

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**Facultad de Ciencias Económicas**  
**Escuela de Contaduría Pública**



***“TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA.”***

Trabajo de Investigación Presentado por:

**Pérez Clemente, Wilson Alexander**  
**Avalos Avalos, Sandra del Carmen**  
**Serrano Valladares, Giselle Carolina**

Para optar al grado de:

**LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

DICIEMBRE DE 2009

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

# UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

## AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector : Ing. Rufino Antonio Quezada Sánchez

Secretario : Lic. Douglas Vladimir Alfaro Chávez

Decano de la Facultad  
de Ciencias Económicas : Msc. Roger Armando Arias Alvarado

Secretaría de la Facultad  
de Ciencias Económicas : Msc. José Ciriaco Gutiérrez Contreras

Director de la Escuela de  
Contaduría Pública : Lic. Juan Vicente Alvarado Rodríguez

Coordinador del Seminario : Lic. Roberto Carlos Jovel Jovel

Asesor : Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla

Jurado Examinador : Lic. José David Avelar  
Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla  
Lic. Luis Felipe Gutiérrez.

Diciembre de 2009

San Salvador, El Salvador, Centro América

## **AGRADECIMIENTOS**

A DIOS TODOPODEROSO, por ser la luz que me ha guiado en el camino hacía el logro de la meta, y por haberme permitido culminar con éxito mi licenciatura en Contaduría Pública. A mis padres que con profundo amor, esfuerzo y fe, me ayudaron en mi preparación. A mis hermanos, quienes con su fe y apoyo me impulsaron a terminar mi carrera profesional. A todas aquellas personas que Dios Todopoderoso puso en mi camino durante mi carrera y que fueron soporte para el logro de mis objetivos.

### **PEREZ CLEMENTE, WILSON ALEXANDER**

A Dios Todo poderoso, por haberme dado fortaleza y sabiduría para culminar esta carrera universitaria. A mis padres, a mi hermano y cada una de mis hermanas y demás familiares por haberme apoyado, comprendido, motivado y ayudado durante todo el proceso de estudio. A mis compañeros de tesis, por su apoyo y comprensión. A los asesores del Trabajo de Graduación que me ayudaron a adquirir nuevos conocimientos.

### **AVALOS AVALOS, SANDRA DEL CARMEN**

A Dios Todopoderoso, por haber estado siempre presente, guiándome en la realización de mi Carrera. A mis padres, en especial a mi Madre, que con mucho amor, esfuerzo y fe logró sacarme adelante. A mis hermanos, quienes me impulsaron a seguir adelante. A mis compañeros de tesis por compartir conmigo esta experiencia. Y a mis asesores por haberme instruido nuevos conocimientos para la culminación de mi carrera profesional.

### **SERRANO VALLADARES, GISELLE CAROLINA**

## INDICE

	<b>Contenido</b>	<b>Pág. No.</b>
	Resumen Ejecutivo.....	i
	Introducción.....	iii
<b>CAPITULO I – MARCO TEÓRICO</b>		
1.	ANTECEDENTES DEL SECTOR DE TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA.....	1
1.1	ANTECEDENTES DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA A NIVEL MUNDIAL	1
1.1.1	HISTORIA DEL TRANSPORTE POR CARRETERA.....	1
1.1.2	EN EUROPA.....	2
1.1.3	EN AMERICA LATINA.....	3
1.1.4	EN CENTROAMERICA.....	3
1.2	ANTECEDENTES DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA EN EL SALVADOR.....	4
1.3	ORGANIZACIÓN DEL SECTOR DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA EN EL SALVADOR	5
1.4	CICLO DE OPERACIONES DEL SECTOR TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA.....	7
1.5	VENTAJAS DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA.....	8
1.6	NORMATIVA LEGAL RELACIONADA CON EL SERVICIO DE TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA .....	9
1.6.1	NORMATIVA NACIONAL.....	10
1.6.1.1	Ley de Transporte terrestre, Transito y Seguridad Vial.....	10
1.6.1.2	Reglamento de Transporte terrestre de Carga.....	11
1.6.1.3	Código Tributario.....	12
1.6.1.4	Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA).....	13
1.6.1.5	Ley de Impuesto sobre la Renta.....	14
1.6.1.6	CAUCA.....	14

1.6.1.7	RECAUCA.....	15
1.6.2	NORMATIVA INTERNACIONAL.....	15
1.6.2.1	Protocolo al Tratado General de Integración Económica Centroamericano.....	15
1.6.2.2	Tratado de Integración Económica Centroamericana.....	16
1.6.2.3	Reglamento Sobre el Régimen de Transito Internacional Terrestre.....	17
1.6.2.4	Resolución 65-2001.....	17
1.6.3	NORMA TÉCNICA APLICABLE	18
<b>2.</b>	<b>CAPITULO II –CASOS PRÁCTICOS</b>	19
2.1	CASO PRÁCTICO NO. 1 CONTRATACIÓN DE UN TRANSPORTISTA DE CARGA POR UNA INSTITUCIÓN ESTATAL.....	20
2.1.1	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN.....	20
2.1.2	CONTRATACIÓN DE LOS SERVICIOS DEL TRANSPORTISTA.....	20
2.1.3	LA ENTREGA DEL PRODUCTO (CONTROL, DOCUMENTACIÓN).....	23
2.1.4	LA FACTURACIÓN DEL SERVICIO.....	24
2.1.5	TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE IVA.....	25
2.1.6	TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE RENTA.....	26
2.1.7	OBLIGACION DE EMITIR Y ENTREGAR COMPROBANTE DE RETENCION.....	27
2.1.8	REGISTRO CONTABLE DE LAS OPERACIONES .....	28
2.1.8.1	Registro del Adquirente del servicio.....	29
2.1.8.2	Registro del Prestador del Servicio.....	29
2.1.9	REGISTRO DE OPERACIONES EN LOS LIBROS DE IVA.....	31
2.1.10	DECLARACIÓN DE LAS OPERACIONES (IVA Y PAGO A CUENTA).....	31
2.1.11	INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LA EMPRESA.....	34
2.2.	CASO PRÁCTICO NO. 2 CONTRATACIÓN DE LOS SERVICIOS DE UN TRANSPORTISTA DE CARGA POR FOMILENIO.....	34
2.2.1	ANTECEDENTES DE FOMILENIO.....	34
2.2.2	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN.....	35
2.2.3	ELABORACION DE LA ORDEN DE COMPRA POR EL VALOR DEL SERVICIO.....	36
2.2.3.1	Elaboración de la Orden de Compra por el Valor del IVA del Servicio.....	37
2.2.4	LA FACTURACIÓN DEL SERVICIO.....	38
2.2.5	TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE IVA.....	40

2.2.6	TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE RENTA.....	40
2.2.7	REGISTRO CONTABLE DE LA OPERACIÓN.....	40
2.2.8	REGISTRO DE OPERACIONES EN LOS LIBROS DE IVA.....	41
2.2.9	DECLARACIÓN DE LAS OPERACIONES (IVA Y PAGO A CUENTA).....	42
2.2.10	INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LA EMPRESA.....	46
2.3	CASO PRÁCTICO NO. 3 OPERACIÓN DE EXPORTACIÓN DE SERVICIOS DE TRANSPORTE, A EMPRESA NO DOMICILIADA.....	46
2.3.1	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN.....	46
2.3.2	PROCESO DE MERCADERÍA EN TRANSITO (CONTROL, DOCUMENTACIÓN).....	47
2.3.3	TRATAMIENTO TRIBUTARIO (IVA).....	48
2.3.4	TRATAMIENTO TRIBUTARIO PARA RENTA.....	49
2.3.5	REGISTRO CONTABLE DE LA OPERACIÓN.....	50
2.3.6	DECLARACIÓN DE LAS OPERACIONES (IVA Y PAGO A CUENTA).....	51
2.3.7	INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LA EMPRESA.....	53
2.4	CASO PRÁCTICO N°4 OPERACIÓN DE INTERNACIÓN DE MERCADERÍA MEDIANTE PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE TRANSPORTISTA DE CARGA LOCAL.....	53
2.4.1	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN.....	53
2.4.2	PROCESO DE MERCADERÍA EN TRANSITO (CONTROL, DOCUMENTACIÓN).....	54
2.4.3	DOCUMENTACIÓN GENERADA EN LA OPERACIÓN, MANIFIESTO DE CARGA.....	55
2.4.4	TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN IVA.....	58
2.4.5	TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN RENTA.....	58
2.4.6	REGISTRO CONTABLE DE LA OPERACIÓN.....	59
2.4.7	REGISTRO DE OPERACIONES EN LOS LIBROS DE IVA.....	61
2.4.8	DECLARACIÓN DE LAS OPERACIONES (IVA Y PAGO A CUENTA).....	61
2.4.9	INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LA EMPRESA.....	64
2.5	CASO PRÁCTICO N°5 SERVICIO DE DISTRIBUCION DE TRANSPORTISTA EN LOS REGION CENTROAMERICANA.....	64
2.5.1	DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN.....	64
2.5.2	RENTAS PARCIALES OBTENIDAS EN EL SALVADOR.....	65
2.5.3	TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN IVA.....	66
2.5.4	TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN RENTA.....	67
2.5.5	REGISTRO CONTABLE DE LA OPERACIÓN.....	68
2.5.6	INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LA EMPRESA.....	68

2.6	<b>CASO PRÁCTICO N°.6 SERVICIO DE TRANSPORTE, SUJETO NO DOMICILIADO...</b>	69
2.6.1	<b>ANTECEDENTES DE LA EMPRESA PROPIETARIA DE LA RED.....</b>	69
2.6.2	<b>CONTRATACION DE LOS SERVICIOS.....</b>	69
2.6.3	<b>TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN IVA.....</b>	70
2.6.4	<b>TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN RENTA.....</b>	71
2.6.5	<b>REGISTRO DE OPERACIONES EN LOS LIBROS DE IVA.....</b>	73
2.6.6	<b>DECLARACIÓN DE LAS OPERACIONES (IVA Y PAGO A CUENTA).....</b>	73
2.6.7	<b>REGISTRO CONTABLE DE LA OPERACIÓN.....</b>	75
	<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>	
	<b>BIBLIOGRAFIA</b>	
	<b>ANEXOS</b>	
	<b>TIPO DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIO.....</b>	1
	<b>EL PROBLEMA OBSERVADO.....</b>	1
	<b>OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN.....</b>	3
	<b>TECNICAS EMPLEADAS</b>	4
	<b>UNIDAD DE OBSERVACIÓN.....</b>	5
	<b>UTILIDAD SOCIAL.....</b>	5
	<b>GLOSARIO</b>	

## RESUMEN EJECUTIVO

Las operaciones del sector transporte terrestre de carga son de vital importancia en la economía salvadoreña, ya que muchas empresas debido a la expansión de sus operaciones demandan de sus servicios para el traslado de bienes, la utilidad de los servicios de los transportistas es de vital beneficio pues dinamiza la economía del país, a través de las diferentes transacciones de importación, internación o exportación, desarrolladas por los diferentes sectores económicos.

En las diferentes transacciones realizadas por el sector transporte implica la obligación del pago de los tributos, de acuerdo a la normativa legal regulatoria, específicamente relacionado con la obligación de IVA y el pago del impuesto sobre la Renta, para lo cual se presentan las diversas situaciones en las que se tienen que poner en práctica la aplicación de los impuestos y a la vez las acciones a realizar tanto en lo contable como en el cumplimiento tributario, formal y sustantivo.

En lo referente al Impuesto Sobre la Renta, las empresas dedicadas a la prestación de servicios de transporte de carga, el Código Tributario y la Ley de Renta de El Salvador, regulan los impuestos a aplicar, retener y pagar a la Dirección General de Tesorería, ya sea por servicios prestados a nivel local como a nivel internacional, cuando el transportista salvadoreño es el que debe enterar dichos impuestos, sin embargo, al contador o empresario de este sector también le interesan saber las implicaciones contables de los aspectos tributarios ya sea cuando actúe como agente o como sujeto de retención.

De igual forma, el impuesto de IVA, se encuentra regulado en su respectiva Ley y en el Código Tributario, similar a la aplicación del Impuesto sobre la Renta, a la empresa transportista le es importante determinar las afectaciones contables y las que son propiamente dichas de este impuesto. Así mismo, las entidades que se dedican a este tipo de actividad, independientemente de la naturaleza del servicio o de las distancias recorridos se encuentran sometidas a la obligación de llevar control de sus operaciones tanto en libros de contabilidad formal como a



través de aquellos otros que regula la normativa tributaria, en virtud de lo cual en el aspecto contable se debe guardar observación de las normas técnicas de contabilidad.

En ese sentido, las empresas del servicio de transporte de carga, ya sean de personas naturales o jurídicas, en la práctica se enfrentan a diversas situaciones en las cuales deben tener pleno conocimiento de los impuestos a las cuales están sujetos sus servicios, lo cual les permita tomar las mejores decisiones para la celebración de los contratos.

## INTRODUCCION

Los servicios que presta el sector de transporte de carga terrestre, se encuentran sujetos al pago o retención de impuestos de acuerdo a las leyes tributarias de El Salvador y considerando que estas empresas realizan transacciones con empresas extranjeras, adicionalmente al pago de impuestos locales, en ciertas ocasiones les corresponde desempeñar el papel de agente de retención y en otras circunstancias, se vuelven sujetos de retención, dependiendo del domicilio o del lugar donde se efectuó la prestación del servicio o de la empresa con quien hayan celebrado contratos de prestación de este tipo de servicios.

En ese sentido, los agentes económicos propietarios de empresas del servicio de transporte de carga contadores o propietarios de empresas del servicio de transporte de carga, ya sean que se trate de personas naturales o jurídicas, en la práctica se enfrentan a diversas situaciones en las cuales deben tener certeza para la efectiva aplicación de los impuestos a las transacciones derivadas de la prestación de tales servicios lo cual les permitirá tomar las mejores decisiones para la celebración de los contratos cumpliendo además con sus obligaciones tributarias

Al respecto se ha elaborado esta investigación, con la finalidad de contribuir con una herramienta de consulta que oriente a quienes operan ejerciendo dicha actividad económica induciéndoles al correcto tratamiento tributario y contable, que ameritan transacciones económicas realizadas por las empresas que conforman este sector; específicamente en lo referente al Impuesto sobre La Renta e Impuesto a la Transferencia de bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

La información que se ha obtenido y se presenta en este documento, se divide en dos capítulos: El primer capítulo contiene en forma general la teoría relacionada al transporte de carga terrestre, entre los cuales se detallan: antecedentes a nivel mundial y nacional, Organización del sector transporte de carga en El Salvador, ciclo de operaciones y ventajas del sector transporte de carga terrestre.

Así como también se detalla la normativa legal relacionada con el sector transporte de carga las cuales se dividen en normativa nacional, normativa internacional y Normas Internacionales de Información financiera aplicables a la mediana y pequeña empresa del sector de servicios de transporte de carga internacional.

Entre la normativa nacional se encuentran: Ley de transporte terrestre, tránsito y seguridad vial, Reglamento de transporte terrestre de carga, Código tributario,- Ley de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y su respectivo reglamento,- Ley de impuesto sobre la renta, CAUCA Y RECAUCA.

Entre la normativa Internacional se encuentran protocolos, tratados y convenios, entre los cuales mencionamos: Protocolo al tratado general de integración económica, - Tratado de integración económica centroamericana, - Reglamento sobre el régimen de tránsito internacional terrestre,- Resolución 65-2001 Reglamento del tránsito internacional terrestre.

Y entre las Normas Internacionales de Información financiera se menciona la NIC 18 Ingresos.

El segundo capítulo se describe en forma teórica y práctica los diferentes casos especiales para identificar su respectivo tratamiento tributario y contable, así como la documentación generada en la operación, el registro en el libro de IVA y las correspondientes declaraciones del Impuesto en IVA y Pago a Cuenta, por parte del transportista que presta el servicio.

También se presentan las conclusiones y recomendaciones a las que se llegaron luego del planteamiento y desarrollo de los casos prácticos.

A continuación se muestra la bibliografía que fue utilizada para el desarrollo de la investigación.

Y por último en anexos se describe la metodología empleada para ejecutar la investigación así como la información recopilada mediante la entrevista realizada al contador, de la empresa de la cual se tomó de ejemplo.

## **CAPITULO I MARCO TEÓRICO**

### **1. ANTECEDENTES DEL SECTOR DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA**

#### **1.1 ANTECEDENTES DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA A NIVEL MUNDIAL**

En los comienzos de la era primitiva, el hombre se desplazaba a pie y descalzo para cubrir largas distancias. Las cargas que llevaba consigo eran transportadas en ancas o grupas (Mitad lateral de la parte posterior de algunos animales, servía como mochila), esto hacía que su traslado de un lugar a otro le fuera lento y arriesgado. Luego de la necesidad de aumentar la carga que lleve consigo hace que surja una especie de auxiliar para el transporte que permitía arrastrar las cargas con mayor facilidad, auxiliándose de un especie de cajón llamado Narria, en el cual se utilizaban rodillos para el traslado de gran peso, En los países fríos se fabricó el primer vehículo conocido por el hombre llamado trineo, que surge de la misma Narria, este en un principio era arrastrado por los hombres, aunque más tarde, se fueron domesticando animales para realizar dicho esfuerzo.

##### **1.1.1 HISTORIA DEL TRANSPORTE POR CARRETERA**

A inicios del siglo XIX se construían carreteras de tierra quitando las hierbas, malezas y árboles de los senderos que utilizaban los nativos, sin embargo la mayoría de estas carreteras se tornaban imposibles de transitar en épocas de malas condiciones climáticas. El transporte terrestre fue desarrollándose lentamente, durante mucho tiempo los principales medios de transporte se limitaban solamente a montar sobre animales, principalmente caballos y mulas, que no tenían mucha velocidad.

Cabe mencionar que durante siglos los medios tradicionales de transporte restringidos a montar sobre animales, carros y trineos tirados por animales, raramente excedían de un promedio de 16

Km. /h. El transporte terrestre mejoró poco hasta el año de 1820 <sup>1</sup>, año en el que el ingeniero británico George Stephenson adaptó un motor de vapor a una locomotora e inició, entre Stockton y Darlington, en Inglaterra, el primer ferrocarril de vapor, luego en 1882, con el descubrimiento del petróleo, Gottlielo Damler descubrió que utilizando petróleo, podía impulsar un pistón más rápido, poco a poco fueron surgiendo más inventos con la utilización del petróleo y del acero, combinación que fue utilizada en su producción por Henry Ford, en la creación del automóvil.

Para el año de 1900 el ferrocarril ya tenía una gran importancia, el transporte automotor iniciaba su evolución transformándose de un medio de transporte casi individual a un medio de transporte colectivo y masificado con la construcción y paulatino mejoramiento de las vías terrestres. En 1920 comienzan a utilizarse los camiones de carga, aun para pequeños volúmenes, para entonces se había iniciado el transporte aéreo de pasajeros, pero aun era inimaginable su uso en el transporte de carga

### **1.1.2 EN EUROPA**

Desde tiempos del Imperio romano la península Ibérica contó con una red de calzadas romanas que tuvo tenido una enorme importancia en la posterior configuración del mapa geográfico y administrativo de Portugal y España. Después de la caída del Imperio romano las calzadas romanas quedaron abandonadas y apenas se realizaron reparaciones pero no obras de conservación no obstante constituyeron el único sistema de transito y de comunicación peninsular durante diez siglos. No fue hasta la llegada de los Borbones y la planificación de una red viaria radial adaptada a la estructura centralizada de su administración cuando quedaron relegadas al desuso las vías romanas.

Durante el siglo XX fue cuando se desarrolló la red viaria en España. Sucesivos Gobiernos han realizado grandes inversiones hasta conseguir unas vías básicas de gran capacidad (autopistas y autovías) a fin de permitir el desplazamiento de gran número de personas y mercancías por el territorio español con niveles de motorización próximos a los grandes países industrializados.

---

<sup>1</sup> Martín I Resk, Transportes (Definición, Tipos e Historia), [www.monografias.com](http://www.monografias.com)

### **1.1.3 AMERICA LATINA**

En América Latina, el caballo, la mula y el transporte sobre ruedas fueron introducidos por españoles y portugueses. Los mismos aprovecharon muchas veces las rutas construidas por los indígenas.

En el siglo XVIII existían carreteras que unían las actuales ciudades argentinas de Tucumán y Buenos Aires, la ciudad de México con sus vecinas Guadalajara y Jalapa, así como las andinas Lima (Perú) y Paita. También en Brasil se construyeron carreteras costeras.

El sistema de carreteras comenzó a mejorar notablemente en toda Latinoamérica a partir de 1930, siendo en la actualidad aceptable en muchos casos. Sin embargo, a través del tiempo las carreteras sudamericanas de las zonas tropical y subtropical han sufrido de forma muy frecuente daños por las inclemencias climáticas, lo cual hace muy costoso su mantenimiento y muchas veces inútil e intransitable su asfaltado durante algunas épocas del año debido a las lluvias torrenciales. A pesar de ello, en la actualidad muchos países latinoamericanos cuentan con sistemas de carreteras más o menos aceptables, siendo Argentina, Brasil y México los países con mayor cantidad de kilómetros de carreteras mejoradas y asfaltadas.

### **1.1.4 EN CENTROAMERICA**

Al igual que en el resto del mundo los inicios del transporte y su evolución en la región centroamericana experimentaron similares fases, siendo destacable ya para el año 1928, se acordó entre los países del sector construir una carretera Panamericana que uniera todo el continente desde Alaska a Tierra de Fuego. En 1940 el 62% del tramo correspondiente a América Central estaba asfaltado y el 87% de América del Sur.

Durante los años 80, la infraestructura regional se deterioró severamente debido a la falta de inversión efectiva en mantenimiento, las instituciones multilaterales de financiamiento a mediados de los años 90, retomaron proyectos de rehabilitación, reconstrucción y mantenimiento de la red vial. El esfuerzo se regionaliza con el surgimiento del consejo de Ministros de transporte de Centro América (COMITRAN) y la adopción de un marco de políticas, de estrategia y de

organización adoptadas en la XVII Reunión del Consejo Sectorial de Ministros de Transportes celebrada en Washington D.C. en abril de 1997.

El comercio del Mercado Común Centroamericano<sup>2</sup>, que crece sin dar señales de debilitamiento en su expansión a partir de 1986, se moviliza casi de manera exclusiva por camiones y vehículos articulados para el transporte de carga por carretera. Por carretera se mueve el comercio entre Centroamérica y el sur de la región, con límite en el tope físico del Tapón del Darién, localizado en la zona fronteriza entre Panamá y Colombia. Por carreteras se transporta también una parte importante del comercio hacia y desde México, aunque las largas distancias de recorrido ya abren espacio para la competencia del transporte por vía marítima.

La resolución 65-2001, aprobada por el Consejo de Ministros Responsables de la Integración Económica y Desarrollo Regional el 16 de marzo de 2001 donde se establece un mecanismo de tratamiento recíproco y no discriminatorio para el servicio de transporte internacional de carga terrestre para los seis países Centroamericanos, la cual otorga libertad de tránsito y libre competencia en la contratación del transporte, sin perjuicio del país de origen y destino y trato nacional al transporte de todos los países centroamericanos en cualquiera de esos países

## **1.2 ANTECEDENTES DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA EN EL SALVADOR.**

El transporte ha constituido un pilar fundamental en el traslado de mercancías, especialmente en las últimas décadas. A inicio del siglo pasado (1905), se comienza a fundar en el país las primeras empresas dedicadas a la prestación de servicios de transporte terrestre de carga, siendo estas las pioneras que comenzaron a brindar este servicio, pero no estaban formalmente establecidas.

---

<sup>2</sup>[www.monografia.com](http://www.monografia.com). El comercio de Servicio de Transporte

En este tiempo la actividad en el país era principalmente agrícola giraban en torno a las cooperativas de Café, Algodón, Caña de Azúcar, entre otros.

Con el desarrollo de carreteras que se inicio a partir de los años sesenta, el Sistema de Transporte de Carga Terrestre experimentó un ligero incremento a partir de 1976, por lo que fue ascendiendo hasta 1979, fecha a partir de la cual se vio afectada por el surgimiento del conflicto político Militar que vivió el país<sup>3</sup> desde 1980 a 1990 mientras duraron los conflictos en la región, los puertos sólo prestaban servicio a un Hinterland <sup>4</sup> nacional y, a veces, próximo. Finalizado este período de tensión se reactivó el intercambio comercial entre los países centroamericanos, sobre todo por carretera a raíz de las cortas distancias terrestres entre dichos países. Esta situación ha creado zonas de influencia comunes para muchos puertos de la región, en El Salvador<sup>5</sup>, por su carencia de costas en el Atlántico utiliza para su comercio con Europa y la Costa Este de los Estados Unidos los puertos guatemaltecos.

El transporte local, interno o nacional de mercancías se da más usualmente por carretera en virtud de las cortas distancias medias de acarreo de las cargas y la mayor densidad de la red vial en las zonas del Pacífico y del centro de la región

### **1.3 ORGANIZACIÓN DEL SECTOR DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA EN EL SALVADOR<sup>6</sup>**

El sector transporte de carga tiene representación en la Asociación Salvadoreña de Empresarios de Transporte de Carga (ASETCA); La cual fue fundada en el mes de junio de 1963, a raíz de la necesidad existente de formar un bien común y unificar criterios relativos al servicio de transporte terrestre de carga que se ofrecían a los usuarios.

---

<sup>3</sup> El Sector Transporte Terrestre de carga y sus condiciones de competencia en El Salvador Trabajo presentado a COMPAL y Ministerio de Economía

<sup>4</sup> El Hinterland es un territorio o área de influencia. Este concepto se aplica específicamente a la región interna situada tras un puerto, donde se recogen las exportaciones y a través de la cual se distribuyen las importaciones

<sup>5</sup> [www.sieca.org.gt](http://www.sieca.org.gt). documentos. Estudio centroamericano del transporte 2000- 2010, Carreteras y servicios de transporte, Informe final, enero 2001

<sup>6</sup>Fuente: ASETCA (Asociación Salvadoreña de Empresarios de Transporte de Carga)



ASETCA es una institución privada sin fines de lucro, cuyo trabajo empresarial está enfocado en promover y mejorar las políticas de desarrollo de la industria del transporte de carga terrestre en El Salvador. Además se reconoce por ser una organización gremial dedicada al desarrollo y consolidación profesional de los empresarios del sector transporte de carga terrestre, reconociendo su importancia en la economía de El Salvador.

Los transportistas al pertenecer a ASETCA obtienen ciertos beneficios: reconocimiento y respeto por parte de las autoridades respectivas, la obtención de un carné de identificación que avala al transportista en todas las fronteras de Centroamérica.

ASETCA es miembro de FECATRANS, una entidad gremial, no lucrativa de Transporte de Carga Terrestre a nivel centroamericano, como miembro de FECATRANS se tiene representación y participación en las reuniones Coordinadas por la Secretaría Permanente del Tratado General de Integración Económica Centroamericana, SIECA.

#### FECATRANS<sup>7</sup>

La Federación Centroamericana de Transporte más conocida en el ámbito apolítica de los transportistas como FECATRANS, es una entidad privada, social, no lucrativa, a política y no religiosa, que aglutina las entidades asociativas de empresarios del transporte de carga de los países de la región centroamericana y de Panamá, legalmente constituidas en sus países de origen.

La Federación fue constituida legalmente en la República de Guatemala el día veintidós de Julio de 1996, en principio por cuatro entidades asociativas de transportistas de los países de Guatemala, El Salvador Honduras, Nicaragua y Costa Rica. Fue reconocida su personalidad jurídica el día 19 de Noviembre de 1996 mediante acuerdo Ministerial Número 390, el cual fue publicado en el Diario de Centroamérica de fecha 2 de Diciembre de 1996, habiendo quedado inscrita en el Registro Civil de la Ciudad de Guatemala el día 4 de Diciembre de 1996.

---

<sup>7</sup> Fuente: WWW.FECATRANS.ORG

Los fines y objetivos de FECATRANS están claramente definidos en los Estatutos internos de la entidad (Ciudad de Guatemala, 22 de Julio de 1996), los que están contenidos en el artículo cuarto, del cual citamos algunos literales a continuación:

ARTICULO 4°. Fines y Objetivos. Los fines y objetivos de la Federación Centroamericana de Transporte son:

a) Objetivo. Coordinar los intereses que le son comunes a las entidades asociativas miembros tratando con las distintas autoridades gubernamentales, autónomas, semiautónomas y descentralizadas a nivel nacional e internacional asuntos relacionadas con los aspectos propios del transporte terrestre por carretera en Centroamérica, Panamá y otros países de conformidad con lo que establecen estos estatutos,

b) Fines: Promover relaciones de amistad coordinando la transferencia de tecnología y recursos, intercambio comercial, de información y otros, entre los miembros de FECATRANS y otras organizaciones en otras regiones del mundo; pudiendo FECATRANS, realizar toda clase de actos y mantener buenas relaciones con toda institución regional o internacional, privada, estatal, o comunitaria, siempre que ello sea en beneficio de sus federados.

#### **1.4 CICLO DE OPERACIONES DEL SECTOR TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA**

Entre los principales servicios de transporte que prestan las entidades y que se dedican a esta actividad se encuentra: a nivel local, e internacional.

A continuación se describen la serie de pasos realizados por una empresa de transporte en el desarrollo de la prestación del servicio.

- I Se presenta cotizaciones al cliente. Una vez aceptada la cotización, se levanta la solicitud del viaje.
- II Control de Patio: se registran las entradas y salidas de las unidades, indicando cuáles se encuentran operando, disponibles o en servicio de mantenimiento de esa forma verificar cual estará disponible para el cliente.
- III La empresa transportista solamente coloca el vehículo (cabezales y/o furgones) y la mano de obra (la persona que realiza el viaje) para la mercadería
- IV Se emite un Comprobante de Crédito Fiscal o Factura uno por cada servicio prestado .
- V En aduanas en las operaciones de exportación e importación se debe de llevar la siguiente documentación:
  - a. Declaración de Mercancía firmada por el agente aduanal autorizado por aduanas y autorizado por la empresa.
  - b. La factura de exportación
  - c. Manifiesto de Carga
  - d. En aduanas el agente aduanal presenta también una declaración jurada por la empresa, la cual que toda la documentación original viene con el trasportista solo cuando es dentro de Centroamérica.
  - e. Si son productos perecederos una autorización fitosanitaria
- VI Se procede a contabilizar los documentos físicos que dan origen a la operación.

Nota: Como actividad adicional la empresa se dedica al mantenimiento, reparación de vehículos livianos y pesados que para efectos de este trabajo este punto se abordara en el caso práctico 5

## **1.5 VENTAJAS DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA**

De manera general se mencionan las siguientes:

- ✓ Versatilidad: permite el acceso más rápido a la entrada de mercancías, ya que los clientes, no realizan los trámites, esto lo hace la empresa transportista, como ya se están al corriente todas las gestiones.
- ✓ Accesibilidad: Los vehículos para la distribución pueden brindar un servicio bodega a bodega, es decir que se traslada las mercancías donde el cliente a sus oficinas, o a una bodega de aduanas o bodega del mismo cliente sin que medie manipulación ni transbordo.
- ✓ Prontitud: por su flexibilidad, la partida y arribo de los camiones puede establecerse con mucha precisión. Las empresas solicitan personal calificado que conozcan con precisión las rutas donde están ofreciendo su servicio, asimismo la mayoría de las empresas tiene contrato de GPS para controlarlos.
- ✓ Facilita el cumplimiento de los tiempos establecidos por el cliente, entregando la mercancía en el lugar indicado y en buenas condiciones.
- ✓ Documentación y aduana: La documentación requerida es sencilla cuando se trata de formularios normalizados, son estándares, por lo cual es más sencillo llenarlos y presentarlos.

## **1.6 NORMATIVA LEGAL RELACIONADA CON EL SERVICIO DE TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA.**

Las actividades desarrolladas por las empresas del sector de transporte de carga, están reguladas por diferentes tipos de leyes que rigen el ámbito nacional e internacional (las cuales El Salvador ha sido suscriptor) en materia de:

a) Seguridad Vial

- b) Tributarias
- c) Aduaneras
- d) Normativa Internacional

### **1.6.1 NORMATIVA NACIONAL**

**1.6.1.1 LEY DE TRANSPORTE TERRESTRE, TRANSITO Y SEGURIDAD VIAL** (Decreto 477 de fecha 19 de octubre de 1995, publicado en el Diario Oficial 212 del 16 de noviembre de 1995);

Como objeto primordial de la ley es establecer el marco legal en materia de Transporte, Tránsito y su Seguridad Vial, y regular las normas del transporte y de la circulación de los vehículos que presten el servicio de Transporte.

Como parte de las regulaciones establecidas en la ley de Transporte, Tránsito y su Seguridad Vial, en sus artículos 1 literal c), 3 ordinal 6º, y 36 establece que regulará el transporte por vías terrestres, indicando las modalidades de vehículo que transportarán mercancías, materiales, maquinarias especialmente las peligrosas y las perecederas; así como todas aquellas regulaciones en cuanto al peso y dimensiones de las modalidades de vehículos que transportan las diferentes modalidades de carga y demás disposiciones sobre dicho transporte;

La ley de Transporte, Tránsito y su Seguridad Vial establece en su artículo 12 una clasificación de los vehículos regulados por la misma, entre ellos:

- 1) Livianos de pasajeros
- 2) Livianos de carga
- 3) Pesados de pasajeros
- 4) Pesados de cargas

De igual manera en el artículo 35 se mencionan los tipos de vehículos destinados al servicio de transporte carga por vías terrestres, entre los cuales mencionamos:

- a) Pick-ups;
- b) Camiones de dos o tres ejes y sus remolques;
- c) Cabezales y trailers articulados;
- d) Cabezales y trailers especiales de ejes múltiples;
- e) Otros no contemplados en esta clasificación que presten el servicio de transporte de carga por vías terrestres.

Asimismo establece como ente regulatorio al Viceministerio de Transporte, el cual definirá las características en cuanto a pesos y dimensiones de los vehículos destinados al servicio de transporte de carga

**1.6.1.2 REGLAMENTO DE TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA** (Decreto 23 de fecha 3 de marzo de 2003 publicado en el Diario Oficial No 41 Tomo 358, vigente a partir del 12 de marzo de 2003);

Este reglamento tiene como objeto desarrollar los principios de la Ley de Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial, relacionados al servicio de transporte de carga en sus diferentes formas, así como los vehículos que se utilizan para dicha actividad y que circulan dentro del territorio nacional por vía terrestre.

El reglamento de transporte terrestre de carga, en su artículo 3 designa a La Dirección General de Transporte Terrestre, como el ente responsable de autorizar, regular, controlar, fiscalizar y sancionar las actividades del servicio de transporte de carga de conformidad con lo dispuesto en dicho reglamento y en las demás disposiciones legales aplicables.

En el artículo 5 se definen las modalidades del servicio de transporte de carga, entre los cuales establece dos tipos de servicios: el que se presta al Estado y a particulares.

Así como también el art. 6 presenta la clasificación de los servicios de transporte de carga los cuales se clasifican de la siguiente manera:

- Servicios de transporte de carga general: por medio del cual se moviliza producto empacado, envasado y embalado entre otros.
- Servicios de transporte de carga especializado: por medio de cual se moviliza aquel tipo de carga a granel sólido, líquida o unitarizada.

#### **1.6.1.3 CÓDIGO TRIBUTARIO** (Vigencia a partir del 01 de enero de 2001);

En esta normativa se establece una diversidad de obligaciones formales y sustantivas que afectan a las empresas dedicadas a la prestación de servicios, para el caso que se presenta en los servicios de transporte de carga y a cuyo cumplimiento se encuentran sometidas, en el contenido del Código se regula lo relativo a las obligaciones siguientes: obligación a inscribirse en el Ministerio de Hacienda, la obligación de llevar registros contabilidad formal, de emitir documentos legales y cumplir con los requisitos formales establecidos para dichos documentos.

Asimismo efectuar retenciones a sujetos domiciliados y no domiciliados, presentar declaraciones de IVA, Pago a cuenta, F-930 Informe de Retención, Percepción o anticipo a cuenta de IVA de acuerdo a los plazos establecidos en la normativa legal, así como la presentación anual de formularios tales como Informe anual de retenciones del Impuesto sobre La Renta, Informe de Distribución o Capitalización de Utilidades, Informe de actualización o cambio de dirección, a presentar de acuerdo a lo requerido en La Administración Tributaria. En la actividad de transporte de carga terrestre, participan personas naturales y personas jurídicas. Sobre los primeros las personas naturales que se dedican al transporte carga si su activo es mayor a \$12,000.00 según el art. 437 del Código de Comercio y 139 inciso 2, del código tributario, están obligados a llevar contabilidad formal, por medio de contadores, de empresas legalmente autorizadas, bachilleres de comercio y administración o tenedores de libros, con títulos reconocidos por el Estado. En base a los métodos establecidos en el artículo 17 inciso 4 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, el método de efectivo o el sistema de devengado.

El transportista en su condición de persona natural, de conformidad al artículo 151 del código tributario, está sujeto al sistema de recaudación del Impuesto sobre la Renta por medio del Anticipo o Pago a Cuenta, regulado en el mencionado artículo. El Pago a Cuenta es un mecanismo de pago anticipado del Impuesto sobre la Renta, que es aplicable a los ingresos brutos obtenidos por rama económica y deben declararse dentro de los diez días hábiles que sigan al cierre del periodo mensual correspondiente. De acuerdo a lo prescrito en el artículo 151 en el inciso tercero del Código Tributario el porcentaje a aplicar será el 1.5% sobre los ingresos brutos.

Por lo cual la ley considera a las personas que desarrollen la actividad de transportistas, al encontrarse sujetas al sistema del anticipo a cuenta del Impuesto sobre la Renta, de una forma clara en el artículo 151 del Código Tributario, no les es aplicable la retención establecida en el artículo 156 del Código Tributario, por los ingresos que reciban por servicios en concepto de transporte. En la incidencia en resultados, las personas naturales, calculan su impuesto al final del ejercicio en base al artículo 37 de la ley de Impuesto sobre la Renta.

#### **1.6.1.4 LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.** *(Vigente a partir del 01 de septiembre de 1992);*

La presente ley establece el hecho generador, tipo de transacciones y el porcentaje de impuesto que se debe pagar por parte de los contribuyentes inscritos en el Ministerio de Hacienda, cuando realicen operaciones de transferencias de bienes muebles y de servicios prestados a otros contribuyentes domiciliados y no domiciliados., momento en que se causa el impuesto en la prestación de los servicios el tratamiento de las operaciones en la prestación de servicios de transporte de carga relacionados con la territorialidad de los servicios, conforme a este principio se grava con la tasa del trece por ciento (13%) del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, la totalidad de los servicios prestados en el territorio salvadoreño (es decir que la actividad que genera el servicio es desarrollada en el país), indistintamente que la remuneración respectiva se acredite en el extranjero, además se refiriera



quienes se consideran excluidos como contribuyentes para el impuesto; de igual manera prescribe lo relativo exenciones , importaciones e internaciones, ajustes al Debito Fiscal y al Crédito, de la misma forma cuando es deducible el Crédito Fiscal en forma proporcional cuando la entidad o el contribuyente realiza operaciones gravadas, exentas y no sujetas. Además menciona los presupuestos para considerar una operación como exportación de servicios gravada con tasa 0%.

#### **1.6.1.5. LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA** *(Vigente del 01 de enero 1992)*

Esta ley regula lo relacionado con la obtención de rentas por los agentes económicos, los tipos de rentas gravadas no gravadas y excluidas del concepto de Renta. También se consideran los costos y gastos tanto deducibles como no deducibles para efecto del impuesto, incluyendo el de los servicios de transporte carga. El Impuesto sobre La Renta grava los ingresos de toda persona natural o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

En cuanto a la territorialidad, la ley de la materia estipula en su Art 16 entre otros aspectos que constituirán rentas obtenidas en El Salvador para el prestador de servicios, las rentas provenientes de servicios utilizados en el país, independientemente que la actividad que lo origina se realice en el exterior.

#### **1.6.1.6 CAUCA** *(CÓDIGO ADUANERO UNIFORME CENTROAMERICANO)*

En el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, establece las disposiciones de índole aduanera que permiten regular a los estados parte de la región centroamericana Todo lo anterior de acuerdo a los requerimientos del mercado común centroamericano y de los otros instrumentos regionales para la integración, específicamente con el convenio sobre el régimen arancelario y aduanero centroamericano.

El artículo 24 menciona al transportista que es el auxiliar encargado de las operaciones y los trámites aduaneros que se relaciona con la presentación ante el servicio aduanero del medio de transporte y carga, con el propósito de tramitar el ingreso, tránsito y salida de las mercancías.

**1.6.1.7 RECAUCA;** Ratificado por los Ministros de Integración Económica de Centroamérica, COMIECO, el 25 de abril del 2008.

El objeto del RECAUCA es desarrollar las disposiciones del Código Aduanero Centroamericano. Dentro de las regulaciones al sector transporte podemos mencionar las establecidas en el artículo 99 en el cual relaciona el artículo. 24 del CAUCA. Según el presente artículo constituyen transportistas aduaneros;

- Las empresas dedicadas al servicio de transporte internacional por vías marítimas, aéreas y terrestres que efectúen directamente el arribo, salida, tránsito, traslado o transbordo de mercancías hacia, desde o a través del territorio aduanero;
- Los agentes de transporte internacional que actúan en representación de empresas de transporte internacional;
- El transportista terrestre interno que realiza tránsito de mercancías a través del territorio aduanero de un Estado Parte;

Para los medios de transporte con matrícula de los estados parte y que se utilizan para realizar el tránsito aduanero se establece el libre ingreso y circulación en el territorio aduanero con el previo cumplimiento de las formalidades exigidas. Es importante mencionar que las unidades de transporte podrán utilizarse al salir del territorio aduanero para el transporte de carga destinado directamente a la exportación o reexportación, así mismo dichas unidades no podrán prestar servicios de transporte interno de mercancías. Los vehículos con matrículas de los estados partes se registrarán por lo acuerdos regionales y tratados internacionales acatando así las regulaciones legales de cada país.

## **1.6.2 NORMATIVA INTERNACIONAL**

**1.6.2.1 Protocolo al Tratado General De Integración Económica Centroamericana,** (Suscrito en la ciudad de Managua, Nicaragua, el día 13 de diciembre de 1960, que se denominará Protocolo de Guatemala)

Este tratado surge como uno de los esfuerzos por lograr la integración económica Centroamericana a fin de establecer las bases legales que permita el buen funcionamiento de las relaciones entre otras comerciales a nivel centroamericano.

En el artículo 7 del presente protocolo, menciona la disposición de los estados partes en perfeccionar la zona de libre comercio para todos los bienes originados en los respectivos territorios, para lograr este objetivo se establece la eliminación gradual de todas las barreras arancelarias y no arancelarias aplicadas al comercio Inter regional pretendiendo la eliminación de toda restricción que dificulte el libre comercio una de las menciones principales establecidas es sobre las mercancías originadas en los estados partes, a las cuales se les permite con este instrumento un tratamiento equitativo en el territorio de los estados partes

Además se establece que los estados mantendrán plena libertad de tránsito a través de sus territorios para las mercancías destinadas a cualquiera de los otros Estados Parte o procedentes de ellos, así como para los vehículos que transporten tales mercancías garantizarán asimismo la libre competencia en la contratación del transporte sin perjuicio del país de origen o destino.

#### **1.6.2.2 Tratado de Integración Económica Centroamericana; ( 13 de diciembre 1960)**

Con el presente tratado se persigue la regulación en cada uno de los estados contratantes con el propósito de garantizar la plena libertad de tránsito a través de su territorio de las mercancías y vehículos destinados a otros estados signatarios o procedentes de ellos

Las mercancías que transiten por el territorio estarán exentas de toda clase de derechos, impuestos o contribuciones de carácter fiscal, municipal o de otra índole con motivo del tránsito en los países, cualquiera que sea su destino. Pero se establece la sujeción al pago de las tasas normalmente aplicables por la prestación de servicios, las cuales no podrán en ningún caso exceder del costo de los mismos y que puedan constituir impuestos a la importación

### **1.6.2.3 Reglamento sobre el régimen de tránsito internacional terrestre;**

En el reglamento se reconoce a las autoridades aduaneras de cada país la autorización del transporte de mercancías que se encuentren en tránsito aduanero internacional, dentro de su territorio de la siguiente manera:

- Tránsito aduanero de una aduana de partida de un país signatario hacia una aduana de destino de otro país signatario
- Tránsito aduanero de partida de un país signatario hacia una aduana de un tercer país no signatario en tránsito y recorriendo por uno o más países signatarios distintos al de la aduana de partida
- Tránsito de una aduana de partida a una aduana de destino ubicadas en el mismo país signatario con la particularidad que se transite por el territorio de otro país signatario .

### **1.6.2.4 Resolución 65-2001, Reglamento del Tránsito Internacional Terrestre (COMRIEDRE) EL CONSEJO DE MINISTROS RESPONSABLES DE LA INTEGRACION ECONOMICA Y DESARROLLO REGIONAL. Ciudad de Panamá, República de Panamá, 16 de marzo de 2001**

Como principal acuerdo dicha resolución establece un mecanismo que permita el tratamiento recíproco y no discriminatorio para el servicios de transporte de carga entre los países signatarios de la región centroamericana. Estableciendo plena libertad de tránsito a través de sus territorios para los medios de transporte de carga terrestre de mercancías procedentes de o destinadas a cualquiera de los estados miembros.

Según lo mencionado en el documento la libertad de tránsito implica la garantía de libre competencia en la contratación del transporte, así mismo un trato nacional al transporte de todos los estados en el territorio de cualquiera de ellos. De la misma manera se reconoce la obligación al pago de las tasas normalmente aplicables a los transportistas nacionales de cualquiera de los países signatarios sobre la prestación de los servicios los cuales en ningún caso podrán constituir impuestos a la importación las medidas contempladas en la presente resolución

pretenden mejorar las relaciones recíprocas de intercambio comercial entre: Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua y Panamá.

### **1.6.3 NORMATIVA TÉCNICA CONTABLE**

Las empresas dedicadas al transporte terrestre de carga local e internacional, aplican la normativa técnica emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría. Específicamente las Normas Internacionales de Contabilidad Adoptadas en El Salvador.

## CAPITULO II CASOS PRÁCTICOS

### 2. PLANTEAMIENTO Y DESARROLLO DE CASOS PRÁCTICOS (INCIDENCIA FINANCIERA Y TRIBUTARIA)

En el presente capítulo se desarrollan las diferentes propuestas sobre “El Tratamiento tributario y contable del transporte terrestre de carga local e internacional, en materia de Impuesto Sobre La Renta e IVA”, a fin de que los contadores de las empresas del sector de transporte de carga, profesionales, estudiantes y lectores obtengan un mayor criterio sobre el tratamiento contable y tributario de las operaciones de dicho sector.

Este aporte grupal se desarrolla con casos prácticos que ilustran distintas circunstancias y realidades que surgen en la presentación del servicio de transporte terrestre de carga, los cuales no son la totalidad de casos posibles, sino más bien ejemplos de las operaciones que pueden darse en el desarrollo cotidiano de las empresas, sugiriendo el tratamiento contable y tributario que debe aplicarse a las mismas.

A continuación los siguientes ejercicios aplicados para personas jurídicas.

Para efectos del desarrollo de las presentes ilustraciones, se ilustra el proceso interno de la empresa de transporte de carga, se asumirán los siguientes datos supuestos:

Contribuyente	: Transportes del Pacifico, S.A. de C.V. (Gran Contribuyente)
Número de registro	: 857-9
Giro del Negocio	: Transporte de carga
Dirección	: Av. Cuba N° 335, Barrio San Jacinto, San Salvador.
NIT	: 0614-210598-103-2

## 2.1 CASO PRÁCTICO N° 1

### CONTRATACIÓN DE UN TRANSPORTISTA DE CARGA POR UNA INSTITUCIÓN ESTATAL

#### 2.1.1. DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN

El Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), recibe donación del gobierno de Japón de 10,000 sacos de abono XX, el cual se entregara a los agricultores junto a la semilla mejorada. El abono fue transportado vía marítima y arriba al puerto de Acajutla, el día 02 de julio de 2009. El MAG, debe de distribuir el abono para las gobernaciones de los departamentos de Usulután y San Miguel. La institución estatal contrata a la empresa “Transportes del Pacifico, S.A. de C.V.”, para que le brinde el servicio de transportar los sacos de abono, debido a la flota de vehículos, servicio de seguridad en las unidades para mayor seguridad y servicio GPS, con el propósito de monitorear la ruta de transporte de las diferentes unidades.

#### 2.1.2. CONTRATACIÓN DE LOS SERVICIOS DEL TRANSPORTISTA

El Ministerio de Agricultura y Ganadería MAG a través de la Oficina de Adquisiciones y Contrataciones Institucional, somete a competencia la **Licitación Pública por Invitación MAG No. 211/2009**, referente al “**SERVICIO DE TRANSPORTE DE ABONO A LAS DEPENDENCIAS DEL MAG AL ORIENTE DEL PAIS**”. La invitación de la licitación es girada a cinco empresas, dentro de las cuales se invita a participar a Transportes El Pacifico, S.A. de C.V., lo anterior atendiendo a los criterios de clasificación establecidos en la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), en su Art. 39, menciona las formas de contratación para proceder a la celebración de los contratos regulados por la mencionada Ley. Transportes del Pacifico, S.A. de C.V. presenta la oferta adjuntando los documentos, que se detallan a continuación y que son exigidos en virtud de lo dispuesto en el Art. 44 lit. c) *Contenido Mínimo de las Bases de licitación*, de la LACAP.

*Se adjuntan Fotocopias certificadas por notario de:*

a) Testimonio de la Escritura de Constitución de la Sociedad inscrita en el Registro de Comercio;

- b) Escritura de Modificación, Transformación o fusión de la sociedad, inscrita en el Registro de Comercio;
- c) Credencial del representante legal o Poder, inscrito en el Registro de Comercio;
- d) Certificación del acuerdo autorizando al Representante Legal o Apoderado para que firme el contrato, emitida por el/la Secretario(a) de la Junta Directiva.
- e) Nómina de socios o accionistas;
- f) Documento Único de Identidad, Pasaporte o Carné de Residente del Representante Legal de la sociedad, vigentes;
- g) Tarjeta de Registro del Impuesto a la Transferencia de Bienes y a la Prestación de Servicios de la Sociedad (IVA);
- i) Tarjeta de Identificación Tributaria de la Sociedad (NIT);
- j) Constancia de renovación de matrícula de empresa vigente,
- k) Estados Financieros Básicos (Balance General y Estado de Resultados) del año 2008. Los estados financieros auditados por Auditor Externo autorizado por la Junta de Vigilancia de la Contaduría Pública.

*Además como parte de la presentación de la oferta se adjuntaron los siguientes documentos:*

- a) Solvencia de la Dirección General de Impuestos Internos;
- b) Solvencias de pago extendidas por el Instituto Salvadoreño del Seguro Social, y respectivas Administradoras de Fondos de Pensiones, AFP's (CRECER, CONFÍA) e IPSFA, de las cotizaciones correspondientes,
- c) Solvencia de Impuestos Municipales;
- d) Garantía de Mantenimiento de Oferta.

Luego de la presentación de los documentos la empresa Transportes del Pacifico, S.A. de C.V., procede a la firma del contrato del servicio a proporcionar:



## EXTRACTO DE CONTRATO

**EXTRACTO DE CONTRATO MAG-No 211. /2009**  
**"SERVICIOS DE TRANSPORTE DE ABONO A LAS DEPENDENCIAS DEL MAG ORIENTE DEL PAÍS"**

Nosotros, por una parte: **Eduardo José Echeverría**, actuando en mi calidad de Ministro de Agricultura y Ganadería, que en el transcurso de este contrato me denominaré "EL CONTRATANTE"; y por otra parte **Mauricio David Gámez**, de 44 años de edad, del domicilio de la ciudad de San Salvador, con Documento Único de Identidad número 2205140-9, actuando en su calidad de Representante legal de la Sociedad "**Transportes del Pacífico**", con Número de Identificación Tributaria 0614-210598-103-2, que en el transcurso del presente documento se denominará "LA CONTRATISTA"; y en los caracteres dichos MANIFESTAMOS: Que hemos acordado otorgar y en efecto otorgamos el presente Contrato de "SERVICIOS DE TRANSPORTE DE ABONO A LAS DEPENDENCIAS DEL MAG ORIENTE DEL PAÍS", a favor y a satisfacción del Ministerio de Agricultura y Ganadería, de conformidad con la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública y su Reglamento, que en adelante se denominará LACAP y en especial de conformidad con las obligaciones, condiciones y pactos siguientes: **I. OBJETO DEL CONTRATO.** "LA CONTRATISTA", se obliga a prestar los SERVICIOS DE TRANSPORTE DE ABONO A LAS DEPENDENCIAS DEL MAG ORIENTE DEL PAÍS USULUTAN Y SAN MIGUEL de conformidad con su oferta de fecha quince de junio del presente año,

**II. PRECIO Y FORMA DE PAGO:** El precio total de los servicios mencionados en la cláusula I de este contrato es de Dieciséis Mil Cuatrocientos Ochenta y Uno DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA (US\$ 16,481.00), el cual incluye el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)., "EL CONTRATANTE" deberá hacer los pagos dentro de un plazo no mayor de cuarenta y cinco días hábiles contados a partir del recibo del servicio arriba descrito. **III. PLAZO.** El plazo del presente contrato será de 5 días, comprendidos del 12 al 16 de agosto de 2009

**XVIII. NOTIFICACIONES.** Todas las notificaciones referentes a la ejecución de este contrato, serán válidas solamente cuando sean hechas por escrito a "EL CONTRATANTE" a través del Director de la Oficina de Adquisiciones y Contrataciones Institucional, en el Edificio "C", Segunda Planta del Ministerio de Agricultura y Ganadería, ubicado en el Final de la Primera Avenida Norte, Trece Calle Oriente y Avenida Manuel Gallardo, Santa Tecla, Departamento de La Libertad; y a "LA CONTRATISTA" a través de Mauricio David Gámez. Así nos expresamos los otorgantes, quiénes enterados y conscientes de los términos y efectos legales del presente contrato, por convenir así a los intereses de nuestros representados, ratificamos su contenido, en fe de lo cual firmamos en la ciudad de Santa Tecla, Departamento de La Libertad, a los ocho días del mes de julio del año dos mil nueve.

---

"EL CONTRATANTE"

---

"LA CONTRATISTA"

Fundamentalmente la licitación tiene como marco legal la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), sin perjuicio de que a ella se aplique en caso de ser necesario y en lo pertinente el ordenamiento jurídico nacional.

Después de haber examinado las ofertas recibidas de varios transportistas, por la Comisión nombrada para tal fin de acuerdo al artículo 20 de la LACAP, considerando lo requerido en las bases de licitación, la entidad estatal acepta la cotización y solicita el servicio a la empresa de transporte. El Ministerio de Agricultura y Ganadería MAG convoca al adjudicatario de la licitación para que proceda a la firma del contrato, dentro del plazo de ocho (8) días hábiles posteriores a que la resolución de adjudicación haya quedado en firme.

La empresa brinda el servicio de acuerdo a lo establecido en el contrato a partir de la fecha en que la contratista recibe el contrato debidamente legalizado.

Llegado el plazo la empresa inicia la prestación del servicio, la comunicación se realiza vía telefónica, y se envía por vía fax la documentación con las características del producto, para proceder a transportarlo.

### **2.1.3 LA ENTREGA DEL PRODUCTO (CONTROL, DOCUMENTACIÓN)**

Transportes del Pacifico, S.A. de C.V., recoge el pedido y lo mueve a las dependencias del MAG al oriente del país (Usulután y San Miguel) por la ruta diseñada para su distribución, comunicándose con la Institución contratista para entregarle el pedido.

Luego del traslado, la empresa de transporte de carga le hace entrega de la mercadería en las bodegas preparadas en las dependencias y se procede con la cuadrilla de cargadores a la descarga de los 10,000 sacos de abono XX.

## 2.1.4. LA FACTURACIÓN DEL SERVICIO

El Ministerio de Agricultura y Ganadería MAG, cancela con cheque número 350 del Banco ABC a Transportes del Pacifico, S.A. de C.V. la cantidad de \$ 16,481.00 en concepto de traslado del producto dependencias del MAG al oriente del país (Usulután y San Miguel).

La empresa contratante emite el cheque por el monto pactado y la empresa de transporte de carga entrega la facturación por el servicio prestado a la institución, mediante la entrega de Factura de Consumidor Final.

A continuación el modelo de la factura emitido por la empresa Transportes del Pacifico:

### MODELO DE FACTURA DE CONSUMIDOR FINAL ENTREGADO POR EMPRESA DE TRANSPORTE DE CARGA

<b>Transportes El Pacifico, S.A. de C.V</b> <b>Transporte de carga</b> <b>Av. Cuba Nº 335, Barrio San Jacinto, San Salvador.</b>		<b>FACTURA</b> <b>Nº 0654325</b> <b>N.I.T.: 0614-210598-103-2</b> <b>N.R.C: 857-9</b>		
Cliente: <u>Ministerio de Agricultura y Ganaderia (MAG)</u> Direccion: <u>Final 1ª.Av.Nte y Av.Manuel Gallardo.</u> NIT: <u>0614-221474-001-8</u>	Autorización 256 DGII Fecha: <u>14 de agosto de 2009</u> Venta a Cta _____			
CANT	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS
1	Servicio de transporte de sacos de abono 			\$16,481.00
<b>Son:</b> Dieciseis Mil Cuatrocientos Ochenta y Uno 00/100 Dólares Exactos  <b>cancelado:</b> _____ <b>de:</b> _____ <b>de:</b> _____ <b>(F)</b> _____		<b>Sumas</b>  <b>V. Exentas</b> <b>IVA Retenido 1%</b> <b>V. Totales</b>		\$ 16,481.00  \$ 145.85 \$ 16,335.15
<small>IMPRESOS D'SANTA MARTA          REPARTO SANTA MARTA POLIGONO "A"          BLOCK 1 CASA - 2 APOPA          TIRAJE 654920 AL 690000</small>		<small>ORIGINAL EMISOR REVISION DGII</small>		

La empresa de transporte procede a la facturación del servicio, en el caso de la prestación de servicios, el artículo 18 de Ley Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, reconoce diversas circunstancias en las cuales se “causa el impuesto”, para el caso el presente caso práctico, se reconoce “cuando se dé término a la prestación”

En el artículo 114 literal b) numeral 2), menciona que la factura debe contener, las especificaciones siguientes: “Descripción de los bienes y servicios especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación.”

### **Base Legal**

Según el Artículo 107 inciso 2) del Código Tributario, menciona la obligación de los Contribuyentes a emitir y otorgar Factura de Consumidor Final, por cada operación en las transferencias de dominio de bienes muebles corporales, así como por las prestaciones de servicios que realicen a otros contribuyentes, debiendo conservar una copia del documento.

En el Artículo 114 literal b), menciona Facturas u otros documentos a emitir a no contribuyentes del impuesto o consumidores finales. En dicho artículo en el literal 1) establece que “Se emitirán en duplicado en forma correlativa, debiendo entregarse en caso de las operaciones locales la copia al adquirente del bien o prestatario del servicio.”

### **2.1.5 TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE IVA**

En el presente caso y de acuerdo a lo establecido en el artículo 17 literal m) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, incluye a la operación de Transporte o flete de carga como hecho generador del Impuesto. El tratamiento tributario de esta operación, a seguir es considerarla gravada con la tasa del trece por ciento (13%), para efectos de IVA, por ser prestado el servicio de forma plena en el país y a la vez ser utilizados plenamente en el territorio nacional.

### **2.1.6 TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE RENTA**

En el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se menciona el hecho generador del impuesto, el cual es la obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o periodo de imposición de que se trate; posteriormente, en el artículo 2 de la ley de la misma ley, se establece qué se entiende por Renta obtenida, considerando como tal todos los productos o utilidades percibidas o devengadas por los sujetos pasivos, provenientes de cualquier clase de fuente, disponiendo el literal b) como tales aquellas provenientes de la actividad empresarial, ya sea comercial, agrícola, industrial, de servicio y de cualquier otra naturaleza.

En el presente caso desarrollado y en relación con el artículo 16 inciso 1, de la ley de Impuesto sobre la Renta, se considera renta obtenida en el Salvador ya que los servicios fueron utilizados en el país por lo que el ingreso que recibe Transportes del Pacífico, S.A. de C.V. de parte del MAG, por el servicio que le presta, constituye renta gravada, para efectos de Impuesto sobre la Renta.

#### **RETENCIÓN IVA de acuerdo (Art. 162 CT)**

El Ministerio de Agricultura y Ganadería MAG, por ser una institución de Gobierno, ha sido designado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), Agente de Retención de IVA 1%. La disposición legal en el artículo 162 inciso 1 menciona “. Por lo cual al hacer efectivo el pago a Transportes del Pacífico, S.A. de C.V., se le aplica la retención de IVA 1%

La Administración Tributaria está facultada para designar como responsable en carácter de Agentes de Retención del Impuesto a la Transferencia de Muebles y a la Prestación de Servicios a quienes adquieran habitual determinados bienes muebles corporales o sean prestatarios o beneficiarios habituales de ciertos servicios, en operaciones realizadas con proveedores contribuyentes inscritos del referido impuesto. Art. 162 inciso 1° del Código Tributario.

CALCULO DE IMPUESTO (MAG-Institución de Gobierno)		CALCULO DE IMPUESTO (Transportes del Pacifico, S.A. de C.V.)	
Valor Neto	\$ 14,584.96	Valor Neto	\$ 14,584.96
(+) IVA / 1.13	\$ 1,896.04	(+) IVA Débito Fiscal	\$ 1,896.04
Valor Transacción	\$ 16,481.00	Valor Transacción	\$ 16,481.00
(-) Retención efectuada IVA 1%	\$ 145.85	(-) Retención efectuada IVA 1%	\$ 145.85
Valor a pagar	\$ 16,335.15	Valor a recibir	\$ 16,335.15

### **Base legal**

En la prestación de servicio del caso mencionado existe la obligación de retención en IVA, por parte de la institución de gobierno, por haber sido designado agente de retención. De acuerdo al inc.3 del artículo 162 del Código Tributario “La Administración Tributaria está facultada *para designar como responsables*, en carácter de Agentes de Retención del IVA a otros contribuyentes..., *así como a los Órganos del Estado, las Dependencias del Gobierno, las Municipalidades y las Instituciones Oficiales Autónomas aunque no sean contribuyentes de dicho impuesto,...*” La entidad estatal emite comprobante de retención.

### **2.1.7 OBLIGACIÓN DE EMITIR Y ENTREGAR COMPROBANTE DE RETENCIÓN**

#### **Base Legal**

La entidad estatal en el presente caso el MAG. (Agente de retención), emite comprobante de retención por el IVA 1% a la empresa de transporte (Sujeto de Retención). En los casos de retención del impuesto, los adquirentes de bienes y prestatarios de servicios deberán emitir y entregar a sus proveedores contribuyentes, un documento que se denominará Comprobante de Retención que deberá contener la especificación del monto del impuesto retenido y cumplir mismos requisitos exigidos en este Código para los Comprobantes de Crédito Fiscal Art. 112 inciso 1° del Código.

En lo relacionado a la retención de Impuesto Sobre La Renta, los transportistas ya sean personas naturales o jurídicas, anticipan su pago del Impuesto sobre la Renta por medio del sistema de pago a cuenta. Art. 151 CT. Por lo tanto no están sujetos a retención del 10% de ISR.

## MODELO DE COMPROBANTE DE RETENCIÓN Art. 162 inciso 1° del Código.

<b>Ministerio de Agricultura y Ganadería</b> Final 1ª. Av. Nte y Av. Manuel Gallardo, Santa Tecla. Tel.: 2241-1700, correo-e: info@mag.gob.sv Giro Sanidad Agropecuaria		<b>COMPROBANTE DE RETENCION</b> N° 0121154 N.I.T.: 0617-010331-001-2 N.R.C: 65445-0	
Cliente: <u>Transportes del Pacifico, S.A. de C.V</u>		Fecha de Emision : <u>14/08/2009</u>	
Direccion: <u>Av. Cuba N° 335, Barrio San Jacinto, San Salvador.</u>			
NIT: <u>0614-210598-103-2</u>		Giro: <u>Transportes de Carga</u>	
Municipio <u>San Salvador</u>			
Departament: <u>San Salvador</u>			
NCR <u>857-9</u>			
FECHA	DESCRIPCION/PRECIO UNITARIO	VENTAS AFECTAS	
	Retención del 1% de IVA a Factura de Consumidor Final No 654327	\$14,584.96	
<b>Son: Ciento Cuarenta y Cinco 85/100 Dólares Exactos</b>		<b>SUMA IVA RETENIDO</b>	<b>\$14,584.96</b> <b>\$145.85</b>
NOMBRE		NOMBRE	
DUI		DUI	
FIRMA		FIRMA	
ENTREGADO POR		ENTREGADO POR	
<small>NOMBRE: IMPRESOS D SANTA MARTA, DOMICILIO: REPARTO SANTA MARTA APOPA, BLOCK 1 CASA N62 APOPA          AUTORIZACION DE IMPRENTA: 200696, TIRAJE: 600000 AL 700000</small>			

### 2.1.8. REGISTROS CONTABLES DE LAS OPERACIONES

Para una mejor comprensión de la operación contable generada, procederemos a presentar la operación contable realizada por el contratista la empresa estatal y por la empresa de transporte:

### 2.1.8.1 REGISTRO DEL ADQUIRENTE DEL SERVICIO

La institución de gobierno procede a realizar el registro contable por la prestación del servicio contratado y la contabilización de la retención de la siguiente manera:

Código		INSTITUCIÓN DE GOBIERNO MAG (COMPRADOR)	
<b>Partida. 1</b>			
834	<u>Gastos en Bienes de Consumo y Servicio</u>		
834 21 001	Transportes, Fletes y Almacenamiento	\$ 16,481.00	
413 54	<u>Acreedores Monetarios X Adq. de B y S</u>		\$ 16,335.15
41384	<u>Retención 1% IVA</u>		\$ 145.85
	v/ Registro del devengamiento del servicio		
<b>Código</b>		<b>Partida. 2</b>	
413 54	<u>Acreedores Monetarios X Adq. de B y S</u>	\$ 16,335.15	
41384	<u>Retención 1% IVA</u>	\$ 145.85	
211 09	Bancos Comerciales		\$ 16,481.00
	v/ Cancelación a proveedor por servicio de transporte		

En cuanto a la contabilización de las operaciones, la entidad estatal contabiliza según lo establecido en el “Catalogo y Tratamiento General de Cuentas del Sector Público”, emitido por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, del Ministerio de Hacienda. Procede a registrar el devengamiento del servicio recibido, además de la retención IVA 1% (partida 1), luego reconoce la cancelación de la deuda (partida 2). En la contabilización de la retención de IVA 1%, la institución que recibe el servicio contabiliza el IVA retenido 1% como una obligación a reportar y pagar, de acuerdo a lo mencionado en el artículo 94 inciso primero, de la ley Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, “Dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario correspondiente”.

### 2.1.8.2 REGISTRO DEL PRESTADOR DEL SERVICIO

Transportes del Pacifico, S.A. de C.V., procede a contabilizar el ingreso proveniente de la prestación de servicios de acuerdo a lo mencionado en La Norma Internacional de Contabilidad



18, la cual menciona en el párrafo No 20 “Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad los ingresos ordinarios asociados con la operación deben reconocerse considerando el grado de realización de la prestación a la fecha del balance.”

<b>Código</b>		<b>TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A. DE C.V.</b>	
		<b>Pda. 1</b>	
1103	<u>Cuentas por Cobrar</u>	\$	16,335.15
1104 03	<u>Retención 1% IVA</u>	\$	145.85
5101	<u>Ingresos por Servicios</u>	\$	14,584.96
2106	<u>IVA Débito fiscal</u>	\$	1,896.04
v/ Registro de cuenta por cobrar por servicio prestado			
<b>Código</b>		<b>Pda. 2</b>	
1102	<u>Efectivo y Equivalentes de Efectivo</u>	\$	16,335.15
1103	<u>Cuentas por Cobrar</u>	\$	16,335.15
v/ Registro del ingreso al banco servicio prestado			

Por lo tanto se contabiliza una cuenta por cobrar a fin de registrar el derecho a recibir, posteriormente al cobrar la deuda se reconocerá en la cuenta Efectivo y Equivalente de Efectivo. Asimismo se realiza el registro contable, reconociendo el Ingreso por el Servicio. En lo relacionado a la retención del IVA 1% la empresa lo contabiliza como un derecho a deducirlo en el pago del impuesto de IVA en el mes siguiente.

### 2.1.9. REGISTRO DE OPERACIONES EN LOS LIBROS DE IVA


<b>TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A. DE C.V.</b>								
<b>LIBRO DE VENTA CONSUMIDOR FINAL</b>								
NRC: 857-9						AÑO: 2009		
NIT: 0614-210598-103-2								
MES: Agosto								
Nº.	FECHA	DEL	AL	VENTAS EXENTAS	VENTAS GRAVADAS	EXPORTACIONES	IVA RETENIDO	TOTAL VENTAS
1	14/08/2009	654325	654325		16,481.00		\$ 145.85	16,481.00
			TOTAL		\$ 16,481.00	0.00	145.85	\$ 16,481.00
<b>CALCULO DEL DEBITO FISCAL DEL MES</b>								
VENTAS EXENTAS				0.00				
VENTAS GRAVADAS LOCALES				16,481.00				
EXPORTACIONES				0.00				
VENTAS TOTALES				16,481.00				
VENTAS NETAS GRAVADAS LOCALES				14,584.96		F.		
I.V.A. (13%)				1,896.04		CONTADOR		

Se procede a registrar la operación en el libro de IVA, de acuerdo al artículo 141, del Código Tributario en el cual menciona la obligación de Los contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, a llevar los libros o registros de Compras y de Ventas relativos al control del referido impuesto. De manera específica el Reglamento del Código Tributario menciona las especificaciones del contenido de los libros requeridos por la Administración Tributaria, el artículo 83 del reglamento detalla su contenido.

### 2.1.10 DECLARACIÓN DE LAS OPERACIONES (IVA Y PAGO A CUENTA)

Luego de registrar la operación en el libro correspondiente, la empresa procede a realizar la declaración de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, a fin de realizar el pago respectivo, atendiendo de esta forma lo considerado en el artículo 91 del Código Tributario, en la obligación de presentar declaración, incluyendo el valor de la venta en la casilla 95 de ventas internas gravadas con comprobante de crédito fiscal.

# DECLARACIÓN DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS (F-07)

 REPUBLICA DE EL SALVADOR MINISTERIO DE HACIENDA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS		<b>DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS</b>		NUMERO DE DECLARACION		
		SEÑOR CONTRIBUYENTE LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US\$		10	<b>107030006246</b>	8
PERIODO TRIBUTARIO MES AÑO 02 09 2009 5				F07 v4		
				COMPLETE ESTE RECUADRO SOLO SI ES MODIFICACION DE DECLARACION		
Numero de declaración que modifica				55		

## A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

1	04	NIT	0614-210598-103-2	3	09	Nombre Comercial de Casa Mariz							
2	22	Apellido(s), Nombre(s) / Razón Social o Denominación	TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A DE C.V										
3	11	Actividad Económica Principal	TRANSPORTE DE CARGA			13	NRC	8579	6	16	Telefono	2222585	7

## B. OPERACIONES DEL MES

COMPRAS				VENTAS					
5	Compras Internas Exentas o no Sujetas	65	+	0.00	5	Ventas Internas Exentas	85	+	0.00
6	Importaciones Exentas y no Sujetas	70	+	0.00	0	Ventas Internas no Sujetas	86	+	0.00
7	Importaciones Gravadas (Fuera Región C.A.)	75	+	0.00	2	Ventas Gravadas por cuenta de terceros no domiciliados	88	+	0.00
8	Internaciones Gravadas (Región Centroamericana)	76	+	0.00	0	Exportaciones (Fuera Región Centroamericana)	90	+	0.00
9	Compras Internas Gravadas	80	+	1,000.00	4	Exportaciones (Región Centroamericana)	91	+	0.00
10	Devol. Rebajas, Desc u otras Deduc sobre compras	81	-	0.00	7	Ventas efectuadas a Zonas Francas y D.P.A.	93	+	0.00
11	<b>Recuerda, debes llenar el detalle de los Documentos Legales Emitidos, Anulados, Extraviados y/o Elaborados por Imprenta en el Periodo Tributario que Declara, según el reverso de este Formulario.</b>				5	Ventas Internas Gravadas Comprobante Crédito Fiscal	95	+	0.00
12					9	Ventas Internas Gravadas con Factura	96	+	14,584.96
13					7	Devol. Rebajas, Desc u otras Deduc sobre ventas	97	-	0.00
14	SUMA DE COMPRAS: 100 = 1,000.00				1	SUMA DE VENTAS: 105 = 14,584.96			
15	Ventas Gravadas por cuenta de Terceros Domiciliados (No debe incluirse en sumatoria de casilla 105)				108	0.00			

## C. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES

CREDITOS				DEBITOS					
16	Remanente Crédito del Periodo Anterior	110	+	0.00	2	Débitos por Ventas: Comprobante Crédito Fiscal	135	+	0.00
17	Reintegro Crédito Fiscal IVA por Exportaciones (En el periodo que se notificó la Resolución)	115	-	0.00	4	Débito por Ventas: Facturas	140	+	1,896.04
18	Crédito Importaciones	125	+	0.00	1	Débitos por Ventas: Comprobante de Liquidación con Comprobante Crédito Fiscal	141	+	0.00
19	Crédito por Internaciones	126	+	0.00	5	Débitos por Ventas: Comprobante de liquidación con Factura	142	+	0.00
20	Crédito por Importación de Servicios	127	+	0.00	3	Debito por Devolución, Rebajas, Desc., u otras Deduciones sobre Ventas	143	-	0.00
21	Crédito por Retención de IVA a No Domiciliados	128	+	0.00	9	<b>El IVA es el Impuesto que pagan los Salvadoreños cuando te compran Bienes o Servicios.</b>  <b>DECLARA CORRECTAMENTE</b>			
22	Crédito Compras Internas Gravadas	130	+	130.00	3				
23	Crédito por Devolución, Rebajas, Desc. u otras Deduciones sobre Compras	131	-	0.00	6				
24	Crédito IVA por Proporcionalidad Mensual (No Deducible del Débito)	132	-	0.00	0				
25	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si resulta superior al efectivamente deducido)	133	+	0.00	2				
26	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si resulta inferior al efectivamente deducido)	134	-	0.00	7				
27	SUMA DE CREDITOS: 145 = 130.00				2	SUMA DE DEBITOS: 150 = 1,896.04			

## D. DETERMINACION DEL IMPUESTO

28	Llevar a Renglón 155, Si la Suma de los Créditos es Mayor que la Suma de los Débitos				Llevar a Renglón 160, Si la Suma de los Débitos es Mayor que la Suma de los Créditos																
29	Remanente Crédito Proximo Periodo	155	0.00	6	Impuesto Determinado	160	+	1,766.04	1												
30	Percepción Anticipado a Cuenta efectuada al Declarante	161	+	0.00	6	2% Efectuadas por Tarjetas de Crédito / Débito															
31	Retención IVA efectuada al Declarante	162	+	145.85	7																
32	Percepción IVA efectuada al Declarante	163	+	0.00	9																
33	Excedente de Impuesto Periodo Anterior	164	+	0.00	0																
34	Impuesto IVA por Operaciones del Periodo según Declaración que Modifica	165	+	0.00	3																
35	<b>Total Saldos a Favor del Contribuyente</b> (Casilla 161+162+163+164+165)					166	-	145.85	6												
36	Excedente de Impuesto para Próximo Periodo (Casilla 166 - 160, Si Resultado Positivo)	167	=	0.00	2																
37	<b>Total Impuesto por Operaciones del Periodo</b> (Casilla 160 - 166, Si Resultado Positivo)					168	=	1,620.19	2												
38	Percepción IVA efectuada en el Periodo por el Declarante	169	+	0.00	5	①															
39	Retención IVA a Terceros Domiciliados efectuadas por el Declarante	170	+	0.00	3	②															
40	Percepción de Impo ( Emisores o Administradores Tarjeta de Crédito/Débito )	171	+	0.00	7	③ : Efectuadas durante el periodo por el Declarante.															
41	<b>Total Retenciones v/o Percepciones efectuadas por el Declarante</b>	187	=	0.00	5																
42	Retenciones v/o Percepciones del Periodo según Declaración que Modifica	188	-	0.00	6																
43	Excedente por pago Indebido o en Exceso (solicitar por escrito)	189	=	0.00	7	-: (Casilla 188-187 Si Resultado Positivo)															
44	<b>Total Impuesto por Retenciones v Percepciones del Periodo</b> (Casilla 187-188 Si Resultado Positivo)	190	=	0.00	4																
45	Multa (Atenuada) ① Percepción 1%	192	0.00	1	193	0.00	3	199	0.00	5	194	0.00	4	Total	195	+	0.00	6			
46	Intereses																	196	+	0.00	8
47	<b>TOTAL A PAGAR</b>																	198	=	1,620.19	1

Percepción 1%	501	0.00	Retención	503	0.00	Percepción 2%	505	0.00	Impuesto	507	1,620.19	Intereses	
Multa	502	0.00	Multa	504	0.00	Multa	506	0.00	Multa	508	0.00		0.00

## E. AREA DE RECEPCION DE DECLARACIONES

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión 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 Artículos 249-A y 250-A del Código Penal.

Uso exclusivo Institución Receptora  
 Fecha de Recepción  
 200 Dia Mes Año 4

Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado

Firma y sello del Receptor Autorizado

## DECLARACIÓN DE PAGO CUENTA E IMPUESTO RETENIDO RENTA (F-14)

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 US\$

NUMERO DE DECLARACION

10 **114030082792** 5

F14 v6

1	03	NIT	5	PERIODO TRIBUTARIO				Complete este Recuadro solo si su Declaracion es Modificada	07	Numero de declaracion que modifica							
				MES	AÑO	07	5										
		0614-210598-103-2		01	08	2009	7										
2 Apellido(s), Nombre(s) o Razon o Denominacion Social <b>TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A DE C.V</b>																	
<b>INGRESOS BRUTOS</b>																	
Diesel y Gasolina Persona Natural 0,3 % 1,5 %																	
P A G O	3	Actividades Comerciales	202	0.00	5	210	+	0.00	3	22	+	0.00	3				
	4	Actividades de Servicios				212	+	0.00	8	26	+	14,584.96	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	<b>TOTAL INGRESOS</b>					216	=	0.00	6	34	=	14,584.96	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	=	0.00	0	42	=	14,584.96	8				
	14	<b>Entero Computado de Pago a Cuenta</b> (Cas 220 = Cas 219x0.3%)(Cas 44 = Cas 42x1.5%)				220	=	0.00	9	44	=	218.77	3				
	15	<b>TOTAL ENTERO COMPUTADO DE PAGO A CUENTA (CASILLA 220 + 44)</b>								45	=	218.77	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	<b>Total a Pagar Entero Pago a Cuenta</b>								56	=	218.77	7				
	R E T E N C I O N E S	<b>CONCEPTO DE ENTERO</b>				<b>Numero de Sujetos</b>	<b>Monto Sujeto a Retencion</b>	<b>Impuesto Retenido</b>									
		21	Servicios de Caracter Permanente	57	0	0	73	0.00	2	89	+	0.00	0				
22		Rentas Obtenidas en el Pais por Personas No Domiciliadas	58	0	6	74	0.00	4	90	+	0.00	7					
23		Rentas de Personas Juridicas Provenientes de Depositos de Dinero	59	0	5	75	0.00	5	91	+	0.00	6					
24		Rentas Provenientes de Intereses por Emision y Colocacion de Titulos	60	0	1	76	0.00	1	92	+	0.00	2					
25		Retenciones por Actividades Agropecuarias	61	0	2	77	0.00	0	93	+	0.00	9					
26		Retenciones por Juicios Ejecutivos	62	0	9	78	0.00	7	94	+	0.00	5					
27		Otras Retenciones	63	0	3	79	0.00	0	95	+	0.00	8					
28		Servicios sin Dependencia Laboral	64	0	8	80	0.00	5	96	+	0.00	2					
29		Retenciones Sobre Premios a Domiciliados	65	0	4	81	0.00	9	97	+	0.00	0					
30		Transferencia de Bienes Intangibles por Personas Domiciliadas	66	0	5	82	0.00	3	98	+	0.00	1					
31		Transferencia de Bienes Intangibles por Personas No Domiciliadas	67	0	7	83	0.00	0	99	+	0.00	8					
32		Servicios Utilizados en el Pais por Actividades Originadas en el Exterior	68	0	3	84	0.00	3	100	+	0.00	5					
33		Pagos efectuados a Casa Matriz por Filiales o Sucursales	69	0	8	85	0.00	1	101	+	0.00	4					
34	Retenciones sobre Premios a No Domiciliados	70	0	2	86	0.00	5	102	+	0.00	7						
35	Costos y Gastos Incurridos Sujetos a Retencion y Entero	71	0	4	87	0.00	2	103	+	0.00	1						
36	Valores Garantizados Seguro Dotal u Otro Tipo de Seguro	72	0	6	88	0.00	4	104	+	0.00	2						
37	Entero Computado en Retencion							105	=	0.00	9						
38	Entero Pagado de Retenciones en Declaracion que Modifica ( Solo si es Declaracion Modificatoria )							106	-	0.00	2						
39	<b>Total Entero Retenciones ( Si el Resultado es Negativo Solicitar por Escrito Pago Indebido o en Exceso )</b>							108	=	0.00	4						
40	<b>TOTAL ENTERO DE PAGO A CUENTA Y RETENCIONES</b>									109	+	218.77	0				
41	Multa ( Atenuada ) → Pago a Cuenta ① 52 0.00 9 → Retenciones ② 107 0.00 3 → <b>Total</b> →									110	+	0.00	1				
42	<b>Total a Pagar</b>									112	=	218.77	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										Uso exclusivo Institucion Receptora							
										Fecha de Recepcion							
										200	Dia		Mes		Año		4
Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado										Firma y sello del Receptor Autorizado							

Fecha	Version	Declaracion	Periodo	NIT							
15/11/2009	F14 v6.2 r2	114030082792	08-2009	0614-210598-103-2							
DATOS EXCLUSIVOS PARA EFECTUAR PAGO EN DGT (Dirección General de Tesorería)											
Pago a Cuenta	401	218.77	Multa	402	0.00	Retencion	403	0.00	Multa	404	0.00

La empresa tiene la obligación de declarar los ingresos provenientes de la transacción, en la declaración mensual de Pago a Cuenta, de acuerdo a lo mencionado en el artículo 151 inciso 3 del Código Tributario, el cual menciona que “Los enteros se determinarán por períodos mensuales y en una cuantía del 1.5% de los ingresos brutos obtenidos. En el caso en desarrollo se declaran los ingresos en la casilla 26, ingresos por actividades de servicios.

#### **2.1.11. INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LA EMPRESA**

Al realizar la operación la entidad incrementa el flujo de ingresos que representan una fuente para subsistir y hacerle frente a las necesidades y obligaciones dentro de sus operaciones. Por lo tanto, los ingresos constituyen un rubro importante ya que pues a través de éstos se logra financiar la actividad económica. Además la empresa de transporte incurre en gastos en el desarrollo de la prestación de los servicios, lo cual tiene relación directa con la utilidad a generar en el periodo y el Impuesto sobre la Renta a pagar resultante de sus operaciones. Por lo cual la entidad debe basarse en datos confiables y oportunos para la toma de decisiones.

### **2.2. CASO PRÁCTICO N° 2**

#### **CONTRATACIÓN DE LOS SERVICIOS DE UN TRANSPORTISTA DE CARGA POR FOMILENIO**

##### **2.2.1 ANTECEDENTES DE FOMILENIO**

El 29 de noviembre de 2006, se suscribió el Convenio “Reto del Milenio” entre el Gobierno de la República de El Salvador y los Estados Unidos de América, a través de la Millennium Challenge Corporation (MCC), una Corporación del Gobierno de los Estados Unidos de América, dicha corporación aporta un monto de US\$460.94 millones y el Gobierno se comprometió en aportar US\$327 millones durante un plazo de cinco años. Dicho Convenio fue ratificado por la Asamblea Legislativa de El Salvador por medio del Decreto Legislativo N° 187 de fecha 20 de diciembre de 2006, publicado en el Diario Oficial N° 239, Tomo 373 del 21 de diciembre de 2006.

Para administrar y supervisar la implementación del Convenio se creó Fondo del Milenio (FOMILENIO), cuya Ley de Creación fue aprobada por la Asamblea Legislativa por medio del Decreto Legislativo N° 189 del fecha 20 de diciembre de 2006, publicado en el Diario Oficial N° 2, Tomo 374 del 4 de enero de 2007.

El 20 de septiembre de 2007, el Representante Legal de FOMILENIO informó a Millennium Challenge Corporation (MCC) que se había cumplido todas condiciones previas del Convenio, fecha en la cual se da inicio a la ejecución del mismo.

FOMILENIO para la ejecución del Programa, ha firmado convenios de implementación para la ejecución de los distintos proyectos establecidos en el convenio con las instituciones siguientes: Fondo de Inversión Social para el Desarrollo Local (FISDL), Ministerio de Economía a través de la Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC), Ministerio de Obras Públicas, Transporte Vivienda y Desarrollo Urbano (MOPTVDU), Banco Multisectorial de Inversiones (BMI), Ministerio de Hacienda (MH), Ministerio de Educación (MINED) e Instituto Salvadoreño de Formación Profesional (INSAFORP).


### **2.2.2. DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN**

La empresa “Transportes del Pacifico” participa en la forma de contratación, bajo la modalidad de libre gestión, según el Plan de compras de la UACI a ejecutarse de Julio a Diciembre de 2009, ofertando los servicios de transporte por \$12,500.00 más IVA que es de \$1,625.00.


Después de someterse al proceso que incluía a tres ofertantes, en las adquisiciones de bienes y servicios de FOMILENIO a ejecutarse de Julio a Diciembre de 2009, el día 01 de agosto de 2009 se le adjudica, de acuerdo al artículo 39 de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), mediante libre gestión, a la empresa “Transportes del Pacifico”, el servicio que consiste en *“Transporte de materiales de construcción para proyectos de caminos rurales en la zona norte”*. De acuerdo a la orden de compra, la empresa de transporte de carga debe trasladar materiales de construcción de un proveedor de la ciudad de San Salvador al municipio de Nueva Concepción departamento de Chalatenango. El plazo para realizar el traslado de los materiales es del 10 al 14 de agosto de 2009. , En la facturación del servicio se

realizará la entrega de dos facturas una por el valor del servicio y en la otra separando el valor correspondiente al IVA.

### 2.2.3. ELABORACIÓN DE ORDEN DE COMPRA POR EL VALOR DEL SERVICIO

			ORDEN DE COMPRA N° 057		
			<b>FM-057</b>		
			Fecha:	15 de Agosto de 2009	
FOMILENIO DE LA MCC					
Avenida el Hipodromo N° 441, Col. San Benito San Salvador					
Telefono: 2224-6110					
Numero de Registro:		N.I.T.	0614-201206-115-4		
DATOS DEL PROVEEDOR					
Proveedor:	TRANSPORTES DEL PACIFICO				
Dirección:	Av. Cuba N° 335, Barrio San Jacinto, San Salvador.				
TELEFONO:					
Cantidad	Descripción	Marca	Modelo	Precio	Total
1	TRANSPORTE DE MATERIALES DE CONSTRUCCION PARA PROYECTOS DE CAMINOS RURALES EN LA ZONA NORTE			\$ 12,500.00	\$ 12,500.00
				SUB-TOTAL	\$ 12,500.00
				13% IVA	
				TOTAL	\$ 12,500.00
<b>CONDICIONES</b>					
Precio	\$12,500.00				
Plazo de Cancelacion:	CREDITO 5 DIAS				
Tiempo de Garantia:					
Fecha de Entrega:					
Solicitado por:	Griselda Clemente				
Departamento.					
OBSERVACIONES					
1. Las cantidades estan sujetas a ser modificadas a criterio de FOMILENIO si no se cumple con la fecha de entrega pactada o no coinciden con la descripcion, marca o especificaciones del producto solicitado.					
2. Respuesta por reclamos de garantia en maximo de 5 dias habiles					
Autorizado Por:	Andrea Tepaz Compras.				

## 2.2.3.1. ELABORACIÓN DE ORDEN DE COMPRA POR EL VALOR DEL IVA DEL SERVICIO


			ORDEN DE COMPRA N° <u>058</u>		
			<b>FM-058</b>		
			Fecha: 15 de Agosto de 2009		
FOMILENIO DE LA MCC					
Avenida el Hipodromo N° 441, Col. San Benito San Salvador					
Telefono: 2224-6110					
Numero de Registro:			N.I.T.	0614-201206-115-4	
DATOS DEL PROVEEDOR					
Proveedor:	TRANSPORTES DEL PACIFICO				
Direccion:	Av. Cuba N° 335, Barrio San Jacinto, San Salvador.				
TELEFONO:					
Cantidad	Descripcion	Marca	Modelo	Precio	Total
1	IVA POR EL TRANSPORTE DE MATERIALES DE CONSTRUCCION PARA PROYECTOS DE CAMINOS RURA			\$ 1,625.00	\$ 1,625.00
	ZONA NORTE				
				13% IVA	\$ 1,625.00
				TOTAL	\$ 1,625.00
<b>CONDICIONES</b>					
Precio con IVA					
Plazo de Cancelacion:	CREDITO 5 DIAS				
Tiempo de Garantia:					
Fecha de Entrega:					
Solicitado por:	Griselda Clemente				
Departamento.					
<b>OBSERVACIONES</b>					
1. Las cantidades estan sujetas a ser modificadas a criterio de FOMILENIO si no se cumple con la fecha de entrega pactada o no coinciden con la descripcion, marca o especificaciones del producto solicitado.					
2. Respuesta por reclamos de garantia en maximo de 5 dias habiles					
Autorizado Por:	Andrea Tepaz Compras.				




De acuerdo a lo mencionado en el artículo 79 de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP), menciona que los contratos se perfeccionan y formalizan con la suscripción de los correspondientes instrumentos por las partes contratantes o sus representantes debidamente acreditados, salvo los de libre gestión en lo que bastará la emisión de la Orden de Compra y la expedición de la factura o documento equivalente en el momento de la entrega del bien o la prestación del servicio.

## 2.2.4. LA FACTURACIÓN DEL SERVICIO

Después de realizado el servicio se realizan los tramites para hacer efectivo el cobro de los servicios prestados, Transportes del Pacifico, S.A. de C.V., realiza el procedimiento de emisión de dos facturas de acuerdo a lo establecido contractualmente y presenta al área de tesorería de FOMILENIO dos facturas en las cuales en una hace constar el valor del servicio y en la otra el valor del IVA. En el momento del pago el área de tesorería elabora dos cheques, uno por el valor del servicio y el otro por el valor del IVA generado en la operación.

POR EL SERVICIO PRESTADO				
Transportes El Pacifico, S.A. de C.V Transporte de carga Av. Cuba Nº 335, Barrio San Jacinto, San		<b>FACTURA</b> Nº 0654326 N.I.T.: 0614-210598-103-2 N.R.C: 857-9		
Cliente: <u>FOMILENIO</u> Direccion: <u>San Salvador</u> NIT ó DUI: <u>0614-201206-115-4</u>		Autorización 256 DGII Fecha: <u>10 de Septiembre de 2009</u> Venta a Cta: _____		
CANT	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS
1	P/ servicio de transporte de materiales  			\$12,500.00
<b>Son:</b> Veinte mil quinientos 00/100  <b>cancelado:</b> _____ <b>de:</b> _____ <b>de:</b> _____ <b>(F)</b> _____		<b>Sumas</b>  <b>V. Exentas</b>  <b>V. Totales</b>		\$12,500.00   \$12,500.00
<small>IMPRESOS D'SANTA MARTA            REPARTO SANTA MARTA POLIGONO "A"            BLOCK 1 CASA - 2 APOPA            TIRAJE 600000 AL 700000</small>		<small>ORIGINAL EMISOR REVISION DGII</small>		

POR EL VALOR DEL IVA

<b>Transportes El Pacifico, S.A. de C.V</b> Transporte de carga Av. Cuba Nº 335, Barrio San Jacinto, San		<b>FACTURA</b> Nº 0654327 N.I.T.: 0614-210598-103-2 N.R.C: 857-9		
Cliente: <u>FOMILENIO</u> Direccion: <u>San Salvador</u> NIT ó DUI <u>0614-201206-115-4</u>		Autorización 256 DGII Fecha: <u>10 de Septiembre de 2009</u> Venta a Cta _____		
CANT	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS
	Por IVA según factura No. 654326  		\$1,625.00	
<b>Son:</b> Dos mil seiscientos sesenta y cinco 00/100 Dólares  <b>cancelado:</b> _____ <b>de:</b> _____ <b>de:</b> _____ <b>(F)</b> _____		<b>Sumas</b>  <b>V. Exentas</b> \$1,625.00  <b>V. Totales</b>		
IMPRESOS D'SANTA MARTA REPARTO SANTA MARTA POLIGONO "A" BLOCK 1 CASA - 2 APOPA TIRAJE 600000 AL 700000		ORIGINAL EMISOR REVISION DGII		

El procedimiento anterior se realizó en atención a lo establecido en el “Acuerdo de implementación del componente de impuestos entre El Fondo del Milenio de El Salvador y El Ministerio de Hacienda de El Salvador”. En su artículo 4 del documento denominado, Tratamiento Fiscal del IVA, elaborado por el Ministerio de Hacienda, menciona la obligación del proveedor de los servicios a emitir dos facturas, una por el valor del bien o servicio y la otra detallando de forma independiente el valor del IVA. La emisión de dos facturas tiene como objetivo, garantizar que los fondos recibidos en carácter de donación, no sean utilizados para el pago de impuestos, de acuerdo a lo establecido por el convenio. La emisión de las dos facturas será emitiéndolas a nombre de FOMILENIO.

### **2.2.5 TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE IVA**

Según lo mencionado en el artículo 17 literal m) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, incluye a la operación de Transporte o flete de carga como hecho generador del Impuesto. Por lo tanto es una operación gravada con la tasa del trece por ciento (13%), para efectos de IVA, pues el servicio es prestado y utilizado de forma plena en el país, en relación con el artículo 19 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios.

### **2.2.6 TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE RENTA**

En lo relacionado con el tratamiento del Impuesto Sobre la Renta, en el “Acuerdo de implementación del componente de impuestos entre El Fondo del Milenio de El Salvador y El Ministerio de Hacienda de El Salvador”. Está considerado en el artículo 5 “Tratamiento Fiscal de Renta”, lo siguiente: Proveedores de Bienes y Servicios 5.1.1. *“El Ministerio de Hacienda reconoce que los ingresos de cualquier índole que reciban los proveedores de bienes y servicios domiciliados o no en el país, provenientes de pagos o transferencias efectuados por el FOMILENIO con financiamiento de la MMC se encuentran excluidos del concepto de renta, enmarcándose por tanto, en lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, en consecuencia, esos ingresos no están sujetos al pago del referido impuesto, como son el pago o anticipo a cuenta y el sistema de retención de la fuente.”*

### **2.2.7. REGISTRO CONTABLE DE LA OPERACIÓN**

La empresa procede a la contabilización de la operación, en lo relacionado al tratamiento contable a desarrollar por la empresa de transporte, reconoce en los registros contables la operación como un ingreso proveniente de una venta normal.

<b>Código</b>		<b>TRANSPORTISTA</b>	
		<b>Pda. 1</b>	
1103	<u>Cuentas por Cobrar</u>	\$ 14,125.00	
5101	<u>Ingresos por Servicios</u>	\$ 12,500.00	
2106	<u>Iva debito fiscal</u>	\$ 1,625.00	
V/ Registro de servicio de transporte de carga			
<b>Código</b>		<b>Pda. 2</b>	
1102	<u>Efectivo y Equivalentes</u>	\$ 14,125.00	
1103	<u>Cuentas por Cobrar</u>	\$ 14,125.00	
v/ Registro del ingreso al banco servicio prestado			

El párrafo 9 de la NIC 18, menciona que “La medición de los ingresos debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos” Hace referencia, cuando el importe de los ingresos derivados de una transacción de servicios de transporte de carga, se determina normalmente por acuerdo entre la empresa transportista y el usuario del servicio, estos se medirán al valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la empresa de transporte pueda conseguir.<sup>8</sup>

## **2.2.8. REGISTRO DE OPERACIONES EN LOS LIBROS DE IVA**

En el caso del registro de las dos facturas en el libro de ventas a consumidor final, la empresa debe proceder a registrar ambas facturas, el valor por el servicio y la factura por el valor del IVA. En el detalle resumen al libro de IVA se deberá especificar solamente el valor de las ventas gravadas. (Ver ejemplo)

<sup>8</sup> Lineamientos de NIIF 1 en la mediana y pequeña empresa del sector de transporte de carga internacional, Aguilar Alvayero, Griselda Carolina, Diciembre 2005

<b>TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A. DE C.V.</b>							
<b>LIBRO DE VENTA CONSUMIDOR FINAL</b>							
<b>NRC: 857-9</b>							
<b>NIT: 0614-210598-103-2</b>							
<b>MES: SEPTIEMBRE</b>						<b>AÑO: 2009</b>	
<b>Nº.</b>	<b>FECHA</b>	<b>DEL</b>	<b>AL</b>	<b>VENTAS EXENTAS</b>	<b>VENTAS GRAVADAS</b>	<b>EXPORTACIONES</b>	<b>TOTAL VENTAS</b>
1	10/09/2009	654326	654327		14,125.00		14,125.00
			<b>TOTAL</b>		<b>\$ 14,125.00</b>	<b>0.00</b>	<b>\$ 14,125.00</b>
<b><u>CALCULO DEL DEBITO FISCAL DEL MES</u></b>							
<b>VENTAS EXENTAS</b>				<b>0.00</b>			
<b>VENTAS GRAVADAS LOCALES</b>				<b>14,125.00</b>			
<b>EXPORTACIONES</b>				<b>0.00</b>			
<b>VENTAS TOTALES</b>				<b>14,125.00</b>			
<b>VENTAS NETAS GRAVADAS LOCALES</b>				<b>12,500.00</b>	<b>F.</b>		
<b>I.V.A. (13%)</b>				<b>1,625.00</b>	<b>CONTADOR</b>		

La empresa registra en el libro de venta a consumidor final, las dos facturas del servicio realizado el libro debe cumplir con lo dispuesto en los artículo 82 y 83 del código tributario, en relación a que Los libros o registros y el detalle a que se refiere este artículo deben estar empastados, foliados en forma correlativa, consignar el nombre, número de registro del contribuyente en cada folio y al final de cada período tributario mensual se totalizarán, colocando el nombre y firma del contador que lleve los libros"

### **2.2.9. DECLARACIÓN DE LAS OPERACIONES (IVA Y PAGO A CUENTA)**

En la declaración mensual de IVA (F07), se incluirá el valor de la venta por la prestación del servicio, en la casilla correspondiente a las Ventas Internas Gravadas con Factura, casilla 96. La obligación formal del contribuyente para la Presentación de Declaraciones, está regulado en el artículo 91 del Código Tributario.

# DECLARACIÓN DE IVA (F07)



## DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS

NUMERO DE DECLARACION  
**10 107030141486 8**  
 F07 v4

REPUBLICA DE EL SALVADOR  
 MINISTERIO DE HACIENDA  
 DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

PERIODO TRIBUTARIO	
MES	AÑO
02	09 2009
	5

SEÑOR CONTRIBUYENTE  
 LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN  
 DOLÁRES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA USS

COMPLETE ESTE RECUADRO SOLO SI ES MODIFICACION DE DECLARACION

Numero de declaración que modifica	55		1
------------------------------------	----	--	---

### A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

1	04	NIT	0614-210598-103-2	3	09	Nombre Comercial de Casa Mariz
2	22	Apellido(s), Nombre(s) / Razón Social o Denominación	TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A DE C.V			
3	11	Actividad Economica Principal	TRANSPORTE DE CARGA	13	NRC	8579
				6	16	Telefono
						2222585
						7

### B. OPERACIONES DEL MES

COMPRAS				VENTAS			
5	Compras Internas Exentas o no Suietas	65 +	0.00	5	Ventas Internas Exentas	85 +	0.00
6	Importaciones Exentas y no Suietas	70 +	0.00	0	Ventas Internas no Suietas	86 +	0.00
7	Importaciones Gravadas (Fuera Región C.A.)	75 +	0.00	2	Ventas Gravadas por cuenta de terceros no domiciliados	88 +	0.00
8	Internaciones Gravadas (Región Centroamericana)	76 +	0.00	0	Exportaciones (Fuera Región Centroamericana)	90 +	0.00
9	Compras Internas Gravadas	80 +	1,000.00	4	Exportaciones (Región Centroamericana)	91 +	0.00
10	Devol., Rebajas, Desc u otras Deduc sobre compras	81 -	0.00	7	Ventas efectuadas a Zonas Francas y D.P.A.	93 +	0.00
11	Recuerda, debes llenar el detalle de los Documentos Legales Emitidos, Anulados, Extraviados y/o Elaborados por Imprenta en el Periodo Tributario que Declara, según el reverso de este Formulario.				Ventas Internas Gravadas Comprobante Crédito Fiscal		
12					Ventas Internas Gravadas con Factura		
13					Devol., Rebajas, Desc u otras Deduc sobre ventas		
14	SUMA DE COMPRAS: 100 = 1,000.00			1	SUMA DE VENTAS: 105 = 12,500.00		
15	Ventas Gravadas por cuenta de Terceros Domiciliados (No debe incluirse en sumatoria de casilla 105)			108	0.00		

### C. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES

CREDITOS				DEBITOS			
16	Remanente Crédito del Periodo Anterior	110 +	0.00	2	Débitos por Ventas: Comprobante Crédito Fiscal	135 +	0.00
17	Reintegro Crédito Fiscal IVA por Exportaciones (En el periodo que se Notificó la Resolución)	115 -	0.00	4	Débito por Ventas: Facturas	140 +	1,625.00
18	Crédito Importaciones	125 +	0.00	1	Débitos por Ventas: Comprobante de Liquidación con Comprobante Crédito Fiscal	141 +	0.00
19	Crédito por Internaciones	126 +	0.00	5	Débitos por Ventas: Comprobante de liquidación con Factura	142 +	0.00
20	Crédito por Importación de Servicios	127 +	0.00	3	Debito por Devolución, Rebajas, Desc., u otras Deduciones sobre Ventas	143 -	0.00
21	Crédito por Retención de IVA a No Domiciliados	128 +	0.00	9	<b>El IVA es el Impuesto que pagan los Salvadoreños cuando te compran Bienes o Servicios.</b>  <b>DECLARA CORRECTAMENTE</b>		
22	Crédito Compras Internas Gravadas	130 +	130.00				
23	Crédito por Devolución, Rebajas, Desc. u otras Deduciones sobre Compras	131 -	0.00				
24	Crédito IVA por Proporcionalidad Mensual (No Deducible del Débito)	132 -	0.00				
25	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si resulta superior al efectivamente deducido)	133 +	0.00				
26	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si resulta inferior al efectivamente deducido)	134 -	0.00				
27	SUMA DE CRÉDITOS: 145 = 130.00			2	SUMA DE DÉBITOS: 150 = 1,625.00		

### D. DETERMINACION DEL IMPUESTO

28	Llevar a Renglón 155, Si la Suma de los Créditos es Mayor que la Suma de los Débitos				Llevar a Renglón 160, Si la Suma de los Débitos es Mayor que la Suma de los Créditos			
29	Remanente Crédito Proximo Periodo	155	0.00	6	Impuesto Determinado	160 +	1,495.00	
30	Percepción Anticipado a Cuenta efectuada al Declarante		161 +	0.00	6	2% Efectuadas por Tarjetas de Crédito /Débito		
31	Retención IVA efectuada al Declarante		162 +	0.00	7			
32	Percepción IVA efectuada al Declarante		163 +	0.00	9			
33	Excedente de Impuesto Periodo Anterior		164 +	0.00	0			
34	Impuesto IVA por Operaciones del Periodo según Declaración que Modifica		165 +	0.00	3			
35	<b>Total Saldos a Favor del Contribuyente</b> (Casilla 161+162+163+164+165)							
36	Excedente de Impuesto para Próximo Periodo		167 =	0.00	2			
37	<b>Total Impuesto por Operaciones del Periodo</b> (Casilla 160 - 166. Si Resultado Positivo)							
38	Percepción IVA efectuada en el Periodo por el Declarante		169 +	0.00	5			
39	Retención IVA a Terceros Domiciliados efectuadas por el Declarante		170 +	0.00	3			
40	Percepción de Impto ( Emisores o Administradores Tarjeta de Crédito/Débito )		171 +	0.00	7	Efectuadas durante el periodo por el Declarante.		
41	<b>Total Retenciones v/o Percepciones efectuadas por el Declarante</b>							
42	Retenciones v/o Percepciones del Periodo según Declaración que Modifica		188 -	0.00	6			
43	Excedente por pago Indebido o en Exceso (solicitar por escrito)		189 =	0.00	7	(Casilla 188-187 Si Resultado Positivo)		
44	<b>Total Impuesto por Retenciones v Percepciones del Periodo</b> (Casilla 187-188 Si Resultado Positivo)							
45	Multa (Atenuada)	192	0.00	1	193	0.00	3	
46	Intereses		196 +	0.00	8			
47	<b>TOTAL A PAGAR</b> Casilla 168+190+195+196 → 198 = 1,495.00							

Percepción 1%	501	0.00	Retención	503	0.00	Percepción 2%	505	0.00	Impuesto	507	1,495.00	Intereses	
Multa	502	0.00	Multa	504	0.00	Multa	506	0.00	Multa	508	0.00	509	0.00

### E. AREA DE RECEPCION DE DECLARACIONES

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que incurriría en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los Artículos 249-A y 250-A del Código Penal.

Use exclusivo Institucion Receptora

Fecha de Recepción			
200	Día	Mes	Año
			4

Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado

Firma y sello del Receptor Autorizado

## **DECLARACIÓN DE PAGO A CUENTA**

En lo pertinente a la declaración de pago a cuenta, de acuerdo al Artículo 5 “Tratamiento Fiscal de Renta”, del “Acuerdo de Implementación del Componente de Impuestos entre El Fondo del Milenio de El Salvador y El Ministerio de Hacienda de El Salvador”.

En la sección 5.1.1. “Proveedores de Bienes y Servicios”, menciona que: El Ministerio de Hacienda reconoce que los ingresos de cualquier índole que reciban los proveedores de bienes y servicios domiciliados o no en el país, provenientes de pagos o transferencias efectuados por FOMILENIO con financiamiento de la MCC, se encuentran excluidos del concepto de renta, enmarcándose por tanto, en lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, en consecuencia, esos ingresos no están sujetos al pago del referido impuesto, ni ninguna de las modalidades de pago adelantado de dicho impuesto, como son: el pago o anticipo a cuenta y el sistema de retención de la fuente. Además se establece la emisión de cartas o certificados de exención fiscales.

## **CERTIFICADO DE EXENCIÓN FISCAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Estas cartas o certificados de exención o exclusión de Impuesto Sobre la Renta se emitirán de conformidad con el formato que consta en el Anexo I del acuerdo y tendrán una vigencia de 1 año calendario, transcurrido el cual deberán ser renovadas por sus titulares por medio de FOMILENIO cuando sea procedente, con informe de FOMILENIO de su continuidad en el proyecto. Las solicitudes de renovación deberán ser presentadas a partir del mes de noviembre de cada año antes de que finalice la vigencia del certificado o carta a renovar.

## EJEMPLO DE CERTIFICADO DE EXENCIÓN

### CERTIFICADO TRIBUTARIO DE EXENCIÓN FISCAL PROYECTO FOMILENIO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

13901-NEX-172-2010  
San Salvador, 5 de marzo de 2010  
Dirección General de Impuestos Internos  
Asunto: Certificado de Exención Fiscal  
PROYECTO FOMILENIO

#### **Identificación del portador: NIT 0614-161274-001-9**

La Dirección General de Impuestos Internos CERTIFICA Y RECONOCE que los ingresos por el monto de catorce mil ciento veinticinco dólares de los Estados Unidos de América (\$14,125.00), obtenidos por la empresa TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A DE C.V., con NIT 0614-210598-103-2 durante el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009, constituyen productos excluidos del concepto de renta conforme a lo dispuesto en el art. 2.3 (e)(i) y 2.3 (e) (iv) letra b) del Convenio del Reto del Milenio, ya que según informe emitido por FOMILENIO de fecha 10 de septiembre de 2009, esos ingresos provienen de pagos o transferencias efectuados con financiamiento de la MCC, por ser dicha empresa proveedora de servicios; y por tanto actúa en el contexto del Convenio suscrito y ratificado respectivamente el 29 de noviembre de 2006 y el 20 de diciembre de 2006 entre el Gobierno de la República de El Salvador y el Gobierno de los Estados Unidos de América a través de la Millenium Challenge Corporation.

Según consta en registros de esta oficina, dicha empresa fue contratada por Millenium Challenge Corporation y el valor pagado por FOMILENIO en el año 2009 en concepto de servicio de transporte de materiales corresponde a la suma de catorce mil ciento veinticinco (\$14,125.00).

En consecuencia tales ingresos no constituyen rentas y por consiguiente, no se encuentran gravados con el pago del Impuesto Sobre la Renta, ni están sujetos a retenciones en la fuente, ni al sistema de pago o anticipo a cuenta en el país.

La presente certificación se extiende a TRANSPORTES DEL PACIFICO S.A DE C.V, con NIT 0614-210598-103-2, para hacerlo valer ante las autoridades tributarias de El Salvador y ha sido extendida con fundamento en el art. 2.3 (e) (i) y 2.3 (iv) letra b) del Convenio del Reto del Milenio en relación con el art. 2.1, 5.1 a), 5.1.1 y el art. 8.2 del Acuerdo de Carácter Tributario de implementación de fecha 26 de septiembre de 2007 emitida por el Ministerio de Hacienda que se desarrolla y enmarca en el texto de dicho Convenio.

Esta certificación es valida únicamente para el referido impuesto y ampara solamente al periodo o ejercicio fiscal dos mil nueve, para los ingresos y montos Citados en esta nota y la contribuyente TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A DE C., con NIT 0614-210598-103-2

Atentamente,

Eduardo Zelaya  
Dirección General de Impuestos Internos



### **2.2.10. INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LA EMPRESA**

La empresa Transportes del Pacifico, S.A. de C.V., en lo relacionado a los resultados provenientes de esta operación, incrementara en los ingresos por operaciones de servicios, de la misma forma los gastos en concepto de combustible, mantenimiento de la flota de transporte y viáticos, etc. En el presente caso práctico, debido a la exención del impuesto sobre la renta no tendrá que incluir esos ingresos para el cálculo del impuesto. Pero deberá tener presente de que si los costos y gastos están asociados con la renta no gravada, entonces podría no ser deducible o bien serlo en forma proporcional en atención a lo dispuesto en el artículo 28 de la LISR.

## **2.3 CASO PRÁCTICO N° 3**

### **OPERACIÓN DE EXPORTACIÓN DE SERVICIOS DE TRANSPORTE, A EMPRESA NO DOMICILIADA.**

#### **2.3.1. DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN**

La empresa Arya Guatemala, S.A. DE C.V. Con domicilio en Guatemala, importara mercadería de México Estado de Hidalgo., y para realizar el traslado necesita los servicios de transporte de carga, para lo cual contrata los servicios de Transportes del Pacifico, S.A. DE C.V. (Con domicilio en El Salvador), por ser una empresa que cuenta con la experiencia en logística y manejo de transporte, se describe a continuación el proceso que se genera esta operación.

El día 15 de septiembre de 2009 la sociedad Arya Guatemala, S.A. DE C.V. Con domicilio en Guatemala y quienes tienen los derechos de exclusividad para la distribución de productos de ferretería de la marca **123** , contacta a su proveedor en México Estado de Hidalgo., sobre la compra de 160,000 pares de bisagras según la descripción (“latonadas alcayata cuadradas con tornillos de marca “LION BALL”) y según conversaciones con el proveedor, se estableció la siguiente condición en el compra *“Sin seguro y sin flete por parte de proveedor, será cubierto por el adquiriente de la mercadería”*, el valor FOB es de \$ 12,500.00, y el pago será por medio de transferencia cablegráfica, la factura (ENVOICE) que le dio el proveedor es el N° 141549.

La empresa Arya Guatemala, S.A. de C.V contrata los servicios de Transportes del Pacifico, S.A. de C.V. (Con domicilio en El Salvador) para el transporte de 160 bultos que contiene el producto comprado (bisagras), el precio contratado por los servicios de transporte será de \$ 1,400.00. La empresa realizó Compras Internas para poder realizar el servicio de transporte por el valor de \$ 200.00.

### 2.3.2. PROCESO DE MERCADERÍA EN TRANSITO (CONTROL, DOCUMENTACIÓN)

a) Transportes del Pacifico, S.A. de C.V., envía dos furgones a la Ciudad de Hidalgo, México, para transportar la mercadería a la ciudad de Guatemala, de acuerdo al servicio contratado. Adicionalmente la empresa Arya Guatemala, S.A. DE C.V. informa a su proveedor en México del envío de dos furgones, procedentes de El Salvador identificándolos por el número y sello respectivamente contenedores FSCU52453842 y FSCU52453843

b). La empresa transportista elabora el manifiesto de carga el cual contiene la información de la mercadería que transportará. Luego de este procedimiento se efectúa traslado de mercadería de México a la Ciudad de Guatemala.

<b>CARTA DE PORTE 0845</b>			
EMBARCADOR:		Mexicana, S.A.	
DIRECCION DE EMBARQUE:		MEXICO	
CONSIGNADO A:		ARYA GUATEMALA, S.A. DE C.V Guatemala	
MODALIDAD DEL TRANSPORTE:		Terrestre	
DATOS DEL VEHICULO:		Placas: T6452678	
NOMBRE DEL PILOTO:		José Romero Cruz	
Marcas y Nos.	Nos. Bultos	Descripción del producto	Peso Bruto Kgs
S/M	160	160,000 pares de bisagras  Descripción ("latonadas alcayata cuadradas con tornillos de marca "LION BALL")	250.00
TOTALES:			250 KGS
		Valor Flete:	\$ 1,400.00
		Seguro:	\$ 150.00
		Otros Gastos:	\$ 200.00
		Total Costos:	\$ 1,750.00
FECHA: 17 de septiembre de 2009			

c.) Transportes del Pacifico, S.A. de C.V., informa al destinatario de la carga sobre la llegada de los dos furgones a efecto de que se proporcione toda la información necesaria, para presentarla a la Aduana de Guatemala.

d.) Una vez obtenida toda la información el transportista remite vía fax al agente aduanal en Guatemala, a fin de realizar el trámite aduanal correspondiente.

e.) Se realiza proceso de inspección y fumigación a cada furgón proveniente de la ciudad de México. Una vez realizados los trámites aduanales se realiza el ingreso de los furgones a Guatemala. Los contenedores se trasladan hacia el lugar de destino, es decir a las bodegas del cliente.

### **2.3.3 TRATAMIENTO TRIBUTARIO PARA IVA**

De acuerdo a la ley de IVA los servicios afectos, pueden ser gravados a una tasa o alícuota del 13%, la cual se regula en el artículo 54 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios ó a una tasa del 0%, de acuerdo a los parámetros establecidos en los artículos 74 y 75 de la misma ley, teniendo en cuenta la situación territorial de los servicios de acuerdo al artículo 19 de la misma ley.

En el presente caso el servicio es prestado a un cliente de Guatemala, que es sujeto No Domiciliado, y sin residencia en El Salvador. Además el servicio es utilizado exclusivamente en el exterior, por lo que se podría pensar que es una exportación.

Para que un servicio sea gravado con la tasa del 0% resulta ser una condición indispensable que los hechos que lo conforman cumplan, sin excepción alguna, con los requisitos mencionados en el artículo 74 de la ley, los cuales son los siguientes:

1. Que el servicio sea prestado en El Salvador;
2. Que el prestatario o beneficiario del servicio sea no domiciliado ni residente en el país; y

### 3. Que el servicio sea utilizado de manera exclusiva en el extranjero

Analizando lo anterior y confrontando con el caso práctico que se presenta, la operación de prestación de servicios desarrollada, se considera una operación no sujeta para efectos del impuesto de IVA (13%), la cual deberá ser declarada como Venta No Sujeta en la declaración de IVA.

Sin embargo a pesar, de que la operación es no sujeta para IVA, se debe de tomar en cuenta, si hay compras documentadas por medio de Comprobantes de Créditos Fiscales, realizadas en el país, a fin de realizar la proporcionalidad del IVA.

En relación a operaciones no sujetas, su definición específica se encuentra, en el inciso penúltimo del artículo 66 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, dicho artículo considera como operaciones no sujetas, aquellas que no estando expresamente previstas en la Ley como exenciones, no se enmarcan dentro de los hechos generadores establecidos en dicha ley, así como aquellas que la referida ley les atribuya expresamente el carácter de no sujetas.

#### **2.3.4 TRATAMIENTO PARA IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Según lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 16 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, la renta provenientes de servicios que se utilicen en el país constituirán renta obtenida en El Salvador para el prestador del servicio, independientemente que la actividad que lo origina se realice en el exterior. De acuerdo al inciso en referencia requiere la existencia de un elemento importante: Que el servicio sea utilizado en la República de El Salvador, indistintamente que la actividad que origina el servicio se realice en el país o en el exterior.

Según lo anterior se puede mencionar, que en el inciso 2 del artículo 16 de la Ley de Impuesto sobre la Renta no considera el lugar de prestación de servicio como un elemento categórico para

la consumación del hecho generador en el territorio salvadoreño; sino el lugar de utilización del servicio.

Para presente caso, si bien los servicios son prestados en el extranjero, estos se agotan en el extranjero y no en El Salvador, el transporte de carga se movilizó de un punto en el extranjero a otro fuera del ámbito de territorio salvadoreño, agotándose o consumándose así el servicio en el exterior y no en El Salvador. Por lo tanto los ingresos provenientes de los servicios prestados, no constituyen renta no gravadas de conformidad a la ley.

### 2.3.5. REGISTRO CONTABLE DE LA OPERACIÓN

El registro contable que realizaría la empresa, proveniente del ingreso de la operación por servicios en el exterior se realizaría así:

Código	TRANSPORTISTA	
1103	<u>Cuentas por Cobrar</u>	\$ 1,400.00
1103 01	<u>Cientes del exterior</u>	
5201	<u>Ingresos por Servicios Exterior</u>	\$ 1,400.00
V/ Registro de servicio de transporte de carga al exterior		

Luego al hacerse efectivo el pago la entidad reconoce el efectivo producto de la prestación del servicio de la siguiente manera:

Código	TRANSPORTISTA	
1102	<u>Efectivo y Equivalentes</u>	\$ 1,400.00
1103	<u>Cuentas por Cobrar</u>	\$ 1,400.00
1103 01	<u>Cientes del exterior</u>	
V/ Registro de remesa proveniente de servicio prestado		

En el sector transporte, cuando el resultado de una transacción suponga la prestación de servicios, que puedan ser medidos confiabilidad, los ingresos asociados a dicha transacción,

deben reconocerse según las Normas Internacionales de Contabilidad, considerando el grado de terminación de la prestación del servicio a la fecha de balance.

De acuerdo al párrafo 20 de la NIC 18, expresa Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos ordinarios asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de realización de la prestación a la fecha del balance.

### 2.2.6. DECLARACIÓN DE LAS OPERACIONES (IVA Y PAGO A CUENTA)

Para efectos del presente caso, se considerará solamente la operación de un mes, bajo el supuesto que la empresa obtuvo Ingresos por Servicios prestados en El Salvador por un valor neto de \$ 2,000.00, (sin IVA), así como Compras Internas realizadas para poder realizar el servicio por valor de 200.00, (incluye IVA) . En virtud de lo cual se establece el IVA Crédito Fiscal Proporcional por los servicios prestados en El Salvador.

#### Cuadro de la Proporcionalidad

MES	COMPRAS GRAVADAS	CRÉDITO FISCAL IVA	VENTAS			TOTAL	CRÉDITO FISCAL PROPORCIONAL	DEBITO FISCAL IVA	IMPUESTO A PAGAR	REMANENTE DE CRÉDITO FISCAL
			EXENTAS	INTERNAS	NO SUJETAS					
SEPTIEMBRE	\$ 177.00	\$ 23.01	\$ -	\$ 2,000.00	\$ 1,400.00	\$ 3,400.00	\$ 13.54	\$ 260.00	\$ 246.46	\$ -
			0%	59%	41%	100%				

# DECLARACION IVA



## DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS

NUMERO DE DECLARACION

10 107030452435 8

REPUBLICA DE EL SALVADOR  
MINISTERIO DE HACIENDA  
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

PERIODO TRIBUTARIO		
MES	AÑO	
02	09	5

SEÑOR CONTRIBUYENTE  
LA DECLARACION DEBE EFECTARSE EXCLUSIVAMENTE EN  
DOLÁRES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA USA

F07 v4

COMPLÉTETE ESTE RECUADRO SOLO SI ES MODIFICACION DE DECLARACION

Numero de declaración que modifica	55		1
------------------------------------	----	--	---

### A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

1	04	NIT	0814-210598-1032	3	09	Nombre Comercial de Casa Matz
2	22	Apellido(s), Nombre(s) y Razón Social o Denominación	TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A. DE C.V			
3	11	Actividad Económica Principal	TRANSPORTE DE CARGA	13	NRC	8579
				6	15	Teléfono
						2222585
						7

### B. OPERACIONES DEL MES

COMPRAS		VENTAS	
5	Compras Internas Exentas o no Sueltas	85 +	0.00 5
6	Importaciones Exentas y no Sueltas	70 +	0.00 0
7	Importaciones Gravadas (Fuera Región C.A.)	75 +	0.00 2
8	Importaciones Gravadas (Región Centroamericana)	76 +	0.00 0
9	Compras Internas Gravadas	80 +	177.00 4
10	Devol. Rebajas, Desc. u otras Deducc. sobre compras	81 -	0.00 7
11	Recuerda, debes llenar el detalle de los Documentos Legales Emitidos, Anulados, Extraviados y/o Elaborados por imprenta en el Periodo Tributario que Declara, según el reverso de este Formulario.		
12			0.00 9
13			0.00 9
14	SUMA DE COMPRAS:	100 =	177.00 1
15	SUMA DE VENTAS:	105 =	3.400.00 0

### C. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES

CRÉDITOS		DÉBITOS	
16	Remanente Crédito del Periodo Anterior	110 +	0.00 2
17	Reintegro Crédito Fiscal IVA por Exportaciones (En el periodo que se aplica la Prescripción)	115 -	0.00 4
18	Crédito Importaciones	125 +	0.00 1
19	Crédito por Internaciones	126 +	0.00 5
20	Crédito por Importación de Servicios	127 +	0.00 3
21	Crédito por Retención de IVA a No Domiciliados	128 +	0.00 9
22	Crédito Compras Internas Gravadas	180 +	23.01 3
23	Crédito por Devolución, Rebajas, Desc. u otras Deducciones sobre Compras	131 -	0.00 6
24	Crédito IVA por Proporcionalidad Mensual (No Deducible del Débito)	132 -	13.54 0
25	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si resulta superior al ajustamiento ordinario)	133 +	0.00 2
26	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si resulta inferior al ajustamiento ordinario)	134 -	0.00 7
27	SUMA DE CRÉDITOS:	145 =	9.47 2

**El IVA es el impuesto que pagan los Salvadoreños cuando te compran Bienes o Servicios.**

**DECLARA CORRECTAMENTE**

### D. DETERMINACION DEL IMPUESTO

28	Llevar a Renglón 159, Si la Suma de los Créditos es Mayor que la Suma de los Débitos		Llevar a Renglón 160, Si la Suma de los Débitos es Mayor que la Suma de los Créditos
29	Remanente Crédito Próximo Periodo	155	0.00 6
30	Percepción Anticipada a Cuenta efectuada al Declarante	161 +	0.00 8
31	Retención IVA efectuada al Declarante	162 +	0.00 7
32	Percepción IVA efectuada al Declarante	163 +	0.00 9
33	Excedente de Impuesto Periodo Anterior	164 +	0.00 0
34	Impuesto IVA por Operaciones del Periodo según Declaración que Modifica	165 +	0.00 3
35	<b>Total Saldos a Favor del Contribuyente</b> (Casilla 161+162+163+164+165)	166 =	0.00 0
36	Excedente de Impuesto para Próximo Periodo (Casilla 166 - 160, Si Resultado Positivo)	167 =	0.00 2
37	<b>Total Impuesto por Operaciones del Periodo</b> (Casilla 160 - 166, Si Resultado Positivo)	168 =	250.53 2
38	Percepción IVA efectuada en el Periodo por el Declarante	169 +	0.00 5
39	Retención IVA a Terceros Domiciliados efectuada por el Declarante	170 +	0.00 3
40	Percepción de Impo (Emisores o Administradores Tarjeta de Crédito Débito)	171 +	0.00 7
41	<b>Total Retenciones y/o Percepciones efectuadas por el Declarante</b>	172 =	0.00 5
42	Retenciones y/o Percepciones del Periodo según Declaración que Modifica	173 +	0.00 6
43	Excedente por pago indebido o en Exceso (aplicar por escrito)	174 =	0.00 7
44	<b>Total Impuesto por Retenciones y Percepciones del Periodo</b> (Casilla 172-173 Si Resultado Positivo)	175 =	0.00 4
45	Multa (Atenuada) 197	0.00	198
46	Intereses	199	0.00
47	<b>TOTAL A PAGAR</b>	200 =	250.53 1

Percepción 1%	501	0.00	Retención	503	0.00	Percepción 2%	505	0.00	Impuesto	507	250.53	Intereses	509	0.00
Multa	502	0.00	Multa	504	0.00	Multa	506	0.00	Multa	508	0.00			

### E. AREA DE RECEPCION DE DECLARACIONES

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que infringiré las sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal vigente, sanciones entre las cuales se encuentran las contempladas en los Artículos 240-A y 250-A del Código Penal.

Uso exclusivo Institución Receptora

Fecha de Recepción		
200	Día	Mes
	Año	1

Nombre y firma del Contribuyente, Representante legal o Apoderado

Firma y sello del Receptor Autorizado

### **2.3.7. INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LA EMPRESA**

La entidad reconocería los ingresos provenientes de la actividad de prestación de servicios al exterior. En este caso debe de reconocer el ingreso producto de la operación de forma ordinaria. Toda empresa busca la obtención de beneficios, los cuales se obtienen por la generación de ingresos, la empresa objeto de estudio lo realiza mediante la prestación de servicios de transporte de carga local e internacional.

En el presente caso práctico, en lo relacionado al Impuesto sobre la Renta, la utilidad proveniente de la prestación del servicio a La empresa Arya Guatemala, S.A. DE C.V. no se considera renta gravada para efectos del Impuesto sobre la Renta, de igual manera tendría que identificarse los costos y gastos que pudieren estar asociados a las ventas no gravadas para establecer su no deducibilidad.

## **2.4 CASO PRÁCTICO N°.4**

### **INTERNACIÓN DE MERCADERÍA MEDIANTE PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE TRANSPORTISTA DE CARGA LOCAL**

#### **2.4.1. DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN**

La empresa XYZ, S.A. DE C.V. Con domicilio en El Salvador , comprará mercadería procedente (internación) de Guatemala., y necesita los servicios de transporte de carga terrestre, para lo cual contrata los servicios de “Transporte del Pacifico, S.A. DE C.V.”.

El día 09 de octubre de 2009 la empresa XYZ, S.A. de C.V., se efectúa contactos telefónicos con el proveedor de Guatemala sobre la compra de madera de pino; el 10 de octubre se concreta la compra de dicha mercadería por \$ 10,000.00 y se establece la modalidad de pago por transferencia electrónica y nos manifiesta el proveedor que la madera estará lista el 11 de octubre y que los fletes y el seguro corren por cuenta del cliente, por tal motivo la empresa XYZ, S.A. de C.V realiza las gestiones pertinentes contratando el seguro y se paga una prima de seguro de



\$ 100.00 y además se contacta a TRANSPORTES EL PACIFICO, S.A. DE C.V., con domicilio en El Salvador para que brinde el servicio de transporte de carga de la mercadería el valor del flete será de \$ 600.00 más IVA.

El día 11 de octubre de 2009 la mercadería está lista, el proveedor entrega la factura serie "A" N° 260, y además la empresa XYZ, S.A. de C.V contrata los servicios de un agente aduanal pagando \$ 50.00 para el registro de la mercadería, se establece el código arancelario 44071000, la cantidad y unidad de medida 30.65 mt3, peso neto y bruto (EN KGS) 18,000, valor FOB \$ 10,000.00, se presenta el formulario aduanero único centroamericano y se establece el impuesto IVA a pagar.

VALOR FOB	\$ 10,000.00
FLETES	\$ 600.00
SEGURO	\$ 100.00
VALOR CIF	<b>\$ 10,700.00</b>
IVA 13%	\$ 1,391.00

#### **2.4.2. PROCESO DE MERCADERÍA EN TRANSITO (CONTROL, DOCUMENTACIÓN)**

TRANSPORTES EL PACIFICO, S.A. DE C.V., procede a trasladar la mercadería, desde Guatemala hacia el país de destino El Salvador la distancia es de 250 km, por lo que se espera que la mercadería sea trasladada en 1 día. Se cancela en la DIRECCION GENERAL DE TESORERIA COLECTURIA SAN CRISTOBAL, el IVA de la internación de mercadería, una vez pagado el impuesto y la respectiva revisión de aduana de la mercadería, el transportista presenta el manifiesto de carga que ampara el transporte de mercancías ante las distintas autoridades, el transportista procede a llevar la mercadería a las bodegas de la empresa

**2.4.3. DOCUMENTACIÓN GENERADA EN LA OPERACIÓN**  
**MANIFIESTO DE CARGA**

<b>CARTA DE PORTE 0657</b>			
EMBARCADOR:		XYZ, S.A. DE C.V	
DIRECCION DE EMBARQUE:		GUATEMALA	
CONSIGNADO A:		XYZ, S.A. DE C.V	
MODALIDAD DEL TRANSPORTE:		Terrestre	
DATOS DEL VEHICULO:		Placas: T645283	
NOMBRE DEL PILOTO:		Juan Marroquin Morales	
Marcas y Nos.	Nos. Bultos	Descripción del producto	Peso Bruto Kgs
S/M	30.65 mt3	Compra de madera de Pino	18.000
<b>TOTALES:</b>			<b>18,000 KGS</b>
		Valor Flete:	\$ 600,00
		Seguro:	\$ 100,00
		Otros Gastos:	\$ 0,00
		<b>Total Costos:</b>	<b>US\$ 700,00</b>
<b>LUGAR Y FECHA:</b> San Salvador, 11 de Octubre de 2009			

FORMATO DE POLIZA DE MERCADERIA IMPORTADA

NOTA / SIDUNEA

2 Exportador No.: <b>MADERAS EL NOGAL, S.A.</b>  GUATEMALA		1 DECLARACION A ADUANA Codigo : <b>01</b> <b>TERRESTRE SAN BAROLO</b> Manif. :	
		3 Pagina 1	4 List. Registro Numero : <b>4 37808</b> Fecha : <b>11/08/2009</b>
8 Destinatario No. 94831010051018 <b>XYZ, S.A. DE C.V.</b> <b>Col. Escalon 79 av. Norte N°236</b>		9 Responsable financiero No:	
14 Declarante / Representante No. 150 <b>Juan Marroquin Morales</b> <b>Av. Cuba 335 San Jacinto,</b> <b>San Salvador</b>		15 Pais de Exportacion Guatemala	16 Pais exp. a GT b
18 Registro Transportista, Medio de Transporte Pais 19Ct P-610063 SV 0		20 Incoterms/Certificacion Electronica FOB 99	
21 No. ARIVU P-610063 SV		22 Divisa y total de Factura USD 388.52	23 Tasa camb. 1
25 Modo trsp 1 frontera	26 Modo trsp interior	27 Lugar de descargue SAL SAN SALVADOR SV	28 Datos financieros Codigo banco : 09 Modalidad : 3 TELEDESPACHO DE MERCANCIAS
29 Aduana de Entrada 04 TERRESTRE LAS CHINAMAS		30 Localizacion mercancias 0109	
31 Marcas y numero - No(s) contenedor(es) - Numero y naturaleza Marcas y numeros: S/M Cantidad y Embalaje : <b>30.65 PK</b>  No(s) contenedor(es):  - - Otros <b>Madera de Pino</b>		32 Item 1 No	33 Posicion arancelaria 48192090 000
44 Licencia No: 73.80 + 4.78 + 0.00 + 0.00 - 0.00 /V / CD : XXXXXXXXXXXX D.A.: 049		34 Pais ori. a GT b	35 Peso bruto 381.02 kg
47 Tipo Base imponible Tasa Importe MP IVA 10,700 13 1,391 1 OTR 0 1		36 Acuerdo 37 Regimen 4000 000	38 Peso neto 381.02 kg
50 Observaciones No Firma :		40 Documento de transporte / anterior 0674	
51 Adu paso previo y pais		41 Cuantia 50	42 Valor FOB/Item 10,000
52 Garantia no valida para		43 Metod. Val. 1	
D CONTROL DE LA ADUANA DE DESTINO Resultados :		46 Valor CIF/Item 10,700	
		49 Cod. Deposito/Plazo en dias /	
		B DATOS CONTABLES Modo de pago : CONTADO No. de liquidacion : Fecha : No de recibo : Fecha : Garantia : 0 Fecha :	
		Impuestos globales: 0.00 Dolares Importe total : 113.8 Dolares	
		Total : 112 1	

Referencia: 2009/01/150/150579 Aduana: 01  
 Impuesto: \$ 1,391.00 No. Registro: 437808  
 Tit Empresa: 94831010051018 Agente: 150  
 : 5054/0906040901/437808/5e01cbd7 Selectividad: Verde



04/08/2009  
 Firma y nombre del declarante/representant.

## COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL EMITIDO EN LA OPERACIÓN

<b>Transportes del Pacifico, S.A. de C.V</b> Transporte de carga Av. Cuba Nº 335, Barrio San Jacinto, San		<b>COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL</b> Nº 0654312 N.I.T.: 0614-048997-000-9 N.R.C: 857-9		
Autorización 256 DGII				
Cliente: <u>XYZ, S.A. DE C.V.</u>		Fecha: <u>10 de octubre de 2009</u>		
Direccion: <u>Col. Escalon 79 Av. Norte 236</u>		Depto: <u>San Salvador</u>		
NIT: <u>0614-256978-369-0</u>		Registro Nº: <u>N.R.C: 5-99</u> Giro: <u>Venta Madera</u>		
Condicion de la operación <u>Contado</u>		venta a cuenta de: _____		
Nota de Remision: _____		Fecha de Nota de Remision _____		
CANT	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS
1	Servicio de transporte de madera de pino desde Guatemala hacia El Salvador  <div style="text-align: center;">  </div>			\$ 600.00
<b>SON:</b> Once mil doscientos 00/100 Dólares		<b>Sumas</b>	<b>US\$</b>	\$ 600.00
OPERACIÓN SUPERIOR:		<b>IVA</b>		
ENTREGAGO POR: <b>Recibido:</b> -		<b>SUB TOTAL</b>		
Nombre: <b>Nombre</b>		<b>(+) IVA PERCIBIDO 1%</b>		
DUI: <b>DUI:</b>		<b>VENTAS EXENTAS</b>		
Firma: <b>Firma:</b>		<b>FOVIAL</b>		
		<b>TOTAL</b>		
				\$ 678.00
NOMBRE: IMPRESOS D'SANTA MARTA DOMICILIO: REPARTO SANTA MARTA APOPA BLOCK 1 CASA-2 APOPA AUTORIZACION DE IMPRENTA: 256 FECHA DE AUTORIZACION: 20/08/95 TIRAJE : 000001 AL 000500 FECHA DE IMPRESIÓN: 12/01/04				

Según el Artículo 107 del Código Tributario, Los Contribuyentes están obligados a emitir y otorgar Comprobante de Crédito Fiscal, por cada operación en las transferencias de dominio de bienes muebles corporales, así como por las prestaciones de servicios que realicen a otros contribuyentes, debiendo conservar una copia del mismo.

De acuerdo a lo mencionado en el Artículo 114 literal a) numeral 2) en la emisión del Comprobante de Crédito Fiscal, se debe entregar el original y segunda copia al adquirente del bien o prestatario del servicio y conservar la primera copia para su revisión posterior por la Administración Tributaria.

En la entrega del Comprobante de Crédito Fiscal, la operación de Transporte o flete de carga es hecho generador de IVA, de acuerdo a lo establecido en el artículo 17 literal m) de la Ley que regula dicho impuesto.

#### **2.4.4. TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN IVA**

De acuerdo a lo manifestado en el Artículo 19 de la Ley de IVA, en la prestación de servicios constituirán hecho generador cuando se presten directamente en el país independientemente del lugar de celebración del contrato y de su pago efectivo.

De lo manifestado en desarrollo del ejercicio se confirma que los servicios realizados por Transportes del Pacífico, S.A. de C.V., son prestados en el territorio nacional, es decir que efectivamente hay territorialidad de los servicios constituye hecho generador del impuesto y se tiene que gravar con la tasa del trece por ciento de acuerdo al artículo 54 de la Ley de IVA.

#### **2.4.5. TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN RENTA**

El artículo 16 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, no considera el lugar de la prestación del servicio, como un elemento determinante para la consumación del hecho generador, pues independientemente que el servicio se realice en el país o en el exterior, lo que marcará la pauta para determinar la existencia del hecho imponible será el lugar de utilización del servicio.

En el caso desarrollado que se presenta, en relación con el artículo 16 de la Ley de Impuesto sobre la Renta se considera que la operación por el servicio prestado es gravada para Impuesto sobre la Renta.

#### 2.4.6. REGISTRO CONTABLE DE LA OPERACIÓN

##### TRATAMIENTO CONTABLE DEL TRANSPORTISTA

<b>Código</b>		<b>PARTIDA 1</b>		
11 03	<u>Cuenta por Cobrar</u>	\$	678.00	
2106	<u>IVA Débito Fiscal</u>			\$ 78.00
5101	<u>Ingresos por Servicios</u>			\$ 600.00
v/ Registro de la Cuenta por Cobrar por servicio prestado				
<b>Código</b>		<b>PARTIDA 2</b>		
11 02	<u>Efectivo y Equivalente</u>	\$	678.00	
11 03	<u>Cuenta por Cobrar</u>			\$ 678.00
v/ Registro del remesa recibida por pago de proveedor por servicio prestado				

La empresa procede a registrar en un primer evento el ingreso proveniente de la cuenta por cobrar. De acuerdo a lo mencionado en la NIC 18, "Cuando el resultado de una transacción, suponga la prestación de servicios, puede ser estimado con fiabilidad, los ingresos asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación a la fecha del balance.

##### TRATAMIENTO CONTABLE DE LA EMPRESA QUE REALIZA LA INTERNACION

La empresa XYZ, S.A. DE C.V., procede a realizar los registros provenientes de la internación del producto.

<b>Código</b>		<b>PARTIDA 1</b>		
1106	<u>Mercadería en transito-mercadería</u>	\$	10.000,00	
1102	<u>Efectivo y Equivalente</u>			\$ 10.000,00
v/ Compra mercadería en transito desde Guatemala				

Código		PARTIDA 2	
1106	<u>Mercadería en transito</u>		
	Seguro	\$ 100,00	
	Flete	\$ 600,00	
1104	<u>Iva crédito fiscal</u>	\$ 91,00	
1102	<u>Efectivo y Equivalente</u>		\$ 113,00
	<u>Cuentas por pagar-Transportista</u>		\$ 678,00
v/ Cancelción de Fletes y seguros			

Código		PARTIDA 3	
1106	<u>Mercadería en transito</u>	\$ 50,00	
	Agente aduanal		
1104	<u>IVA crédito fiscal</u>	\$ 6,50	
1102	<u>Efectivo y Equivalente</u>		\$ 56,50
v/ Valor de pago de tramite agente aduanal			

Código		PARTIDA 4	
110401	<u>IVA Crédito fiscal</u>	\$ 1.391,00	
	Internacion		
1102	<u>Efectivo y Equivalente</u>		\$ 1.391,00
v/ Valor de IVA de la internación			

Código		PARTIDA 5	
1105	Inventario	\$ 10.750,00	
1106	Mercadería en transito		\$ 10.750,00
V/ Ingreso de la mercaderia al registro de inventario			

Código		PARTIDA 6	
2101	<u>Cuenta por pagar</u>	\$ 678,00	
	Flete		
1102	<u>Efectivo y Equivalente</u>		\$ 678,00
V/ Cancelación de los servicios al transportistas			

## 2.4.7. REGISTRO DE OPERACIONES EN LOS LIBROS DE IVA

El registro en los libros de IVA, la empresa lo realizaría en el libro de Ventas al Contribuyentes en la columna ventas gravadas de la siguiente manera:

<b>TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A. DE C.V.</b>									
<b>LIBRO DE VENTAS A CONTRIBUYENTES</b>									
NRC: 857-9								AÑO: 2009	
NIT: 0614-210598-103-2									
MES: OCTUBRE									
Nº	FECHA	Nº CCF	NOMBRE DEL CLIENTE	Nº DE REGISTRO	VENTAS EXENTAS	VENTAS GRAVADAS	DEBITO FISCAL	IVA RETENIDO	TOTAL VENTAS
1	10-Oct-09	654312	XYZ, S.A. DE C.V.	5-99		\$ 600.00	\$ 78.00		\$ 678.00
<b>TOTAL DE VENTAS DEL MES DE OCTUBRE</b>					<b>\$ -</b>	<b>\$ 600.00</b>	<b>\$ 78.00</b>	<b>\$ -</b>	<b>\$ 678.00</b>
F: CONTADOR									


Se efectúa el registro en los libros de IVA en atención a lo establecido en el artículo 141 del Código Tributario, "Registros para contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios." En el artículo 85 del Reglamento de aplicación del Código Tributario, menciona la estructura que debe de cumplir el contenido del libro.

## 2.4.8. DECLARACIÓN DE LAS OPERACIONES (IVA Y PAGO A CUENTA)

En la Declaración y Pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, F07, la operación se registraría en la casilla 95 de las Ventas Internas Gravadas Comprobante de Crédito Fiscal, de la siguiente manera:



## Se declara la venta en la casilla de los Comprobantes de Crédito Fiscal (Casilla 95)

  
**REPUBLICA DE EL SALVADOR**  
**MINISTERIO DE HACIENDA**  
**DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

PERIODO TRIBUTARIO			
MES	AÑO		
02	10	2009	5

### DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS

NUMERO DE DECLARACION

10	<b>107030595971</b>	8
----	---------------------	---

F07 v4

SEÑOR CONTRIBUYENTE  
 LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN  
 DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA USS

COMPLETE ESTE RECUADRO SOLO SI ES MODIFICACION DE DECLARACION	
Numero de declaración que modifica	55

#### A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

1	04	NIT	0614-210598-103-2	3	09	Nombre Comercial de Casa Mariz							
2	22	Apellido(s), Nombre(s) / Razón Social o Denominación	<b>TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A DE C.V</b>										
3	11	Actividad Economica Principal	<b>TRANSPORTE DE CARGA</b>			13	NRC	8579	6	16	Telefono	2222585	7

#### B. OPERACIONES DEL MES

COMPRAS				VENTAS			
5	Compras Internas Exentas o no Suietas	65 +	0.00	5	Ventas Internas Exentas	85 +	0.00
6	Importaciones Exentas y no Suietas	70 +	0.00	0	Ventas Internas no Suietas	86 +	0.00
7	Importaciones Gravadas (Fuera Región C.A.)	75 +	0.00	2	Ventas Gravadas por cuenta de terceros no domicil	88 +	0.00
8	Internaciones Gravadas (Región Centroamericana)	76 +	0.00	0	Exportaciones (Fuera Región Centroamericana)	90 +	0.00
9	Compras Internas Gravadas	80 +	400.00	4	Exportaciones (Región Centroamericana)	91 +	0.00
10	Devol, Rebajas, Desc u otras Deduc sobre compras	81 -	0.00	7	Ventas efectuadas a Zonas Francas y D.P.A.	93 +	0.00
11	<b>Recuerda, debes llenar el detalle de los Documentos Legales Emitidos, Anulados, Extraviados y/o Elaborados por Imprenta en el Periodo Tributario que Declara, según el reverso de este Formulario.</b>			3	Ventas Internas Gravadas Comprobante Crédito Fiscal	95 +	600.00
12				9	Ventas Internas Gravadas con Factura	96 +	0.00
13				8	Devol. Rebajas, Desc u otras Deduc sobre ventas	97 -	0.00
14	<b>SUMA DE COMPRAS:</b> 100 = 400.00			1	<b>SUMA DE VENTAS:</b> 105 = 600.00		
15	Ventas Gravadas por cuenta de Terceros Domiciliados (No debe incluirse en sumatoria de casilla 105)			108	0.00		

#### C. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES

CREDITOS				DEBITOS			
16	Remanente Crédito del Periodo Anterior	110 +	0.00	2	Débitos por Ventas: Comprobante Crédito Fiscal	135 +	78.00
17	Reintegro Crédito Fiscal IVA por Exportaciones (En el periodo que se notificó la Resolución)	115 -	0.00	4	Débito por Ventas: Facturas	140 +	0.00
18	Crédito Importaciones	125 +	0.00	1	Débitos por Ventas: Comprobante de Liquidación con Comprobante Crédito Fiscal	141 +	0.00
19	Crédito por Internaciones	126 +	0.00	5	Débitos por Ventas: Comprobante de liquidación con Factura	142 +	0.00
20	Crédito por Importación de Servicios	127 +	0.00	3	Debito por Devolución, Rebajas, Desc., u otras Deduciones sobre Ventas	143 -	0.00
21	Crédito por Retención de IVA a No Domiciliados	128 +	0.00	9	<b>El IVA es el Impuesto que pagan los Salvadoreños cuando te compran Bienes o Servicios.</b>  <b>DECLARA CORRECTAMENTE</b>		
22	Crédito Compras Internas Gravadas	130 +	52.00	3			
23	Crédito por Devolución, Rebajas, Desc. u otras Deduciones sobre Compras	131 -	0.00	6			
24	Crédito IVA por Proporcionalidad Mensual (No Deducible del Débito)	132 -	0.00	0			
25	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si resulta superior al efectivamente deducido)	133 +	0.00	2			
26	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si resulta inferior al efectivamente deducido)	134 -	0.00	7			
27	<b>SUMA DE CRÉDITOS:</b> 145 = 52.00			2			

#### D. DETERMINACION DEL IMPUESTO

28 Llevar a Renglón 155, Si la Suma de los Créditos es Mayor que la Suma de los Débitos				Llevar a Renglón 160, Si la Suma de los Débitos es Mayor que la Suma de los Créditos			
29	Remanente Crédito Proximo Periodo	155	0.00	6	Impuesto Determinado	160 +	26.00
30	Percepción Anticipado a Cuenta efectuada al Declarante	161 +	0.00	6	2% Efectuadas por Tarjetas de Crédito / Débito		
31	Retención IVA efectuada al Declarante	162 +	0.00	7			
32	Percepción IVA efectuada al Declarante	163 +	0.00	9			
33	Excedente de Impuesto Periodo Anterior	164 +	0.00	0			
34	Impuesto IVA por Operaciones del Periodo según Declaración que Modifica	165 +	0.00	3			
35	<b>Total Saldos a Favor del Contribuyente</b> (Casilla 161+162+163+164+165)				166 -	0.00	6
36	Excedente de Impuesto para Próximo Periodo (Casilla 166 - 160, Si Resultado Positivo)	167 =	0.00	2			
37	<b>Total Impuesto por Operaciones del Periodo</b> (Casilla 160 - 166, Si Resultado Positivo)				168 =	26.00	2
38	Percepción IVA efectuada en el Periodo por el Declarante	169 +	0.00	5	①		
39	Retención IVA a Terceros Domiciliados efectuadas por el Declarante	170 +	0.00	3	②		
40	Percepción de Impto ( Emisores o Administradores Tarieta de Crédito/Débito )	171 +	0.00	7	③ Efectuadas durante el periodo por el Declarante.		
41	<b>Total Retenciones v/o Percepciones efectuadas por el Declarante</b>	187 =	0.00	5			
42	Retenciones v/o Percepciones del Periodo según Declaración que Modifica	188 -	0.00	6			
43	Excedente por pago Indebido o en Exceso (solicitar por escrito)	189 =	0.00	7	④ (Casilla 188-187 Si Resultado Positivo)		
44	<b>Total Impuesto por Retenciones v Percepciones del Periodo</b> (Casilla 187-188 Si Resultado Positivo)				190 =	0.00	4
45	Multa (Atenuada)	192	0.00	1	193	0.00	3
46	Intereses	196 +	0.00	8			
47	<b>TOTAL A PAGAR</b>				198 =	26.00	1

Percepción 1%	501	0.00	Retención	503	0.00	Percepción 2%	505	0.00	Impuesto	507	26.00	Intereses	
Multa	502	0.00	Multa	504	0.00	Multa	506	0.00	Multa	508	0.00	509	0.00

#### E. AREA DE RECEPCION DE DECLARACIONES

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que incurriría en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los Artículos 249-A y 250-A del Código Penal.

Uso exclusivo Institucion Receptora

Fecha de Recepción

200	Dia	Mes	Año	4
-----	-----	-----	-----	---

Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado

Firma y sello del Receptor Autorizado

## SE DECLARA LA VENTA EN LA CASILLA DE LAS ACTIVIDADES DE SERVICIOS (CASILLA 26)



REPÚBLICA DE EL SALVADOR  
MINISTERIO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORS

### 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 114030458586 5**

F14 v6

1	OS	NIT	PERIODO TRIBUTARIO			Complete este Recuadro solo si su Declaracion es Modificada	Numero de declaracion que modifica					
			MES	AÑO								
		0614-210598-103-2	01	10	2009	7	5					
2 Apellido(s), Nombre(s) o Razon o Denominacion Social <b>TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A DE C.V</b>												
P A G O A C U E N T A	<b>INGRESOS BRUTOS</b>		Diseño y Gasolina Persona Natural		0.3 %		1.5 %					
	3	Actividades Comerciales	202	0.00	5	210	0.00	3	22	+	0.00	3
	4	Actividades de Servicios				212	0.00	18	26	+	0.00	8
	5	Industria de la Construccion							28	+	0.00	11
	6	Actividades Industriales							20	+	0.00	10
	7	Actividades Agropecuarias							24	+	0.00	5
	8	Otras Actividades No Sujetas a Retencion							30	+	0.00	7
	9	Otros Ingresos							52	+	0.00	4
	10	<b>TOTAL INGRESOS</b>				216	0.00	6	34	-	0.00	6
	11	Menos Rebajas y Devoluciones sobre Ventas				217	0.00	3	35	-	0.00	5
	12	Menos Ingresos Exentos y No Gravados							40	-	0.00	2
13	Ingresos Gravables Sujetos de Pago a Cuenta				219	0.00	0	42	=	0.00	8	
14	<b>Entero Computado de Pago a Cuenta</b> (Cas 220 - Cas 219x0.3%)(Cas 44 - Cas 42x1.5%)				220	0.00	9	44	=	9.00	3	
15	<b>TOTAL ENTERO COMPUTADO DE PAGO A CUENTA (CASILLA 220 + 44)</b>							45	=	9.00	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	<b>Total a Pagar Entero Pago a Cuenta</b>							56	-	9.00	7	
R E T E N C I O N E S	<b>CONCEPTO DE ENTERO</b>		Numero de Sujetos		Monto Sujeto a Retencion		Impuesto Retenido					
	21	Servicios de Caracter Permanente	0	0	73	0.00	2	89	+	0.00	0	
	22	Rentas Obtenidas en el Pais por Personas No Domiciliadas	0	0	74	0.00	4	60	+	0.00	7	
	23	Rentas de Personas Juridicas Provenientes de Depositos de Dinero	0	0	75	0.00	5	61	+	0.00	6	
	24	Rentas Provenientes de Intereses por Emision y Colocacion de Titulos	0	0	76	0.00	1	62	-	0.00	2	
	25	Retenciones por Actividades Agropecuarias	0	0	77	0.00	10	93	+	0.00	9	
	26	Retenciones por Juicios Ejecutivos	0	0	78	0.00	17	94	+	0.00	5	
	27	Otras Retenciones	0	0	79	0.00	0	95	+	0.00	8	
	28	Servicios sin Dependencia Laboral	0	0	80	0.00	5	96	+	0.00	2	
	29	Retenciones Sobre Premios a Domiciliados	0	0	81	0.00	9	97	+	0.00	0	
	30	Transferencia de Bienes Intangibles por Personas Domiciliadas	0	0	82	0.00	3	98	+	0.00	1	
	31	Transferencia de Bienes Intangibles por Personas No Domiciliadas	0	0	83	0.00	0	99	+	0.00	8	
	32	Servicios Utilizados en el Pais por Actividades Originadas en el Exterior	0	0	84	0.00	3	100	+	0.00	5	
	33	Pagos efectuados a Casa Matriz por Filiales o Sucursales	0	0	85	0.00	1	101	+	0.00	4	
	34	Retenciones sobre Premios a No Domiciliados	0	0	86	0.00	5	102	+	0.00	7	
	35	Costos y Gastos Incurridos Sujetos a Retencion y Entero	0	0	87	0.00	2	103	+	0.00	1	
	36	Valores Garantizados Seguro Dental u Otro Tipo de Seguro	0	0	88	0.00	4	104	+	0.00	2	
37	Entero Computado en Retencion							105	-	0.00	9	
38	Entero Pagado de Retenciones en Declaracion que Modifica ( Solo si es Declaracion Modificatoria )							106	-	0.00	2	
39	<b>Total Entero Retenciones ( Si el Resultado es Negativo Solicitar por Escrito Pago Indebido o en Exceso )</b>							108	=	0.00	4	
40	<b>TOTAL ENTERO DE PAGO A CUENTA Y RETENCIONES</b>	Casilla 56 + Casilla 108 (Si 108 es positivo) →						109	+	9.00	0	
41	Multa ( Atenuada ) → Pago a Cuenta ① 52	0.00	0	→ Retenciones ② 107	0.00	3	→ Total	110	+	0.00	1	
42	<b>Total a Pagar</b>							112	-	9.00	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 260-A delCodigo Penal

Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado

Uso exclusivo Institucion Receptor

Fecha de Recepcion		
200	Dia	Mes
		4

Firma y sello del Receptor Autorizado

Fecha: 28/11/2009 | Version: F14 v6 2.2 | Declaracion: 114030458586 | Periodo: 10-2009 | NIT: 0614-210598-103-2

**DATOS EXCLUSIVOS PARA EFECTUAR PAGO EN DGT (Direccion General de Tesoreria)**

Pago a Cuenta: 401 | 9.00 | Multa: 402 | 0.00 | Retencion: 403 | 0.00 | Multa: 404 | 0.00

Transportes del Pacifico, S.A. de C.V., por ser una empresa de transporte terrestre salvadoreña es responsable del pago a cuenta del 1.5%, dispuesto en el Art. 151 del Código Tributario por los ingresos obtenidos de la facturación del servicio prestado a XYZ, S.A. de C.V., el cual menciona que los transportistas domiciliados están supeditados al sistema de pago o anticipo a cuenta, sea que se trate de personas naturales o jurídicas.

#### **2.4.9. INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LA EMPRESA**

La empresa de transporte es contratada por empresas a nivel centroamericano, lo que diversifica el flujo de ingresos de sus operaciones obteniendo diferentes flujos de ingresos. Asimismo la empresa al realizar operaciones al exterior a nivel centroamericano u otras regiones incurre en Costos y Gastos de Operación, para lo cual se debe tener una buena gestión administrativa en la toma de decisiones, por que de la manera como la entidad recibe ingresos producto de las diferentes operaciones debe de medir con fiabilidad los Costos y Gastos de Operación, contrario a lo manifestado puede afectar los resultados de la empresa. En el caso planteado la entidad reconocería utilidad en sus operaciones, lo cual le llevaría a cancelar la parte correspondiente a Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio.

### **2.5 CASO PRÁCTICO N°5.**

#### **SERVICIO DE DISTRIBUCIÓN DEL TRANSPORTISTA EN LA REGIÓN CENTROAMERICANA (Art. 28 inciso 4 y 127 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta)**

##### **2.5.1 DESCRIPCIÓN DE LA OPERACIÓN**

Durante el año 2,008 la empresa TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A. de C.V. (con domicilio en El Salvador), fue contratada por la cadena de tiendas DIAMEX, S.A. (Distribuidora de Acero Mexicana), para realizar servicio de distribución de producto por la región Centroamericana (Guatemala, El Salvador, Honduras, Nicaragua y Costa Rica).

Durante el año 2008, en el desarrollo de sus operaciones por la prestación del servicio de transporte de carga terrestre en la región Centroamericana, la empresa TRANSPORTES PACIFICO, S.A. de C.V. (con domicilio en El Salvador), reportó lo siguiente:

País	Renta Obtenida	Gastos
Guatemala	\$ 35,000.00	\$ 8,000.00
El Salvador	\$ 100,000.00	\$ 45,000.00
Honduras	\$ 40,000.00	\$ 10,000.00
Nicaragua	\$ 45,000.00	\$ 12,000.00
Costa Rica	\$ 60,000.00	\$ 18,000.00
<b>Totales</b>	<b>\$ 280,000.00</b>	<b>\$ 93,000.00</b>

Como una actividad adicional TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A. de C.V. se dedica a la reparación de vehículos livianos y pesados obteniendo una Renta Neta en el ejercicio 2,008 de \$ 450,000.00.

### 2.5.2 RENTAS PARCIALES OBTENIDAS EN EL SALVADOR

De acuerdo a lo mencionado en el artículo 127 de la ley de Impuesto sobre la Renta, menciona una serie de pasos a considerar para la distribución de costos y gastos:

1) Determinación de Factor para deducir los gastos

$$\frac{\text{Rentas Obtenidas en El Salvador}}{\text{Total Rentas Obtenidas}} = \text{Factor para deducir de gastos}$$

$$\text{Factor} = \frac{\$ 100,000.00}{\$ 280,000.00} = 0.36$$

2) Aplicación del factor para la determinación de los gastos

Gastos Totales X Factor = Gastos a Deducir

$$\$ 93,000.00 \times 0.36 = \$ 33,480.00$$

Total de Gastos a deducir = \$ 33,480.00

### 3) Determinación de renta neta percibida parcialmente en el país

Renta Obtenida Servicios Transportes El Salvador	\$	100,000.00
(-) Gastos a Deducir	\$	33,480.00
(=) Renta Neta Obtenida Parcialmente	\$	<u>66,520.00</u>

Esta renta deberá agregarse a la renta neta obtenida en El Salvador por otras actividades que tenga el contribuyente, en el país.

### 4) Determinación del total de rentas netas obtenidas

Se realiza la suma de la renta neta obtenida parcialmente, más renta la renta obtenida en el país.

Renta Obtenida Parcialmente	\$	66,520.00
(+) Renta Neta Obtenida en el país	\$	450,000.00
(-) Renta Imponible	\$	516,520.00
Tasa del 25 % ISR	\$	<u>129,130.00</u>

## 2.5.3 TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN IVA

De acuerdo a lo mencionado en el artículo 19 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en la mencionada ley presenta las características a considerar para determinar lo relacionado a la territorialidad del servicio en materia de IVA y establecer si la prestación de dicho servicio se encuentra gravado o no con ese impuesto.

De la misma forma, de acuerdo a lo mencionado en el inciso tercero del mencionado artículo 19 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, grava con el mencionado tributo, el servicio prestado de forma parcial en el país, así como el servicio desarrollado en el territorio salvadoreño aunque no sea exclusivamente utilizado en él.

Para el caso de las operaciones en las cuales el destino del producto es El Salvador, surge la necesidad de determinar si el servicio que el Transportista le presta a DIAMEX, S.A. (Distribuidora de Acero Mexicana), son considerados como exportaciones y por consiguiente

gravadas con la tasa del cero por ciento (0%), o son operaciones locales gravadas con tasa del trece por ciento (13%).

En consulta planteada a la Dirección General de Impuestos Internos, con el título “Tratamiento de prestaciones de servicios a sujetos No domiciliados en IVA y Renta”, identificada con referencia 12101-OPJ-009-2009, de fecha 15 de enero de 2009<sup>9</sup>, plantea lo siguiente, al respecto:

“Los servicios gravados con la tasa del 13% por antonomasia, son aquellos prestados dentro del territorio nacional, ya que sea que la prestación del servicio se realice de manera total o parcial en El Salvador y que se utilicen de manera total o parcial en el mismo.

Las operaciones descritas en el presente caso práctico tienen un punto de inicio en el exterior y culminan en algún país de destino diferente a El Salvador, por lo cual ese tipo de operaciones, no se encontrarían sujetas al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

#### **2.5.4 TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN RENTA**

En lo relacionado al Impuesto sobre la Renta, de acuerdo al artículo 16 inciso 2 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, menciona “Que la renta proveniente de servicios que se utilicen en el país, constituirán renta obtenida en El Salvador para el prestador del servicio independientemente que la actividad que lo origine se realice en el exterior.”

Según el citado artículo es necesario cumplir con un requisito importante “Que el servicio sea utilizado en la República de El Salvador, indistintamente que la actividad que origina el servicio se realice en el país o en el exterior”. Para poder determinar la existencia del hecho imponible se considera de manera fundamental el lugar de utilización del servicio.

En el desarrollo del presente caso práctico las operaciones inician en México y finalizan en otro país diferente a El Salvador, es de considerar que los servicios no son prestados ni utilizados en el país, de manera que tampoco se agotan en el territorio nacional, por lo cual se consideran

---

<sup>9</sup> Consulta DGII “Tratamiento de prestaciones de servicios a sujetos no domiciliados en IVA y Renta” 12101-OPJ-009-2009

dichas operaciones como No Gravadas para efectos del Impuesto sobre la Renta. Sin embargo, la empresa de transporte esta obligada a declarar los ingresos provenientes de la transacción como ingresos No gravados.

### 2.5.5 REGISTRO CONTABLE DE LA OPERACIÓN

CODIGO CONTABLE	CUENTAS	DEBE	HABER
100	<b>BANCOS</b>		
10001	BANCO SCOTIABANK	293.000,00	
210	<b>IVA DEBITO FISCAL</b>		13.000,00
21001	IVA DEBITO FISCAL POR OPERACIONES NACIONALES		
510	<b>INGRESOS POR SERVICIO</b>		
51001	SERVICIO DE TRANSPORTE A NIVEL NACIONAL		100.000,00
51002	SERVICIO DE TRANSPORTE A NIVEL CENTRO AMERICANO		
5100201	SERVICIO DE TRANSPORTE A GUATEMALA		35.000,00
5100202	SERVICIO DE TRANSPORTE A HONDURAS		40.000,00
5100203	SERVICIO DE TRANSPORTE A NICARAGUA		45.000,00
5100204	SERVICIO DE TRANSPORTE A COSTA RICA		60.000,00
	V/ Registro por servicios de transporte brindados a clientes a nivel nacional y centro americano		
		293.000,00	293.000,00

Según lo mencionado párrafo 9 de la NIC 18, menciona que “La medición de los ingresos debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos” Hace referencia, cuando el importe de los ingresos derivados de una transacción de servicios de transporte de carga, se determina normalmente por acuerdo entre la empresa transportista y el usuario del servicio.

### 2.5.6 INCIDENCIA EN LOS RESULTADOS DE LA EMPRESA

Transportes del Pacifico, S.A. de C.V. es contratada por empresas a nivel centroamericano, lo que incrementa de una manera significativa, el flujo de ingresos de sus operaciones. Asimismo la empresa al realizar operaciones al exterior a nivel centroamericano u otras regiones incurre en Costos y Gastos de Operación, para lo cual se debe tener una buena gestión administrativa en la toma de decisiones y diversificar sus operaciones al exterior.

## **2.6 CASO PRÁCTICO N°6.**

### **SERVICIO DE TRANSPORTE A SUJETO NO DOMICILIADO**

#### **2.6.1 ANTECEDENTES DE LA EMPRESA PROPIETARIA DE LA RED**

La Empresa Propietaria de la Red (EPR), también conocida comercialmente como Empresa Propietaria de la Línea de Transmisión Eléctrica S.A., es una empresa regida por el derecho privado, a la cual, mediante el "Tratado Marco del Mercado Eléctrico de América Central" y su protocolo, cada Gobierno otorgó el respectivo permiso, autorización o concesión, según corresponda, para la construcción y explotación del primer sistema de interconexión regional eléctrico.

La EPR fue constituida en el año 1998 en la ciudad de Panamá. Sus oficinas gerenciales se instalaron en San José, Costa Rica, en Marzo de 2002, actualmente se encuentra en la fase de inversión de una línea de transmisión de 1785Km, 230 KV, a través de América Central.

Entre las principales funciones se encuentran, desarrollar, diseñar, financiar, construir y mantener un primer sistema de transmisión regional que interconectará los sistemas eléctricos de los seis países de América Central., denominado Sistema de Interconexión para América Central (SIEPAC).

#### **2.6.2 CONTRATACIÓN DE LOS SERVICIOS**

La EPR ha contratado a la empresa Transportes del Pacifico, S.A. de C.V. (con domicilio en El Salvador) para transportar estructuras de torres de transmisión eléctrica de alto voltaje de El Salvador a Costa Rica, Las piezas de las torres deberán trasportarse en 10 contenedores por separado, para que luego se inicie el proceso de excavación, armado de la torre y luego el levantamiento de la estructura, que son de una altura media de 42 metros.

El valor del servicio contratado se pacta en \$ 25,000.00, los cuales serán cancelados cuando se de termino a la prestación del servicio. El transporte de las piezas de las estructuras se realizará



partiendo de El Salvador el día 1 y llegando a San José, Costa Rica el día 3 de noviembre de 2009, recorriendo así 1,117 km.

### **2.6.3 TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN IVA**

En materia de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, según lo dispuesto en el artículo 74 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, menciona los criterios que debe cumplir una operación, a fin de considerarse una exportación de servicios, y gravado con tasa del 0%, las cuales son las siguientes:

- a) Que el servicio sea prestado en El Salvador;
- b) Que el prestatario o beneficiario del servicio sea no domiciliado ni residente en el país; y
- c) Que el servicio sea utilizado de manera exclusiva en el extranjero.

Relacionado a este tipo de servicios, los cuales se originen en el país y se concluyan en el exterior, existe la obligación del contribuyente de emitir un documento legal mencionado en el Art. 107 inciso 3 del Código Tributario.

Particularmente si el usuario del servicio no tiene domicilio ni residencia en el país y los servicios esta destinados a ser utilizados exclusivamente en el extranjero, deberá emitirse y entregarse una Factura de Exportación conforme a lo dispuesto en el artículo 107 inciso tercero del Código Tributario en relación con el artículo 42 de su Reglamento de Aplicación al configurarse

En el caso presente caso desarrollado Transportes del Pacífico, S.A. de C.V., debe de emitir Factura de Exportación por el servicio prestado a la empresa EPR, en Costa Rica, por lo considerado en el artículo 74 de la Ley de Impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, porque la operación cumple con lo considerado en dicho artículo, para la emisión de ese tipo de documentos.

#### 2.6.4 TRATAMIENTO TRIBUTARIO EN RENTA


En lo relacionado al Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo a lo mencionado en el inciso segundo del artículo 16 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, expresa, la renta proveniente de servicios que se utilicen en el país, constituirán renta obtenida en El Salvador para el prestador del servicio, independientemente que la actividad que lo origina se realice en el exterior.

De acuerdo con el inciso segundo del artículo referido, para su concreción requiere de la existencia de un requisito básico a considerar: *“Que el servicio sea utilizado en la República de El Salvador, indistintamente que la actividad que origina el servicio se realice en el país o en el exterior”*.

Es importante destacar que el texto del artículo 16 en mención, no considera el lugar de prestación del servicio como un elemento categórico para la consumación del hecho generador en el territorio salvadoreño; pues lo que marcará la pauta para determinar la existencia del hecho imponible es el lugar de la utilización del servicio.

Por lo cual, en el caso desarrollado, los ingresos provenientes de la prestación del servicio a la empresa No Domiciliada, EPR se consideran no gravados para efectos de Impuesto sobre la Renta.

MODELO DE FACTURA DE EXPORTACIÓN EMITIDA POR LA EMPRESA

<b>Transportes El Pacifico, S.A. de C.V</b> <b>Transporte de carga</b> <b>Av. Cuba Nº 335, Barrio San Jacinto, San</b>		<b>FACTURA DE EXPORTACIÓN</b> <b>Nº X0654329</b> <b>N.I.T.: 0614-210598-103-2</b> <b>N.R.C: 857-9</b>	
		Autorización 256 DGII	
Cliente:	<u>EPR (Costa Rica)</u>		
Dirección:	<u>San José, Costa Rica Av. Irazu Nº256</u>	Fecha:	<u>05 de Noviembre 2009</u>
		Venta de exportación a Cta de _____	
CANT	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS AFECTAS
	Servicio de Transporte de carga de estructuras electricas realizado de San Salvador a Ciudad de San José CR  		\$25,000.00
	<b>V. Totales</b>		\$25,000.00
<b>Son:</b>			
cancelado: _____ de: _____			
(F) _____			
<small>IMPRESOS D'SANTA MARTA            REPARTO SANTA MARTA POLIGONO "A"            BLOCK 1 CASA - 2 APOPA            TIRAJE 00001 AL 0000150</small>		<small>ORIGINAL CLIENTE A QUIEN SE EXPORTA</small>	

En lo relacionado al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, la operación para efectos de IVA es gravada con tasa del 0%. La empresa Transportes del Pacifico, S.A. de C.V. emite Factura de Exportación, en cumplimiento a lo establecido en el artículo 107 inciso 3, menciona que en el caso de las operaciones de exportación deberán emitir y entregar Factura la cual en ningún caso podrá ser sustituida por documentos equivalentes.

## 2.6.5 REGISTRO DE OPERACIONES EN LOS LIBROS DE IVA


<b>TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A. DE C.V.</b>							
<b>LIBRO DE VENTA CONSUMIDOR FINAL</b>							
<b>NRC: 857-9</b>							
<b>NIT: 0614-210598-103-2</b>							
<b>MES: Noviembre</b>		<b>AÑO: 2009</b>					
<b>N°.</b>	<b>FECHA</b>	<b>DEL</b>	<b>AL</b>	<b>VENTAS EXENTAS</b>	<b>VENTAS GRAVADAS</b>	<b>EXPORTACIONES</b>	<b>TOTAL VENTAS</b>
1	05/11/2009	654329	654329			\$ 25,000.00	
			<b>TOTAL</b>		\$ -	25,000.00	\$ -
<b><u>CALCULO DEL DEBITO FISCAL DEL MES</u></b>							
<b>VENTAS EXENTAS</b>				0.00			
<b>VENTAS GRAVADAS LOCALES</b>				0.00			
<b>EXPORTACIONES</b>				25,000.00			
<b>VENTAS TOTALES</b>				0.00			
<b>VENTAS NETAS GRAVADAS LOCALES</b>				0.00	<i>F.</i>		
<b>I.V.A. (13%)</b>				0.00	<i>CONTADOR</i>		

La operación se registra en el libro de venta a consumidor final, en cumplimiento a lo establecido en el artículo 141 del Código Tributario, Registros para contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios.

## 2.6.6 DECLARACIÓN DE LAS OPERACIÓN EN IVA

La operación se declara en el mes correspondiente de acuerdo a lo establecido, Obligación de presentar declaración, artículo 91 del Código Tributario “Están obligados a presentar las declaraciones tributarias dentro del plazo estipulado para tal efecto, los sujetos pasivos de los impuestos bajo la potestad de la Administración Tributaria, sea en calidad de contribuyente o de responsables, aún cuando ella no de lugar al pago del impuesto.”

# MODELO DE DECLARACIÓN DE IVA



REPÚBLICA DEL SALVADOR  
MINISTERIO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

**DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES  
MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS**

NUMERO DE DECLARACION  
**10 107030427856 8**

F07 v4

SEÑOR CONTRIBUYENTE  
LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN  
DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA USA

PERIODO TRIBUTARIO			
MES	AÑO		
02	11	2009	5

COMPLETE ESTE RECUADRO SOLO SI ES MODIFICACION DE DECLARACION

Numero de declaracion que modifica	55	1
------------------------------------	----	---

**A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE**

1	04	NIT: 0614-210598-103-2	3	09	Nombre Completo de Casa Marit
2	22	Apellido(s), Nombre(s) / Razon Social o Denominacion <b>TRANSPORTES DEL PACIFICO, S.A. DE C.V</b>			
3	13	Actividad Economica Principal <b>TRANSPORTE DE CARGA</b>		16	Telefono 2222585

**B. OPERACIONES DEL MES**

COMPRAS				VENTAS			
5	65	+	0.00	5	65	+	0.00
6	70	+	0.00	6	86	+	0.00
7	75	+	0.00	7	90	+	0.00
8	76	+	0.00	8	91	+	0.00
9	80	+	0.00	9	91	+	25.000.00
10	81	+	0.00	10	93	+	0.00
11	Recuerdos, debes llenar el detalle de los Documentos Legales Emitidos, Anulados, Extraviados y/o Elaborados por Imprenta en el Periodo Tributario que Declara, según el reverso de este Formulario.			11	95	+	0.00
12				12	98	+	0.00
13				13	97	-	0.00
14	SUMA DE COMPRAS: 100 = 0.00			14	SUMA DE VENTAS: 100 = 25.000.00		
15	Ventas Gravadas por cuenta de Terceros Domiciliados (No debe incluirse en sumatoria de casilla 105)			108	0.00		

**C. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES**

CREDITOS				DEBITOS			
16	110	+	0.00	2	135	+	0.00
17	115	+	0.00	4	140	+	0.00
18	125	+	0.00	1	141	+	0.00
19	126	+	0.00	5	142	+	0.00
20	127	+	0.00	3	143	-	0.00
21	128	+	0.00	9	<p><b>El IVA es el Impuesto que pagan los Salvadoreños cuando te compran Bienes o Servicios.</b></p> <p><b>DECLARA CORRECTAMENTE</b></p>		
22	130	+	0.00	3			
23	131	-	0.00	6			
24	132	-	0.00	0			
25	133	+	0.00	2			
26	134	+	0.00	7			
27	SUMA DE CREDITOS: 140 = 0.00			27			

**D. DETERMINACION DEL IMPUESTO**

28	Llevar a Renglón 105. Si la Suma de los Créditos es Mayor que la Suma de los Débitos		Llevar a Renglón 108. Si la Suma de los Débitos es Mayor que la Suma de los Créditos		
29	156	0.00	6	150	0.00
30	151	+	0.00	5	2%
31	152	+	0.00	7	
32	153	+	0.00	9	
33	154	+	0.00	0	
34	155	+	0.00	3	
35	Total Saldo a Favor del Contribuyente (Casilla 161+162+183+184+185)		156	-	0.00
36	Excedente de Impuesto para Próximo Periodo (Casilla 168 - 169, Si Resulta Positivo)		157	=	0.00
37	Total Impuesto por Operaciones del Periodo (Casilla 180 - 168, Si Resulta Positivo)		168	=	0.00
38	169	+	0.00	5	1
39	170	+	0.00	3	2
40	171	+	0.00	7	3
41	157	=	0.00	5	
42	158	-	0.00	0	
43	159	=	0.00	7	
44	Total Impuesto por Retenciones y Percepciones del Periodo (Casilla 187-188 Si Resultado Positivo)		190	=	0.00
45	159	0.00	1	103	0.00
46	195	+	0.00	4	195
47	196	+	0.00	8	196
47	TOTAL A PAGAR (Casilla 165+190+195+196)		198	=	0.00

Percepción 1%	501	0.00	Relación	503	0.00	Percepción 2%	505	0.00	Impuesto	507	0.00	Intereses	
Multa	502	0.00	Multa	504	0.00	Multa	506	0.00	Multa	508	0.00	Multa	509

**E. AREA DE RECEPCION DE DECLARACIONES**

Declaro bajo juramento que los datos suministrados en la presente declaración son veraces y que soy el titular de los bienes declarados o el representante legal de la misma. En caso de incumplimiento de las obligaciones establecidas en esta declaración, me someto a las sanciones establecidas en el Código Penal y en el Código Tributario.

(Uso exclusivo Institución Receptora)

Fecha de Recepción			
200	Día	Mes	Año
4			

Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado
Firma y sello del Receptor Autorizado

### 2.6.7 REGISTRO CONTABLE

REGISTRO CONTABLE			
100	<b><u>BANCOS</u></b>	25,000.00	
10001	Banco Scotiabank		
510	<b><u>INGRESO POR SERVICIO</u></b>		25,000.00
51002	Servicio de Transporte a nivel CentroAmericano		
5100201	Servicio de Transporte Costa Rica v/ Registro por Servicios de Transporte de carga brindado a Costa Rica		

La empresa Transportes del Pacifico, reconoce la operación como un ingreso por servicio, a nivel centroamericano, según lo mencionado en la NIC 18, "Cuando el resultado de una transacción, suponga la prestación de servicios, puede ser estimado con fiabilidad, los ingresos asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación a la fecha del balance.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

En el estudio realizado de la actividad prestada por el servicio de transporte de carga local e internacional, en materia de IVA y Renta, se logró concluir lo siguiente:

### **CONCLUSIONES**

1. La prestación del servicio de transporte terrestre de carga involucra una serie de operaciones con distintos grados de complejidad y en su análisis y calificación debe ser tomadas en cuenta, no solo disposiciones legales internas sino también normativa regional e internacional.
2. Las empresas de transporte de carga terrestre, realizan operaciones de exportación de servicios a empresas no domiciliadas en el exterior, lo cual genera confusión en cuanto a la aplicación tributaria principalmente en lo relativo a la definición de la gravabilidad de los servicios, a partir del principio de territorialidad de los servicios.
3. Es evidente la inexistencia de guías de aplicación o de instructivos administrativos que de manera integral, orienten sobre el apropiado tratamiento de los servicios de transporte de carga terrestre.

## RECOMENDACIONES

1. Se debe adquirir conocimiento pleno de la normativa interna y externa que regula la actividad de servicios en el Tratamiento tributario y contable del transporte terrestre de carga local e internacional, en materia de Impuesto sobre la Renta e IVA.
2. Se debe realizar un esfuerzo por parte de quienes participan en el proceso de prestación de servicios, en adquirir claridad en cuanto al alcance de los criterios que respecto de la territorialidad son emitidas por la DGGI
3. La Administración Tributaria debería trabajar en la formulación de instructivos o guías como la presente que orienten sobre el correcto tratamiento de las operaciones generadas en la prestación de servicios.



## BIBLIOGRAFIA

**Asamblea Legislativa de El Salvador**, año 2005, Código Tributario. Editorial Jurídica Salvadoreña. San Salvador El Salvador.

**Asamblea Legislativa de El Salvador**, año 1995. Ley de Transporte terrestre, Transito y Seguridad Vial (Decreto 477 de fecha 19 de octubre de 1995, publicado en el Diario Oficial 212 del 16 de noviembre de 1995). San Salvador. El Salvador

**Asamblea Legislativa de El Salvador**, año 1995, Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Editorial Jurídica Salvadoreña. San Salvador. El Salvador.

**Asamblea Legislativa de El Salvador**, año 1995, Ley de Impuesto Sobre la Renta. Editorial Jurídica Salvadoreña. San Salvador. El Salvador

### DIRECCIONES ELECTRONICAS

**Reglamento de Transporte terrestre de Carga.** (En línea). 12 de marzo de 2003. (Citado el 16 de septiembre de 2009; 1.45 PM). Disponible en PDF.

[http://www.sertracen.com.sv/reglamento\\_transporte\\_terrestre\\_carga](http://www.sertracen.com.sv/reglamento_transporte_terrestre_carga)

**Reglamento sobre el régimen de transito internacional terrestre;** (En Línea). Año 2001. Citado el 12 de Septiembre de 2009. Disponible en PDF

<http://www.minec.gob.sv/datco/media/downloads/legislacion/Reglamento-Tr%C3%A1nsito-Instructivo>.

**Tratado de integración económica centroamericana;**(En Línea) Año 13 de Diciembre de 1960. Citado el 10 de Agosto de 2009. Disponible en HTM.

[http://www.sieca.org.gt/publico/Marco\\_legal/tratados/tratado\\_general\\_de\\_integracion](http://www.sieca.org.gt/publico/Marco_legal/tratados/tratado_general_de_integracion)

**Protocolo al tratado general de integración económica, (En Línea). Año 22 de septiembre de 2006**, Citado el 23 de Septiembre de 2009. Disponible en INDEX php

<http://www.minex.gob.gt>

**TRANSPORTE (DEFINICIÓN, TIPOS E HISTORIA)**. (Citado el 09 de septiembre de 2009; 09:15 PM). Disponible en SHTML.

<http://www.monografias.com/trabajos/transporte/transporte>.

**ESTUDIO CENTROAMERICANO DE TRANSPORTE**. SIECA. Informe De Sintesis, Plan Maestro de Transporte 2001-2010. Año 2001. (Citado el 09 de Octubre de 2009; 09:30 PM). Disponible en SWF

<http://www.sieca.org.gt>

# **ANEXOS**

## **TIPO DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIO**

### **TIPO DE ESTUDIO**

La investigación realizada se identifica con un tipo de estudio descriptivo mismo que se utiliza para recoger, organizar, resumir, presentar, analizar, generalizar los aspectos y circunstancias observadas. Este método implica la recopilación y presentación sistemática de datos para dar una idea clara de una determinada situación.

La investigación se centro en la formulación de procedimientos para el tratamiento tributario y contable del transporte terrestre de carga local e internacional, en materia de Impuesto sobre La Renta e IVA. El trabajo se realizo mediante la investigación documental y bibliográfica, la cual comprendió la legislación tributaria en materia de IVA y Renta que aborde la temática anteriormente planteada; y a través de una investigación de campo que involucró a una empresa que brindó información sobre las operaciones que realiza.

Debido a que en la presente investigación se abordan las variables o circunstancias que enfrenta todo agente Económico que se dedique a esta actividad, por lo tanto el estudio al convertirse en una herramienta de consulta puede ser utilizada por cualquier persona que se dedica a la prestación de servicios tanto local como internacional.

### **EL PROBLEMA OBSERVADO**

El sector del transporte de carga por carretera cumple un papel sumamente importante en el desarrollo económico del país: apoya el traslado de bienes, mercancías y materias primas (como azúcar y melaza, caña; cemento; granel; petróleo, grúas y remolque, etc.) provenientes de sectores estratégicos como la industria y agroindustria, tanto a nivel nacional como internacional.

En El Salvador muchas empresas para realizar sus operaciones comerciales, utilizan el servicio de transporte de carga terrestre para movilizar su producto de manera local e internacional, a través de importación o exportación, dicho aumento en las operaciones para esas empresas

genera incertidumbre en el tratamiento tributario en materia de ISR e IVA y su armonización con la normativa aduanera aplicable al sector de transporte de carga, por las operaciones que se realizan.

La información contable desempeña un rol relevante en la toma de decisiones y es fundamental por parte del profesional de la contaduría pública poseer el suficiente conocimiento técnico para proceder correctamente en este tipo de transacciones.

En muchas ocasiones el contador, como conocedor de las operaciones de la compañía, deja de generar un valor agregado a la profesión al no realizar un análisis de la legislación aplicable a este sector.

La legislación en materia tributaria de IVA y Renta permite establecer la manera de abordar este tipo de situaciones sin embargo en la práctica muchos agentes económicos dedicados a esta actividad, así como los profesionales de la contaduría pública al servicio de los mismos, por falta de capacitación aplican incorrectamente dicha normativa legal, además que poco se conoce sobre los tratados a nivel internacional, relacionados con el transporte de carga. De esta manera es de mucha utilidad el poseer una herramienta de consulta que aborde el tratamiento tributario y contable de las principales operaciones del transporte de carga a nivel local e internacional.

En virtud de lo anterior la problemática se formula en los siguientes términos:

¿Un adecuado tratamiento tributario y contable de las operaciones generadas en la prestación de servicios de operaciones del transporte de carga a nivel local e internacional, incide en la generación de información fiable para las empresas, así como evita incurrir en incumplimientos de obligaciones tributarias ante el fisco?

## **OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN**

### **General**

Formular una herramienta de consulta que permita conocer el adecuado tratamiento tributario y contable de las distintas operaciones que realizan las empresas del transporte de carga a nivel local e internacional en materia de IVA y Renta

### **Específicos**

1. Conocer las diferentes transacciones que pueden intervenir en el transporte de carga local e internacional, identificando a la vez el método a seguir para la correcta aplicación contable y tributaria en materia de IVA y Renta
2. Profundizar en la legislación tributaria local que se relaciona con la tasación de impuestos del sector transporte de carga, así como considerar resoluciones, consultas evacuadas y opiniones por parte de la administración tributaria, a fin de analizar las implicaciones tributarias al desempeñar una determinada transacción a nivel local e internacional.
3. Desarrollar casos prácticos que ejemplifiquen el correcto tratamiento tributario y contable del transporte terrestre de carga local e internacional, en materia de Impuesto sobre La Renta e IVA.

## **TECNICAS EMPLEADAS**

Para recolectar la información relacionada con el tema en estudio se utilizaron las siguientes técnicas

- a) Recopilación bibliografía
- b) Entrevistas
- c) Observación directa

### **a) Observación directa**

Antes de realizar el proceso de la entrevista, se realizaron algunas visitas a la empresa para efectos de la investigación. Este procedimiento se aplicó en la empresa tomada como ejemplo en la cual se pudo observar parte de la información contable generada en la misma, permitiendo con ello realizar un análisis de la aplicación de la normativa técnica y legal aplicable.

### **b) Recopilación bibliografía**

En el desarrollo de la investigación se recopiló la información relacionada con el tema en estudio el cual estuvo basado en normativas legales y técnicas. Además se tuvo acceso a tesis, síntesis de seminarios, folletos, consultas tributarias a la DGII, e información en línea por Internet relacionado con el tema en estudio, esto con el propósito de sustentar la problemática identificada y tener bases técnicas para determinar de una manera objetiva las posibles soluciones de la misma. Incluyendo dicha información en el marco teórico conceptual

### **c) Entrevistas**

El instrumento que se utilizó para registrar y recolectar la información fue por medio de la entrevista, mediante el cual se recolectó los datos que se relacionan básicamente con el objetivo de la investigación, la cual permitió la obtención de información de una forma ordenada y facilitó la comprensión de la problemática determinada.

La entrevista se estructuró con una serie de preguntas abiertas, redactadas de forma clara y comprensible, la totalidad de preguntas realizadas ascienden a diez y fueron formuladas de acuerdo a como están escritas en la guía de preguntas. Sin embargo, con el fin de asegurar la información proporcionada, se realizaban algunas preguntas adicionales relacionadas a la respuesta que se obtenía por parte del contador de la empresa. Una vez se tenía la respuesta y el análisis de la información, se procedió a elaborar una ficha de respuesta por cada pregunta, esta ficha fue llenada por parte del grupo de los alumnos que conforman el grupo de trabajo

### **LA UTILIDAD SOCIAL**

La realización de esta investigación permitirá elaborar una herramienta de consulta que facilite el conocimiento y aplicación, del tratamiento tributario y contable de los impuestos a que están sujetas las empresas que se dedican a prestar esta clase de servicios. Con la investigación se pretende beneficiar a las diferentes empresas que se dedican a esta actividad, a todos los profesionales que se desempeñan en el área de la Contaduría Pública, a fin de facilitar el tratamiento tributario y contable, que en el desarrollo de la diversidad de operaciones de dichas empresas pudieran realizarse. Así como a todos los estudiantes de la carrera de contaduría pública de la Universidad de El Salvador, que en su formación profesional deben de conocer aspectos relacionados con esta temática y a cualquier otra persona interesada en la prestación de este servicio y que desean formalizarse.

### **UNIDAD DE OBSERVACIÓN**

Las unidades de observación fueron las distintas normativas que afectan la realización de la actividad de prestación de servicios de transporte, así como también la empresa dedicada al servicio de transporte de carga terrestre local e internacional, para lo cual la información específica se obtuvo del departamento de contabilidad a través del contador de dicha empresa.



**TECNICAS EMPLEADAS: ENTREVISTA****UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**

Sr. Contador: Carlos José Morales

Reciba un cordial saludo, somos egresados de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador. En esta oportunidad estamos solicitando su valiosa colaboración para proporcionarnos la información requerida en las preguntas de la presente entrevista, y que pretende recabar información que servirá para sustentar nuestro trabajo de graduación. **"Tratamiento tributario y contable del transporte terrestre de carga local e internacional, en materia de Impuesto Sobre la Renta e IVA"**.  
**Toda información se tratará de manera confidencial**

1. ¿En el desempeño de su profesión, esta relacionado con las diferentes leyes tributarias existentes; ¿Cuáles son las que más utiliza?

2. Considera que la Ley del IVA, la Ley de Impuesto sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos dejan claro los procedimientos contables y fiscales que deben utilizarse en las operaciones que realizan las empresas de transporte de carga?

3. Podría mencionar problemas que ha tenido en la aplicación de estas leyes.

4. ¿Qué tipo de servicio de transporte realiza la empresa?

5. ¿Qué efecto tributario ocasionará las operaciones de transporte internacional en los resultados de la empresa?

6. ¿Qué criterios considera de importancia para aplicar las leyes tributarias de El Salvador cuando realiza operaciones de servicios de transporte con empresas extranjeras.?

7. ¿Son efectuadas conciliaciones de ingresos registrados contablemente contra los registrados en libros de IVA, declaraciones de IVA y pago a cuenta?.

8. A su criterio, ¿que elementos deben abordarse en este Trabajo? Cuál sería el contenido que debe incluir este tipo de trabajo?

9. ¿Conoce de algún instrumento técnico que proporcione los lineamientos necesarios para **“Tratamiento tributario y contable del transporte terrestre de carga local e internacional, en materia de Impuesto Sobre la Renta e IVA”**.?

10. ¿Considera necesario que se elabore un documento que proporcione tales lineamientos?

## FICHAS DE ENTREVISTA

<b>Ficha de Entrevista</b>	<b>No.1</b>
<b>TEMA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA</b>	
<b>Nombre del entrevistado:</b> Carlos José Morales	<b>Fecha:</b> 01/10/2009
<b>Pregunta:</b> En el desempeño de su profesión, esta relacionado con las diferentes leyes tributarias existentes; ¿Cuáles son las que más utiliza?	
<b>Respuesta:</b> Código Tributario, Ley de IVA, Ley Impuesto sobre la renta	
<b>Comentario</b> (del entrevistador) Según lo manifestado debe tener plenos conocimientos de los aspectos tributarios, a fin de evitarle problemas a la empresa en la que labora.	
<b>Elaborada por:</b> Grupo de trabajo de graduación	

<b>Ficha de Entrevista</b>	<b>No.2</b>
<b>TEMA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA</b>	
<b>Nombre del entrevistado:</b> Carlos José Morales	<b>Fecha:</b> 01/10/2009
<b>Pregunta:</b> ¿Considera que la Ley del IVA, la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos dejan claro los procedimientos contables y fiscales que deben utilizarse en las operaciones que realizan las empresas de transporte de carga?	
<b>Respuesta :</b> Si, solamente requieren análisis de parte del profesional de la Contaduría Pública.	
<b>Comentario</b> (del entrevistador) De acuerdo a su experiencia nos manifestó que las diferentes leyes regulatorias tienen muchas dificultades de comprensión ya que se prestan para interpretar de varias formas.	
<b>Elaborada por :</b> Grupo de trabajo de graduación	

<b>Ficha de Entrevista</b>	<b>No.3</b>
<b>TEMA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA</b>	
<b>Nombre del entrevistado:</b> Carlos José Morales	<b>Fecha:</b> 01/10/2009
<b>Pregunta :</b> Podría mencionar problemas que ha tenido en la aplicación de estas leyes:	
<b>Respuesta:</b> Ninguno, porque constantemente estoy en capacitaciones y consultando sobre el área.	
<b>Comentario</b> (del entrevistador) Tal como lo ha manifestado existen aspectos tributarios que están bien definidos. Sin embargo existen aspectos sumamente importantes de los cuáles es necesarios consultar y capacitarse.	
<b>Elaborada por :</b> Grupo de trabajo de graduación	

<b>Ficha de Entrevista</b>	<b>No.4</b>
<b>TEMA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA</b>	
<b>Nombre del entrevistado:</b> Carlos José Morales	<b>Fecha:</b> 01/10/2009
<b>Pregunta:</b> ¿Qué tipo de servicio de transporte realiza la empresa?	
<b>Respuesta:</b> Locales, exportaciones, internaciones, importaciones, subcontrataciones con empresas extranjeras	
<b>Comentario</b> (del entrevistador) La empresa realiza diversas prestaciones de servicios de carga a nivel nacional e internacional en los cuales se pueden poner en práctica las diferentes regulaciones aplicables	
<b>Elaborada por:</b> Grupo de trabajo de graduación	

<b>Ficha de Entrevista</b>	<b>No.5</b>
<b>TEMA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA</b>	
<b>Nombre del entrevistado:</b> Carlos José Morales	<b>Fecha:</b> 01/10/2009
<b>Pregunta:</b> ¿Qué efecto tributario ocasionará las operaciones de transporte internacional en los resultados de la empresa?	
<b>Respuesta :</b> Por ejemplo incidencia en el pago o no del impuesto, por el lado de los costos y gastos. Por lo cual es importante conocer la normativa legal, para saber como proceder correctamente.	
<b>Comentario</b> (del entrevistador) El Contador de la empresa nos manifestó, que las operaciones de la empresa produciría una incidencia tributaria en la empresa.	
<b>Elaborada por :</b> Grupo de trabajo de graduación	

<b>Ficha de Entrevista</b>	<b>No.6</b>
<b>TEMA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA</b>	
<b>Nombre del entrevistado:</b> Carlos José Morales	<b>Fecha:</b> 01/10/2009
<b>Pregunta:</b> ¿Qué criterios considera de importancia para aplicar las leyes tributarias de El Salvador cuando realiza operaciones de servicios de transporte con empresas extranjeras.	
<b>Respuesta :</b> Analizar los elementos que intervienen en la operación, domicilio, lugar de la prestación del servicio.	
<b>Comentario</b> (del entrevistador) Si bien el domicilio es una de las cosas importantes para aplicar las retenciones existe otro aspecto fundamental que es la territorialidad que permite determinar si son ingresos generados en el país o fuera de este.	
<b>Elaborada por :</b> Grupo de trabajo de graduación	

<b>Ficha de Entrevista</b>	<b>No.7</b>
<b>TEMA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA</b>	
<b>Nombre del entrevistado:</b> Carlos José Morales	Fecha: 01/10/2009
<b>Pregunta:</b> ¿Son efectuadas conciliaciones de ingresos registrados contablemente contra los registrados en libros de IVA, declaraciones de IVA y pago a cuenta?	
<b>Respuesta:</b> S, se realizan de forma mensual, a fin de analizar las diferencias resultants.	
<b>Comentario</b> (del entrevistador) Si se realizan sin embargo según lo comentado por el contador en algunas ocasiones han tenido problemas de inconsistencias ante la administración tributarias	
<b>Elaborada por :</b> Grupo de trabajo de graduación	

<b>Ficha de Entrevista</b>	<b>No.8</b>
<b>TEMA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA</b>	
<b>Nombre del entrevistado:</b> Carlos José Morales	Fecha: 01/10/2009
<b>Pregunta:</b> A su criterio, ¿que elementos deben abordarse en este Trabajo? Cuál sería el contenido que debe incluir este tipo de trabajo?	
<b>Respuesta:</b> Explicaciones Teóricas y el desarrollo de ejemplos prácticos	
<b>Comentario</b> (del entrevistador) El contador nos manifestó que deberíamos de incluir teoría de una forma mas clara, a la proporcionada por la administración tributaria y a la vez desarrollo de ejemplos prácticos para una mejor comprensión al momento de consultar el documento	
<b>Elaborada por:</b> Grupo de trabajo de graduación	

<b>Ficha de Entrevista</b>	<b>No.9</b>
<b>TEMA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA</b>	
<b>Nombre del entrevistado:</b> Carlos José Morales	Fecha: 01/10/2009
<b>Pregunta:</b> ¿Conoce de algún instrumento técnico que proporcione los lineamientos necesarios para "Tratamiento tributario y contable del transporte terrestre de carga local e internacional, en materia de Impuesto Sobre la Renta e IVA".?	
<b>Respuesta:</b> No, solamente consultas de la DGII, Ministerio de Hacienda y la normativa aplicable.	
<b>Comentario</b> (del entrevistador) En la respuesta proporcionada nos expresó que no tiene conocimiento de que exista algún instrumento de este tipo que le pueda servir de consulta para sus operaciones que realiza en la empresa	
<b>Elaborada por :</b> Grupo de trabajo de graduación	

<b>Ficha de Entrevista</b>	<b>No.10</b>
<b>TEMA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO Y CONTABLE DEL TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA LOCAL E INTERNACIONAL, EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IVA</b>	
<b>Nombre del entrevistado:</b> Carlos José Morales	Fecha: 01/10/2009
<b>Pregunta:</b> ¿Considera necesario que se elabore un documento que proporcione tales lineamientos?	
<b>Respuesta:</b> Si, sería de mucha utilidad porque abordaría situaciones específicas del sector.	
<b>Comentario</b> (del entrevistador) De acuerdo con el Contador de la empresa, es necesario la elaboración de un documento que sirva de guía para las diferentes operaciones que realizan los transportistas de carga.	
<b>Elaborada por :</b> Grupo de trabajo de graduación	

## GLOSARIO

**1- Mercancías.-** Toda clase de bienes, incluidos los animales vivos y los contenedores, las paletas u otros elementos de transporte o de embalaje análogos que no hayan sido suministrados por el Operador de Transporte Multimodal, independientemente de que tales bienes hayan de ser o sean transportados sobre o bajo cubierta

**2- Transporte:** De acuerdo a la enciclopedia Encarta<sup>10</sup>, Es considerado como una de las industrias más grandes en el mundo por el gran número de personas que emplea y por los altos beneficios que genera

**3- Transporte:** Es el medio de traslado de personas o bienes desde un lugar hasta otro

**4- Transporte Comercial:** Está al servicio del interés público e incluye todos los medios e infraestructuras implicados en el movimiento de las personas o bienes, así como los servicios de recepción, entrega y manipulación de tales bienes.

**5- Transporte Comercial de Bienes:** como servicio de mercancías.

**6- Transporte Unimodal:** Es el servicio que permite el traslado de mercancías de un lugar a otro, utilizando un solo modo de transporte.

**7- Transporte Multimodal:** Es el porte de mercancías por dos modos diferentes de transporte, en virtud de un único contrato de transporte.

**8- Servicio de Mercancías:** El contenedor de mercancía enviado a través de ferrocarriles, camiones, barcos o aviones es cerrado y precintado en su origen, y sus contenidos no se vacían hasta que el consignatario rompe el precinto, cuando la mercancía es descargada en destino; sólo se expide un flete de embarque o una hoja de ruta aérea. Si están implicados otros países, la mercancía se traslada bajo tratados internacionales, que facilitan la inspección en las aduanas de los puertos fronterizos nacionales antes de alcanzar su destino final.

---

<sup>10</sup> Enciclopedia Microsoft Encarta 98, 1993, 1997 Microsoft