago a Cuenta								56	=	8,100.00	7	
R E T E N C I O N E S	CONCEPTO DE ENTERO		Numero de Sujetos		Monto Sujeto a Retencion		Impuesto Retenido							
	21	Servicios de Caracter Permanente	57	0	73	0.00	2	89	+	0.00	0			
	22	Rentas Obtenidas en el Pais por Personas No Domiciliadas	58	0	74	0.00	4	90	+	0.00	7			
	23	Rentas de Personas Juridicas Provenientes de Depositos de Dinero	59	0	75	0.00	5	91	+	0.00	6			
	24	Rentas Provenientes de Intereses por Emision y Colocacion de Titulos	60	0	76	0.00	1	92	+	0.00	2			
	25	Retenciones por Actividades Agropecuarias	61	0	77	0.00	0	93	+	0.00	9			
	26	Retenciones por Juicios Ejecutivos	62	0	78	0.00	7	94	+	0.00	5			
	27	Otras Retenciones	63	0	79	0.00	0	95	+	0.00	8			
	28	Servicios sin Dependencia Laboral	64	0	80	0.00	5	96	+	0.00	2			
	29	Retenciones Sobre Premios a Domiciliados	65	0	81	0.00	9	97	+	0.00	0			
	30	Transferencia de Bienes Intangibles por Personas Domiciliadas	66	0	82	0.00	3	98	+	0.00	1			
	31	Transferencia de Bienes Intangibles por Personas No Domiciliadas	67	1	83	17,000.00	0	99	+	3,400.00	8			
	32	Servicios Utilizados en el Pais por Actividades Originadas en el Exterior	68	0	84	0.00	3	100	+	0.00	5			
	33	Pagos efectuados a Casa Matriz por Filiales o Sucursales	69	0	85	0.00	1	101	+	0.00	4			
34	Retenciones sobre Premios a No Domiciliados	70	0	86	0.00	5	102	+	0.00	7				
35	Costos y Gastos Incurridos Sujetos a Retencion y Entero	71	0	87	0.00	2	103	+	0.00	1				
36	Valores Garantizados Seguro Dotal u Otro Tipo de Seguro	72	0	88	0.00	4	104	+	0.00	2				
37	Entero Computado en Retencion								105	=	3,400.00	9		
38	Entero Pagado de Retenciones en Declaracion que Modifica (Solo si es Declaracion Modificatoria)								106	-	0.00	2		
39	Total Entero Retenciones (Si el Resultado es Negativo Solicitar por Escrito Pago Indebido o en Exceso)								108	=	3,400.00	4		
40	TOTAL ENTERO DE PAGO A CUENTA Y RETENCIONES Casilla 56 + Casilla 108 (Si 108 es positivo) ⇨								109	+	11,500.00	0		
41	Multa (Atenuada) → Pago a Cuenta ① 52 0.00 9 → Retenciones ② 107 0.00 3 → Total :								110	+	0.00	1		
42	Total a Pagar ③ Casilla 109 + Casilla 110 ⇨								112	=	11,500.00	8		
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaracion son expresion fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que incurriria en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva. Sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los Articulos 250 y 250-A delCodigo Penal														
Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado														
Firma y sello del Receptor Autorizado														
Uso exclusivo Institucion Receptora														
Fecha de Recepcion														
Dia Mes Año 4														

Fecha	12/10/2009	Version	F14 v6 r1	Declaracion	114030507981	Periodo	12-2008	NIT	0614-040172-102-7		
DATOS EXCLUSIVOS PARA EFECTUAR PAGO EN DGT (Direccion General de Tesoreria)											
Pago a Cuenta	401	8,100.00	Multa	402	0.00	Retencion	403	3,400.00	Multa	404	0.00

INVERSIONES EL OLVIDO, S.A. DE C.V.

OPERACIÓN N°	FECHA	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN	NOMBRE DEL PROVEEDOR/DESTINO FINAL	N° DE REGISTRO DEL PROVEEDOR	VALOR NETO DE LA OPERACIÓN
1	12-Jan-08	Compra de papelería para uso de Oficina Central.	Papelera Salvadoreña, S.A. de C.V.	32794-6	\$3,800.00
2	07-Jan-08	Venta de bobinas Empaque plástico.	Alpina, S.A. de C.V.	2-7	\$30,000.00
3	11-Jan-08	Ventas gravadas a consumidor final.	Cientes varios		\$50,000.00
4	14-Jan-08	Exportación de materiales de empaque y envases plásticos.	Cientes varios - Domiciliados en Costa Rica		\$12,000.00
5	21-Jan-08	Adquisición de Servicios de Asistencia Técnica de Producción	Marco Tulio de Paz	Guatemalteco	\$19,560.00
6	28-Jan-08	VENTA NO SUJETA			\$80,000.00
7	30-Jan-08	Arrendamiento de Inmueble usado para la bodega.		146-5	\$2,180.00