

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



**"MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE LAS OPERACIONES DE
EMISION DE DOCUMENTOS, REGISTRO CONTABLE Y TRATAMIENTO
TRIBUTARIO, EN LAS AGENCIAS DE VIAJE"**

TRABAJO DE GRADUACION PRESENTADO POR:

**CARMEN ELENA PEREZ CRUZ
SAUL ANTONIO PINEDA CASTRO
JACQUELINE MARISOL VASQUEZ**

**PARA OPTAR AL GRADO DE
LICENCIADO(A) EN CONTADURÍA PÚBLICA**

MAYO DE 2005

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTRO AMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez

Secretaria : Licda. Alicia Margarita Rivas de Recinos

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas : Lic. Emilio Recinos Fuentes

Secretaría de la Facultad de Ciencias Económicas : Licda. Dilma Yolanda Vásquez Del Cid

Docente Director : Lic. José Santos Cañénguez Guzmán

Coordinador de Seminario : Lic. Alvaro Edgardo Calero Rodas

Docente Observador : Lic. Manuel Antonio Mejía

Mayo de 2005

San Salvador, El Salvador, Centro América

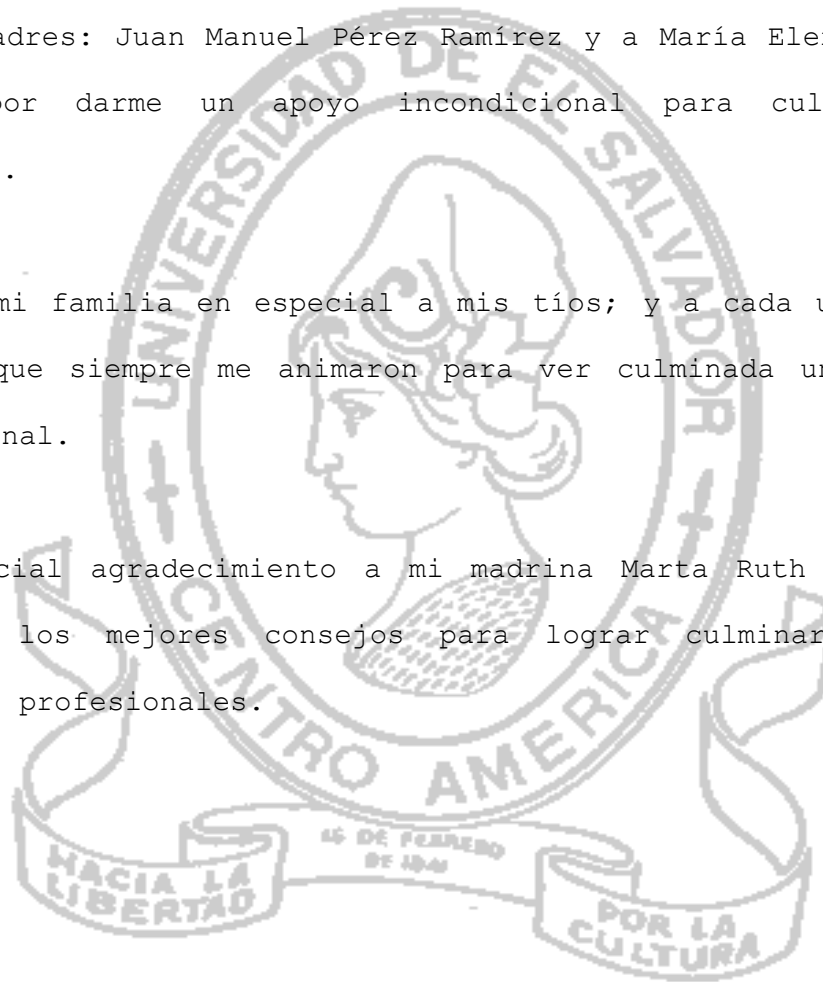
AGRADECIMIENTOS

A Dios y a la Virgen por estar en todo momento de mi vida.

A mis padres: Juan Manuel Pérez Ramírez y a María Elena Cruz de Pérez por darme un apoyo incondicional para culminar mis estudios.

A toda mi familia en especial a mis tíos; y a cada uno de mis amigos que siempre me animaron para ver culminada una carrera profesional.

Un especial agradecimiento a mi madrina Marta Ruth por darme siempre los mejores consejos para lograr culminar con mis estudios profesionales.



Carmen Elena

AGRADECIMIENTOS

A Dios primeramente por Haberme iluminado con su sabiduría y haberme guiado le agradezco infinitamente.

A mi madre Margarita Vásquez por haberme regalado la vida, apoyándome y comprendiéndome en todo momento, en cada etapa de mi vida, dándome animo par salir adelante, le agradezco por siempre.

A mis hermanas Flor de Maria, Wendy Guadalupe y Sandra Yessenia por su apoyo incondicional.

A mi sobrinita Alejandra Abigail Crespín Buendía por su cariño, a mi abuela Felícita Vásquez por su dedicación con la familia.

A dos personas especiales que ahora ya no están con nosotros pero con su sabiduría me guiaron y aconsejaron y a toda mi familia en general.

A mis compañeros de trabajo de graduación Carmen y Saúl por su paciencia, colaboración, entrega y principalmente por su amistad.

A mi asesor y jurado examinador Lic. José Santos Cañénguez por su paciencia, dedicación, por compartir sus conocimientos y tiempo en este trabajo de graduación.

A todos mis amigos y personas que aportaron su tiempo y entrega para la realización de este trabajo de graduación gracias por su colaboración.



Jacqueline Vásquez

AGRADECIMIENTOS

A Dios todopoderoso por haberme guiado con su sabiduría por el camino correcto y por darme la fortaleza necesaria para seguir adelante.

A mis padres Saturnino y Gladis con mucho amor y gratitud por sus múltiples sacrificios y sus continuas muestras de apoyo han incentivado en gran medida el deseo de superación y desarrollo profesional.

A mi hermana Gladis Carina por su apoyo desinteresado e incondicional.

A mis familiares y amigos que contribuyeron en alguna medida apoyándome para no darme por vencido.

A mis compañeros de tesis Carmen y Jacqueline por el esfuerzo y el trabajo en equipo brindado en el trabajo de graduación.

A mi asesor Lic. José Santos Cañénguez por su paciencia, en transmitir sus conocimientos y orientación.

Saúl Pineda

INDICE

RESUMEN		i
INTRODUCCION		iv
CAPITULO I		
MARCO TEORICO		
I	Marco Teórico	1
1.1	Antecedentes y generalidades de la emisión de documentos	1
1.1.1	Antecedentes a nivel nacional	1
1.1.1.1	Ley del Papel Sellado y Timbres	1
1.1.1.2	Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	3
1.1.1.3	Código Tributario	4
1.2	Requisitos legales de los documentos	5
1.2.1	Requisitos legales que debe cumplir el comprobante de crédito fiscal, notas de débito y de notas de crédito	5
1.2.2	Requisitos legales que debe cumplir la factura a consumidor final	7
1.2.2.1	requisitos legales que debe cumplir la factura en operaciones de exportación	9
1.2.3	Requisitos legales que debe cumplir el comprobante de liquidación	11

1.3	Obligación de emitir y entregar documentos legales para el control de los impuestos	13
1.3.1	Obligación de emitir comprobante de crédito fiscal	13
1.3.2	Obligación de emitir factura de consumidor final	14
1.3.3	Obligación de emitir notas de crédito y débito fiscal	15
1.3.4	Obligación de emitir comprobante de liquidación	16
1.4	Ley del Impuesto Sobre la Renta	17
1.4.1	Deducciones generales	17
1.4.1	Costos y gastos no deducibles	19
1.5	Antecedentes y generalidades del tratamiento contable	24
1.5.1	Antecedentes a nivel internacional	24
1.5.1.1	La contabilidad hasta llegar a la partida doble	27
1.5.2	Historia de la práctica contable en El Salvador	29
1.5.2.1	Obligación de llevar registros de contabilidad formal	30
1.5.2.1.1	Libros obligatorios contables	33

1.5.2.1.1.1	Libro diario	34
1.5.2.1.1.2	Libro mayor	35
1.5.2.1.1.3	Libro de estados financieros	35
1.5.2.1.1.4	Libro de actas de junta general de accionistas	36
1.5.2.1.1.5	Libro de registro de aumento y disminución de capital	36
1.5.2.1.1.6	Libro de registro de accionistas	37
1.5.3	Libros para registrar operaciones relacionadas al impuesto IVA	38
1.5.3.1	Libro de ventas a consumidores finales y detalle de exportaciones	38
1.5.3.2	Libro de ventas a contribuyentes	40
1.5.3.3	Libro de compras	41
1.6	Antecedentes y generalidades del tratamiento tributario	44
1.6.1	Antecedentes a nivel internacional	44
1.6.1.2	Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado	44
1.6.1.3	Antecedentes históricos del Impuesto Sobre la Renta	51
1.6.2	Antecedentes históricos de los impuestos a nivel nacional	52

1.6.2.1	Antecedentes del Impuesto al Valor Agregado	52
1.6.2.2	Historia a nivel nacional del Impuesto Sobre la Renta	54
1.6.2.3	Código Tributario	56
1.7	Nacimiento de las agencias a nivel internacional	57
1.8	Surgimiento de las agencias de viaje en El Salvador	59
1.9	Regulación a que están sometidas las agencias de viaje	62
1.9.1	Administrativa	62
1.9.1.1	Asociación Salvadoreña de Agencias de Viaje y Empresas de Turismo (ASAV)	62
1.9.1.2	Asociación Internacional de Transporte Aéreo (IATA)	65
1.9.1.3	Plan de Liquidación Bancaria (BSP)	67
1.9.1.3.1	Fallas financieras o contables	69

CAPITULO II

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

2.	Metodología y diagnóstico de la Investigación	71
----	--	----

2.1	Metodología utilizada en la investigación	71
2.1.1	Tipo de investigación	71
2.1.2	Recopilación de datos	72
2.1.3	Determinación del universo	74
2.1.4	Selección de la muestra	75
2.1.5	Métodos e instrumentos de recolección de datos	77
2.1.6	Planificación para la recolección de datos	77
2.1.7	Tabulación y análisis	78
2.1.7.1	Tabulación	78
2.1.8	Tabulación de la información obtenida en la investigación de campo y análisis de los resultados	78
2.1.9	Diagnóstico de la Investigación	79

CAPITULO III

MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE LAS OPERACIONES DE EMISIÓN DE DOCUMENTOS, REGISTRO CONTABLE Y TRATAMIENTO TRIBUTARIO, EN LAS AGENCIAS DE VIAJE.

1.	Contenido del Manual	82
2.	Objetivos	83
3.	Operaciones de emisión de documentos	84
3.1	Venta de boletos aéreos y terrestres	84

3.1.1	Cuando se emita comprobante de crédito fiscal o factura de consumidor final es necesario lo siguiente	85
3.1.1.1	Comprobante de crédito fiscal	85
3.1.1.2	Factura consumidor final	86
3.2	Ingresos de cargos por servicios en la emisión de boletos	87
3.3	Ingresos devengados a líneas aéreas	88
3.4	Ingresos por comisiones por ventas alcanzadas	89
3.5	Comprobante de liquidación	89
3.6	Notas de crédito y débito fiscal	91
3.6.1	Notas de crédito	91
3.6.2	Notas de débito	92
4.	Contabilización de operaciones	93
4.1	Registro de las operaciones de ventas	93
4.1.1	Registro de las ventas efectuadas en Efectivo	93
4.1.2	Registro de ventas efectuadas al crédito	94
4.1.3	Registro de ventas con tarjeta de crédito	95
4.1.4	Registro de venta de boletos terrestres	97
4.2	Registro de las operaciones de ingresos por comisiones	98

4.3	Registro de las operaciones sobre comisiones	99
4.5	Operaciones de egresos	100
4.5.1	Pagos de reportes de boletos	100
4.6	Gastos generales	101
4.7	Determinación y pago del impuesto	104
4.7.1	Determinación remanente del crédito fiscal	105
4.8	Reportes auxiliares	107
4.8.1	Reporte de ventas	107
4.8.2	Reporte de clientes	108
4.8.3	Reporte de bancos	108
5.	Tratamiento tributario	109
5.1	Libro de ventas a consumidor final y detalle de exportaciones	109
5.2	Libro de ventas a contribuyente	110
5.3	Libro de compras	110
5.4	Obligación de elaborar y presentar declaraciones tributarias	111
5.4.1	Declaración del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio	111
5.4.2	Impuesto Sobre la Renta	112
6.	Sanciones	113

6.1	Sanciones por el incumplimiento de la obligación de fijar lugar para recibir notificaciones	113
6.2	Sanciones por el incumplimiento de presentar declaraciones	115
6.3	Sanciones por el incumplimiento de presentar balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos	117
6.4	Sanción por incumplimiento de la obligación de emitir y entregar documentos	119
6.5	Sanción por incumplimiento en la impresión de documentos legales	120
6.6	Sanción por incumplimiento de obligaciones sobre registros contables, registros especiales y registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	120
6.7	sanción por incumplimiento de la obligación de enterar a cuenta	124
6.8	ejercicio practico de las operaciones contables	125

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1	Conclusiones	139
2	Recomendaciones	140
	Bibliografía	vi
Anexo 1	Tabulaciones	
Anexo 2	Comprobante de crédito fiscal	
Anexo 2-A	Nota de crédito	
Anexo 2-b	Nota de débito	
Anexo 3	Factura	
Anexo 4	Comprobante de liquidación	
Anexo 5	Libro o registro de compras	
Anexo 6	Libro de ventas a contribuyentes	
Anexo 7	Libro de ventas a consumidor final	
Anexo 8	Declaración del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	
Anexo 8-A	Anexos a declaración del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	
Anexo 8-B	Informe anual de retención, percepción o anticipo a cuenta de IVA	
Anexo 9	Declaración mensual de pago a cuenta	

Anexo 10

Solicitud de asignación y autorización
de correlativo para la emisión de
documentos legales

RESUMEN

El presente trabajo de investigación se origina a raíz de la situación que existen deficiencias tanto en el proceso de emisión de documentos, su registro contable y el tratamiento tributario en las agencias de viaje, en cuanto a la aplicación de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y el Código Tributario y sus respectivos Reglamentos, considerándose los aspectos fundamentales del tema a desarrollar.

Bajo este esquema se determinó en la investigación que se deben ampliar y actualizar sus conocimientos a cerca de las mencionadas leyes, ya que éstas experimentan a través del tiempo reformas que a consideración de los Gobiernos de turno son necesarias por las variables condiciones económicas y sociales del país.

A razón de lo antes descrito surgió el interés en presentar una alternativa que permita al personal que labora en las agencias de viaje, como a otro usuario, solucionar problemas relacionados con estas empresas para lo cual se presenta un manual de

procedimientos de dichas operaciones, como una herramienta de consulta para los usuarios.

El primer capítulo muestra en forma general la teoría relacionada principalmente con los antecedentes a nivel internacional y nacional de las agencias de viaje, antecedentes tributarios de la emisión de documentos en El Salvador y antecedentes contables.

El segundo capítulo se plantea la metodología empleada para ejecutar la investigación, detallando, el tipo de estudio realizado, la forma como se determinó la muestra, las unidades objeto de análisis y las técnicas e instrumentos utilizados.

El tercer capítulo contiene los procedimientos que deben de adoptar las agencias de viaje, en el cual se desarrolla en forma práctica y sencilla los procedimientos de cada uno de los documentos que se utilizan en dichas empresas, así como el tratamiento contable y tratamiento tributario de cada una de las leyes del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto a la Transferencia y de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y Código Tributario y sus respectivos Reglamentos para lo cual se consideró los resultados obtenidos de la investigación de campo.

El capítulo cuarto expone las conclusiones y recomendaciones que surgen de la investigación en conjunto y su objetivo está enfocado a describir en forma concreta los problemas y soluciones respecto al entorno de la problemática analizada.

Al final del documento se encuentra la bibliografía que fue utilizada para su desarrollo y anexos correspondientes.

INTRODUCCION

Considerando la importancia del sector servicio para el desarrollo económico de EL Salvador, la presente investigación se desarrolló en uno de estos sectores como son las agencias de viaje.

Dando a conocer en esta investigación los procedimientos legales tributarios y de control interno contable para el cumplimiento de las leyes tributarias en las agencias de viaje.

Producto de esa necesidad se crea el siguiente documento que contiene procedimientos de las operaciones de emisión de documentos, registro contable y tratamiento tributario para las agencias de viaje, se ha elaborado ésta investigación, la cual se divide en cuatro capítulos con la finalidad de orientar a los usuarios.

Se presentan las generalidades de la emisión de documentos, requisitos legales, obligaciones que se deben de cumplir como lo estipula el Código Tributario. Así como la historia a nivel mundial y nacional de los diferentes tributos, haciendo énfasis en el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto IVA.

El proceso metodológico consistió en elaborar un cuestionario que se le presento al personal que labora en las agencias de

viaje, como estudio de campo, con lo que se comprobó la hipótesis de que si es necesario el manual de procedimientos, propuesto en este documento.

Para la investigación de campo se utilizó como universo las agencias de viaje registradas en la Asociación Salvadoreña de Agencias de Viaje (ASAV), y se dirigió al contador o a la persona encargada del área contable-administrativa de las empresas; con los aspectos más importantes a desarrollar.

Se presenta el manual en orden cronológico desde la emisión del documento legal que ampara la transferencia de servicios, su proceso contable y las diferentes sanciones por no cumplir con lo que las Leyes Tributarias establecen.

Al final se resume la opinión general de la investigación efectuada sobre la problemática identificada en las conclusiones y recomendaciones.

CAPITULO I

I MARCO TEORICO

1.1 ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DE LA EMISION DE DOCUMENTOS

1.1.1 ANTECEDENTES A NIVEL NACIONAL

1.1.1.1 LEY DEL PAPEL SELLADO Y TIMBRES

En el año de mil novecientos ochenta y seis fue derogada la antigua Ley de Papel Sellado y Timbres promulgada en el año de mil novecientos quince, la nueva ley exigía a los contribuyentes las obligaciones formales de otorgar documentos de factura, recibo o cualquier otro documento que amparara la venta de mercaderías o la prestación de servicios según el Art. 5 de la Ley. Asimismo los contribuyentes tuvieron que recibir indicaciones sobre el sello que tenían que usar en sus facturas, recibos y otros documentos. Ya que decía que todo comerciante que fuere sujeto de impuesto de timbre; en sus facturas, recibos o cualquier otro documento que extendiera por la venta de mercadería o prestación de servicio se identificaba por un sello, leyenda, razón o símbolo que determinara la Dirección General de Contribuciones Indirectas, ya que sustituía la especie fiscal timbre y se le llamaba factura timbrada.

Cuando un comerciante no estaba sujeto al impuesto expedía factura o recibo solamente cuando la transacción era de cien colones o más, haciendo constar el nombre del establecimiento, dirección del mismo y la razón de no estar sujeto al pago de dicho impuesto.

Los comerciantes que no tenían facturas timbradas como se menciona anteriormente, utilizaban los timbres que los adherían a las facturas, recibos u otro documento que utilizaran y se marcaban con un sello que los inutilizaba o los rayaban con tinta, sin destruir la leyenda que contenían.

Los requisitos de facturas, recibos o cualquier otro documento que amparaban la venta de mercaderías o la prestación de servicios, extendidos por comerciantes eran:

1. Elaborarse en formularios sueltos o en sistema de talonarios, pero en todo caso prenumerados correlativamente.
2. Debía constar el nombre impreso del emisor, su número de identificación tributaria y la dirección del establecimiento.
3. El nombre de la persona a quien se le expedía el documento.

4. La fecha de su expedición.

5. Explicación abreviada de los productos vendidos, así como de los servicios prestados, y el valor de los mismos.

6. Se debía hacer constar si la operación era al crédito o en efectivo.

1.1.1.2 LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS.

Cuando la Ley del impuesto IVA fue aprobada en julio de de mil novecientos noventa y dos, y en la que se establece que entraría en vigencia a partir del uno de septiembre de ese mismo año, se empieza a generar problemas, esto es en cuanto al tiempo, los comerciantes tenían que conocer la ley y saber cuales tendrían que ser sus primeras obligaciones, como lo son el inscribirse, la papelería a utilizar, sistemas contables a implementarse, formas de compras; y divulgación de cómo funcionaría el IVA.

En los primeros meses de la vigencia de la Ley existió mucha confusión por parte de los comerciantes en cómo aplicarla, más que todo en lo relacionado a la emisión de documentos, porque no sabían cuando emitir una factura, o un comprobante de crédito

fiscal ó una nota de remisión, o una nota de débito o crédito. A medida fue pasando el tiempo, se fueron asesorando mejor, y tratando de hacer bien los trámites, uno de esos era mandar a ser la nueva papelería que utilizarían en sus negocios; que fueron los siguientes documentos:

1. Factura
2. Comprobante de Crédito Fiscal
3. Comprobante de Liquidación
4. Nota de Remisión
5. Notas de Débito y Crédito
6. Comprobante de Retención
7. Emisión de Tiquetes en sustitución de Factura.

1.1.1.3 CODIGO TRIBUTARIO

El uno de enero del año dos mil uno entra en vigencia el Código Tributario en el cual se mencionan los documentos y requisitos a cumplir por los contribuyentes cuando se cause el impuesto. Estos documentos son los siguientes:

1. Factura Consumidor Final
2. Comprobante de Crédito Fiscal
3. Comprobante de Liquidación

4. Nota de Remisión
5. Notas de Débito y Crédito
6. Comprobante de Retención
7. Emisión de Tiquetes en sustitución de Factura.

En el Código Tributario se mencionan los requisitos legales que cada documento debe cumplir, a manera de resumen se presentan a continuación:

1.2 REQUISITOS LEGALES DE LOS DOCUMENTOS

1.2.1 REQUISITOS LEGALES QUE DEBE CUMPLIR EL COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL, NOTAS DE DEBITO Y DE NOTAS DE CREDITO.

Este documento debe cumplir con los requisitos legales que establece el Art. 114 del Código tributario que son:

- ❖ Deben imprimirse en talonarios y estar prenumerados en forma correlativa.
- ❖ Emitirse en triplicado; entregándose el original y segunda copia al adquiriente, si se imprimieren y emitieren más copias, deberá consignarse en la impresión el destino de cada una de ellas.

- ❖ Indicar el nombre, denominación o razón social del contribuyente emisor, giro o actividad, Número de Identificación Tributaria y Número de Registro de Contribuyente.

- ❖ Separación de las operaciones gravadas y exentas, y fecha de emisión.

- ❖ Indicar el nombre, denominación o razón social del contribuyente, giro o actividad, Número de Identificación Tributaria y Número de Registro de Contribuyente del adquirente del bien o prestatario de los servicios.

- ❖ 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.

- ❖ Cantidad recargada separadamente por concepto del presente impuesto.

- ❖ Condiciones de las operaciones: al contado, al crédito.

- ❖ Pie de Imprenta, nombre, número de identificación tributaria, denominación o razón social, domicilio, número de registro del contribuyente propietario de la imprenta, número y fecha de autorización de imprenta, tiraje del documento y fecha de impresión. Y además deberán de contener de manera preimpresa el número de autorización de asignación de numeración correlativa otorgada por la administración tributaria, Como nuevo requisito según la reforma al Código Tributario entrado en vigencia el día 19 de diciembre de 2004.

1.2.2 REQUISITOS LEGALES QUE DEBE CUMPLIR LA FACTURA A CONSUMIDOR FINAL

Este documento debe cumplir con los requisitos legales que establece el Art. 114 del Código Tributario que son:

- ❖ Deben imprimirse en talonarios y estar prenumerados en forma correlativa.
- ❖ Emitirse en duplicado; entregándose el original y segunda copia al adquirente del bien o prestatario del servicio. Si se imprimieren y emitieren más copias, deberá consignarse en la impresión el destino de cada

una de ellas, en el caso de las agencias de viajes se emiten una copia mas que es para las líneas aéreas, soportando así el valor del boleto.

- ❖ Descripción de los bienes y servicios

- ❖ Fecha de emisión

- ❖ Separación de las operaciones gravadas y exentas.

- ❖ Inclusión del impuesto respectivo en el precio de las operaciones gravadas.

- ❖ valor total de la operación.

- ❖ Pie de imprenta, nombre, número de identificación tributaria, denominación o razón social, domicilio, número de registro del contribuyente propietario de la imprenta, número y fecha de autorización de imprenta, tiraje del documento y fecha de impresión.

- ❖ En operaciones cuyo monto sea igual o superior a doscientos dólares deberá hacer constar en original y copia de la factura; el nombre, denominación o razón

social y número de identificación tributaria, o en su defecto el Número del Documento Único de Identidad del adquirente de los bienes o del prestatario de los servicios. En el caso de extranjeros se hará constar el número de pasaporte o el carnet de residencia.

Todas las facturas deberán de contener de manera preimpresa el número de autorización de asignación de numeración correlativa otorgada por la administración tributaria.

1.2.2.1 REQUISITOS LEGALES QUE DEBE CUMPLIR LA FACTURA EN OPERACIONES DE EXPORTACIÓN

Según el Art.42 del Reglamento del Código Tributario Los sujetos pasivos que realicen operaciones de exportación deberán:

- ❖ Identificarse bajo la denominación de "Factura de Exportación"

- ❖ Poseer un número correlativo independiente y diferente al utilizado por factura que amparan operaciones locales

- ❖ Indicar el nombre, denominación o razón social del contribuyente emisor, giro o actividad, dirección del establecimiento u oficina y de las sucursales, si las hubiere, número de identificación tributaria y número de registro de contribuyente

- ❖ Fecha de emisión

- ❖ 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 y en las operaciones de exportación deberá entregarse el original al cliente y, cumplir con las especificaciones que el tráfico mercantil internacional requiere;

- ❖ 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

- ❖ Valor total de la operación

- ❖ Pie de Imprenta, nombre, número de identificación tributaria, denominación o razón social, domicilio, número de registro del contribuyente propietario de la imprenta, número y fecha de autorización de imprenta, tiraje del documento y fecha de impresión. Y además deberán de contener de manera preimpresa el número de autorización de asignación de numeración correlativa otorgada por la administración tributaria, Como nuevo requisito según la reforma al Código Tributario entrado en vigencia el día 19 de diciembre de 2004.

1.2.3 REQUISITOS LEGALES QUE DEBE CUMPLIR EL COMPROBANTE DE LIQUIDACION

De acuerdo al Art. 108 del Código Tributario y 41 de su Reglamento, el comprobante de liquidación deberá contener, los requisitos para quienes transfieren bienes muebles o prestan servicios por cuenta de terceros, Además debe cumplir con los requisitos antes mencionados en el Art. 114 del Código Tributario.

- ❖ Un resumen detallando "desde-Hasta", de los números de los documentados emitidos por las operaciones realizadas en el periodo tributario a cuenta de terceros, con el valor total del monto de las operaciones realizadas, por tipos de documentos de los valores disminuidos en ocasiones de ajustes mediante el procedimiento de anulación de facturas o documentos equivalentes.

- ❖ En el caso de facturas o documentos equivalentes o el valor consignado, el comprobante de liquidación debe ser neto de impuesto.

- ❖ El débito fiscal de las operaciones realizadas en el periodo tributario debe reflejarse por separado en el comprobante de liquidación.

- ❖ Además debe cumplir con los demás requisitos a que están sujetos los comprobantes de crédito fiscal.

Los documentos legales al ser emitidos deberán cumplir con los mismos requisitos ya exigidos en la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y las exigidas por el Código Tributario exigiendo en el un documento de comprobante de liquidación a los que son los

comisionistas, subastadores y todos aquellos que vendan, transfieren o subasten bienes o presten servicios por cuenta de terceros según Art. 108 del Código Tributario.

1.3 OBLIGACION DE EMITIR Y ENTREGAR DOCUMENTOS LEGALES PARA EL CONTROL DE LOS IMPUESTOS.

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

1.3.1 OBLIGACION DE EMITIR COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL.

Según el inciso primero, del Art. 107 del Código Tributario, este documento debe ser emitido y otorgado por los contribuyentes del impuesto IVA a otros contribuyentes en los casos siguientes:

- ❖ Transferencia de dominio de bienes muebles corporales y prestación de servicios ya sean operaciones exentas o grabadas.

- ❖ Cuando se pague total o parcialmente el precio del bien o servicio.
- ❖ Cuando actué como comisionista, consignatario o subastador; vendiendo, transfiriendo, subastando bienes o prestando servicios por cuenta de terceros.
- ❖ Cuando se facture un monto que corresponda a las comisiones o remuneraciones pagadas por la prestación de servicios como tercero o mandante.
- ❖ Posterior a la emisión y entrega de notas de remisión, siempre que exista transferencia de dominio.

1.3.2 OBLIGACION DE EMITIR FACTURA DE CONSUMIDOR FINAL

Según el inciso segundo del Art. 107 del Código Tributario, los contribuyentes del impuesto IVA deben emitir facturas de consumidor final en los casos siguientes:

- ❖ Cuando realicen operaciones con consumidores finales.

- ❖ Cuando estos actúen como comisionistas, consignatarios o subastadores y vendan, transfieran, subasten bienes o presten servicios por cuenta de terceros.

- ❖ Posterior a la anulación de una factura emitida con anterioridad

1.3.3 OBLIGACION DE EMITIR NOTAS DE CREDITO Y DEBITO FISCAL

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

- ❖ Se debe emitir notas de débito fiscal por las cantidades que aumentan tanto los valores como el impuesto antes documentado.

- ❖ La emisión de notas de crédito fiscal debe efectuarse cuando los cambios o ajustes al comprobante de crédito fiscal, produzcan disminuciones en los mismos.

A si mismo dichos documentos deben hacer referencia al número de crédito fiscal que es sujeto a modificación.

1.3.4 OBLIGACION DE EMITIR COMPROBANTE DE LIQUIDACION

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

1.4 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

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

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

Los enteros se determinan por periodos mensuales y en una cuantía del 1.5% de los ingresos brutos obtenidos por rama económica, mediante formularios que proporcionara la Administración Tributaria.

1.4.1 DEDUCCIONES GENERALES

El Art. 29 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta menciona las deducciones generales como lo son:

1. Gastos del negocio, son los gastos necesarios y propios del negocio, destinados exclusivamente a los fines del mismo.
2. Remuneraciones

3. Gastos de viaje al exterior y viáticos al interior del país y demás gastos necesarios comprobables documentalmente. Esta deducción es procedente cuando el viajero sea el contribuyente, su representante legal o empleado.
4. Arrendamientos: el precio del arrendamiento de los bienes muebles o inmuebles, utilizados directamente en la producción de ingresos computables.
5. Primas de seguros: las primas de seguros tomados contra riesgos de los bienes de su propiedad, utilizados para la producción de la renta gravable.
6. Tributos y cotizaciones de seguridad social: los impuestos tasas y contribuciones especiales, fiscales y municipales que recaigan sobre la importación de los bienes y servicios prestados por la empresa o que graven la fuente productora de la renta, siempre que hayan sido causales y pagados durante el ejercicio impositivo correspondiente.
7. Combustible: el monto de lo erogado en combustible para vehículos del activo realizable, siempre que tales bienes sean utilizados directamente en la generación de la renta y que las erogaciones estén debidamente comprobadas mediante

la Factura o Comprobante de Crédito Fiscal a nombre del contribuyente.

8. Mantenimiento: estos gastos serán deducibles siempre que no impliquen una remodelación, o una ampliación de la estructura original de los bienes, que incrementen su valor o prolonguen la vida de los mismos.

9. Intereses: toda vez que sean invertidas en la fuente generadora de la renta gravable.

10. Costos: el costo de las mercaderías y de los productos vendidos

Para la adecuada contabilización de estos gastos se debe de tomarse en cuenta cuales de estos gastos son deducibles y no deducibles del Impuesto Sobre la Renta. Y para que sean deducibles que estén debidamente soportados.

1.4.2 COSTOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES

El art. 29-A de la ley del Impuesto Sobre la Renta nos menciona los costos y gastos que no son deducibles como lo son:

1) Los gastos personales y de vida del contribuyente o de su familia, así como los de sus socios, consultores, asesores, representantes o apoderados, directivos o ejecutivos.

2) Las remuneraciones por servicios ajenos a la producción de ingresos computables.

3) Los intereses pagados a los socios de una sociedad colectiva o en comandita simple por préstamos o por cualquier otro título, así como los pagados a los padres, hijos o cónyuges.

4) Los gastos de viaje o viáticos del contribuyente, o de sus socios o empleados, no comprobados como indispensables en el negocio o producción.

5) Las cantidades invertidas en adquisición de bienes y en mejoras de carácter permanente que incrementen el valor de los bienes y demás gastos vinculados con dichas operaciones.

6) Las cantidades invertidas en la adquisición de inmuebles o arrendamiento de vivienda, compra o arrendamiento de vehículos siempre que tales bienes no incidan directamente en la fuente generadora de la renta.

7) Las utilidades del ejercicio que se destinen al aumento de capitales, a la constitución de fondos de reservas, eventualidades o de cualquier otra naturaleza, cuya deducción no se admita expresamente en la ley.

8) Los dividendos pagados a poseedores de acciones preferidas en cualquier tipo de sociedad.

9) Las donaciones y contribuciones no comprendidas en la ley del Impuesto Sobre la Renta.

10) Las pérdidas de capital, sea que estas provengan de las transacciones de ganancias de capital

11) Cualquier otro gasto o erogación no especificada en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que no sea indispensable para la producción de la renta computable o la conservación de su fuente.

12) Los costos y gastos relacionados con rentas sujetas a retención cuando se haya efectuado el pago y no se hubiere cumplido con la obligación de retener y enterar el impuesto retenido.

13) Los costos o gastos incurridos relacionados con rentas sujetas a retención, salvo que el agente de retención entere en el ejercicio o periodo de retención respectivo, el valor que corresponda pagar en concepto de retenciones.

14) Los costos y gastos provenientes de la adquisición o de la utilización de bienes o de servicios en el exterior, efectuados en países o territorios que aparezcan clasificados como paraísos fiscales.

15) Los valores amparados en documentos relativos al control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios cuando ocurra cualquiera de las circunstancias siguientes:

- ❖ Que el sujeto que consta como emisor del documento no se encuentre inscrito como contribuyente de dicho impuesto.
- ❖ Que aun estando inscrito el emisor del documento como contribuyente de dicho impuesto el adquirente de los bienes o prestatario de los servicios no compruebe la existencia efectiva de la operación, ni la realización de esta por parte del supuesto trabente.

❖ Los valores amparados en documentos relativos al control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios cuyas numeraciones no hayan sido asignadas y autorizadas por la Administración Tributaria.

❖ Que los documentos no se encuentren a nombre del adquirente de los bienes muebles corporales o de los servicios.

16) Los costos y gastos realizados a nombre de personas jurídicas generados por la adquisición de bienes o de servicios que no sean utilizados directamente por ellas en la producción de renta gravable o en la conservación de la fuente.

17) Las donaciones que no hayan sido informadas por los donatarios.

18) Los costos o gastos que no se encuentren debidamente documentados y registrados contablemente.

19) La amortización o la depreciación de derechos de llave, marcas u otros activos intangibles similares.

20) Las deducciones que no se encuentran estipuladas y expresamente en La Ley de Impuesto Sobre la Renta.

1.5 ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DEL TRATAMIENTO CONTABLE

1.5.1 ANTECEDENTES A NIVEL INTERNACIONAL

La contabilidad es una actividad tan antigua como la propia humanidad. En efecto, desde que el hombre es hombre, y aún mucho antes de conocer la escritura, ha necesitado llevar cuentas, guardar memoria y dejar constancia de datos relativos a su vida económica y a su patrimonio: bienes que recolectaba, cazaba, elaboraba, consumía y poseía; bienes que almacenaba; bienes que prestaba o enajenaba; bienes que daba en administración.

En este sentido, arqueólogos e historiadores de la antigua Mesopotámica, permiten afirmar, que los primeros documentos escritos que se conocen, constituidos por millares de tablillas de arcilla con inscripciones en caracteres protocuneiformes, elaboradas hace más de 5.000 años, contienen tan sólo números y cuentas, sin textos ni palabras. Este hecho hace concluir que la escritura debió de surgir, hacia el año 3300 a.J., para

satisfacer la necesidad que sentían los antiguos habitantes de Mesopotámica de registrar y dejar constancia de sus cuentas. No fue, pues, el deseo de legar a la posteridad el recuerdo de hazañas guerreras, relatos de héroes o dioses, o de plasmar normas jurídicas para su permanente constancia y cumplimiento, lo que motivó el nacimiento de la escritura, como se creía hasta ahora, sino simple y llanamente la necesidad de recoger y conservar las cuentas originadas como consecuencia de procesos productivos y administrativos.

Desde esos primeros tiempos, las actividades de registro contable se han venido sucediendo ininterrumpidamente, aunque sólo a partir de los siglos XIV y XV se conservan testimonios escritos con un carácter regular y relativamente abundante. Los datos contenidos en la documentación contable, aun la más antigua y fragmentaria, son cuantitativos y exactos, en las que los datos se presentan formando un todo coherente, completo e íntimamente interrelacionado.

Al afrontar el estudio del imperio español de los siglos XVI y XVII la historiografía mundial ha tendido a centrarse en aspectos relacionados con el poderío militar y político que a España le proporcionó la inmensa riqueza en metales preciosos procedentes de las Indias. Pero la moderna investigación del aparato contable y organizativo de la Real Hacienda castellana

ha descubierto y llamado la atención sobre el relevante papel jugado en todo este contexto por la formidable organización administrativa del Imperio, sin precedentes de ninguna clase, y que luego sirvió de modelo a todos los sistemas de dominio colonial que siguieron al español. De este modo, la investigación histórico-contable ha colocado en el primer plano de la investigación histórica a la organización de la Administración castellana de esa época, revelándola como uno de los factores más significativos para conocer con profundidad y explicar la evolución y vicisitudes del imperio.

De igual modo, la investigación histórico-contable ha mostrado el conocimiento e interés de los poderes públicos españoles de esa época por las prácticas contables de los mercaderes, hasta el punto de dictar con una antelación de más de doscientos años sobre sus más inmediatos seguidores la primera legislación en el mundo imponiendo a los comerciantes la obligación de llevar libros de cuentas y de hacerlo precisamente por el método de partida doble (pragmáticas de Sígales de 1549 y de Madrid de 1552).

Con esta legislación, que fija un hito y supone uno de los grandes momentos estelares de la historia de la contabilidad española en el contexto mundial, se pretendía impedir o, al

menos, aminorar la salida fraudulenta de metales preciosos más allá de nuestras fronteras, habida cuenta del rastro indeleble que la contabilidad por partida doble dejaba de todas las operaciones.

1.5.1.1 LA CONTABILIDAD HASTA LLEGAR A LA PARTIDA DOBLE

La integración completa no se consigue, sin embargo, hasta finales del siglo XIII o comienzos del XIV con el descubrimiento de la contabilidad por partida doble. Este sistema contable que es el que todavía hoy, en los tiempos de la tecnología informática, se utiliza como método insustituible, gozando de la misma lozanía que en sus mejores tiempos, integra e interrelaciona todos los elementos que constituyen el acervo patrimonial, Caja, Mercaderías, Deudores, Acreedores, etc., registrando tanto los cambios de estructura del patrimonio, es decir, aumentos, por ejemplo, de Mercaderías con una correlativa disminución de la caja debido a una compra en efectivo de aquéllas, como las variaciones en el volumen total del patrimonio, representado por la cuenta de capital. Esta fue, precisamente, la gran innovación aportada por la partida doble, pues las anteriores modalidades solamente registraban los

cambios de estructura del patrimonio. Desde nuestra óptica la cuestión puede parecer obvia y elemental, y tal vez lo sea, pero lo cierto es que la ultimación del nuevo planteamiento requirió siglos de esfuerzos y tanteos, constituyendo una auténtica revolución conceptual, un cambio de filosofía contable.

El carácter completo y omnicomprendivo de la contabilidad por partida doble hizo que cobraran sentido medidas adicionales para garantizar la fiabilidad de los libros. Así, se constituyó en norma consuetudinaria y aun legal, en algunos casos, el hecho de que los libros diario y mayor, libros típicos y principales de la partida doble, estuvieran encuadernados, no contuvieran tachaduras, no se dejaran hojas ni espacios en blanco, etc., todo ello al objeto de que no pudieran introducirse hojas nuevas ni sustituirse las originales, ni tampoco pudieran anularse partidas anteriores o intercalarse asientos nuevos. Asimismo, se generalizó la práctica de autenticar los libros en los Consulados u otras organizaciones de mercaderes. De este modo, los libros de cuentas cobraron fuerza probatoria ante los tribunales de justicia.

La contabilidad comprende actualmente no sólo el estudio de la evolución de las técnicas contables, sino también el de la organización y las técnicas de gestión y control empresarial,

que forman un todo con la organización contable instrumentada, así como el de las operaciones reflejadas en los registros de cuentas. Dentro de este ámbito, la historia de la contabilidad no descuida lógicamente el estudio del pensamiento y la enseñanza contables, ni el de la formación de la profesión contable y el establecimiento de grupos corporativos profesionales, o el análisis de la legislación y disposiciones que regulan la actividad contable.

1.5.2 HISTORIA DE LA PRACTICA CONTABLE EN EL SALVADOR

La contabilidad en El Salvador apareció en el año de mil novecientos quince con la creación de una escuela anexa al Instituto General Francisco Menéndez, lo que dio la pauta al aparecimiento de colegios privados dedicados a la enseñanza contable que extendían el título de contador de hacienda, perito mercantil, tenedor de libros, y otros. Fue hasta en el año de mil novecientos treinta que la contaduría tomo importancia ante una deficiente auditoria efectuada por una firma inglesa en las minas de oro de El Divisadero; esto motivo a que se creara la primera asociación de contadores, actualmente conocida como Corporación de Contadores de El Salvador, trascurrieron diez años para que mediante el decreto publicado en el diario oficial

el 15 de octubre del año de mil novecientos cuarenta la "Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Publico" el primer Consejo Nacional de Contadores autoriza y otorga a candidatos, el titulo de Contadores Públicos Autorizados. La ley fue creada en consideración a la importancia de la profesión por las relaciones que ella tenia con el comercio, industria y la banca, en aquel entonces la profesión del contador público estaría vigilada por el Ministerio de Instrucción Pública.

1.5.2.1 OBLIGACIÓN DE LLEVAR REGISTROS DE CONTABILIDAD FORMAL

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

La contabilidad formal deberá complementarse con los libros auxiliares de cuentas necesarios y respaldarse con la documentación legal que sustente los registros, que permita establecer con suficiente orden y claridad los hechos

generadores de los tributos establecidos en las respectivas leyes tributarias, las erogaciones, estimaciones y todas las operaciones que permitan establecer su real situación tributaria. Los asientos se harán en orden cronológico, de manera completa y oportuna, en idioma castellano y expresado en moneda de curso legal. Las operaciones serán asentadas a medida que se vayan efectuando, y sólo podrá permitirse un atraso de dos meses para efectos tributarios.

No podrá modificarse un asiento o un registro de manera que no sea determinable su contenido primitivo. Tampoco podrán llevarse a cabo modificaciones tales que resulte incierto determinar si han sido hechas originariamente o con posterioridad.

Las partidas contables y documentos deberán conservarse en legajos y ordenarse en forma cronológica, en todo caso, las partidas contables deberán poseer la documentación de soporte que permita establecer el origen de las operaciones que sustentan; lo anterior, también es aplicable a las partidas de ajuste.

La contabilidad podrá llevarse en forma manual o mediante sistemas mecanizados, para lo cual no será necesario obtener autorización previa de la Administración Tributaria, bastando

con cumplir las normas relativas a la conservación de los respectivos archivos y programas.

Asimismo, establece que deberán llevar contabilidad formal los sujetos pasivos que de conformidad a lo establecido en el Código de Comercio. Para estos efectos establece que:

De acuerdo al Art. 437 del Código Comercio, están obligados a llevar contabilidad formal los comerciantes cuyo activo en giro exceda de cien mil colones, por medio de contadores, bachilleres de comercio y administración a tenedores de libros, con títulos reconocidos por el estado, o por medio de empresas legalmente autorizados.

- ❖ Establece además que los comerciantes con activo inferior a los cien mil colones o su equivalente en dólares, llevaran contabilidad por si mismos o por personas de su nombramiento.

- ❖ Según el Art. 437, en relación con el Art. 452 del Código de Comercio, los comerciantes con activo en giro inferior a los cien mil colones, llevaran un libro encuadernado para asentar separadamente los gastos, compras y ventas, al contado y al crédito. En dicho libro asentarán al final de cada año un balance

general de todas las operaciones de su giro, con especificación de los valores que forman al activo y pasivo.

- ❖ El comerciante debe seleccionar un sistema o método generalmente aceptado en materia de contabilidad, el que mas se adecue a las operaciones o actividades que realiza.
- ❖ Debe diseñar un Sistema Contable, con su descripción, catalogo de cuentas y su manual de aplicación, basado en el método seleccionado.
- ❖ El Sistema Contable debe ser aprobado por un Contador Público Autorizado o Certificado, de acuerdo al Art. 435 del Código de Comercio.

1.5.2.1.1 LIBROS OBLIGATORIOS CONTABLES

Según el Código de Comercio en su Art. 435, los contribuyentes deben llevar registros contables de: Estados Financieros, Diario Mayor, y los demás que sean necesarios por exigencias contables o por las respectivas leyes. Se menciona que según las necesidades o que tan grande sea el desarrollo de la empresa,

así esta podrá tener o desarrollar otros libros para control específico de su negocio. Así se puede mencionar:

- ❖ Libro Mayor
- ❖ Libro Mayor Auxiliar
- ❖ Libro de Actas de Junta General
- ❖ Libro de Aumentos y Disminuciones de Capital
- ❖ Libro de Accionistas
- ❖ Comprobantes de Diario
- ❖ Otros:

1.5.2.1.1.1 LIBRO DIARIO

En este libro se registran las partidas que han resultado de las operaciones diarias de las empresas tomando en cuenta lo siguiente:

- ❖ Fecha de la operación
- ❖ Número de partida, que llevará un orden correlativo
- ❖ Código y nombre de la cuenta en la parte superior
- ❖ Concepto de la operación
- ❖ Valores de los cargos y abonos de las partidas anotadas

1.5.2.1.1.2 LIBRO MAYOR

En este libro se anotara la información recopilada, con el propósito de determinar los saldos que contendrán los estados financieros. Cada folio debe contener lo siguiente:

- ❖ Código y nombre de las cuentas de mayor en cada folio de acuerdo al catálogo de cuentas
- ❖ Fecha de operación
- ❖ Número de folio del libro diario y el número de partida que antecede la operación
- ❖ Valores de los cargos, abono y saldos.

Según el Código de Comercio Art. 44, también podrá llevarse el Diario y el Mayor en un solo registro.

1.5.2.1.1.3 LIBRO DE ESTADOS FINANCIEROS

Se registraran en este libro los estados financieros de la empresa, que de acuerdo al Código de Comercio en el Art. 442 deberá contener lo siguiente:

- ❖ Balances generales ordinarios
- ❖ Balances generales extraordinarios

- ❖ Resumen de los inventarios relativos a cada balance
- ❖ Resumen de las cuentas que se agrupan para formar los renglones del propio balance
- ❖ Estado de pérdidas y ganancias relativo a cada balance
- ❖ Estado de composición del patrimonio
- ❖ Cualquier otro estado que sea necesario para mostrar la situación económica y financiera de los comerciantes

1.5.2.1.1.4 LIBRO DE ACTAS DE JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS

El Código de Comercio Art. 40 establece que es requisito para las sociedades llevar un libro de actas de las juntas de socios, debidamente legalizados en que se aceptaran los acuerdos tomados en cada sesión. Los libros de actas deben contener lo siguiente:

- ❖ Fecha
- ❖ Acuerdo tomado
- ❖ Firma.

1.5.2.1.1.5 LIBRO DE REGISTRO DE AUMENTO Y DISMINUCIÓN DE CAPITAL

Según el Art. 312 del Código de Comercio, toda sociedad puede aumentar o disminuir su capital lo cual se deberá hacer por las siguientes razones.

- ❖ Aportaciones posteriores
- ❖ Admisión de nuevos socios o accionistas
- ❖ Disminución por retiro parcial o total de las aportaciones y acciones de alguno de sus miembros
- ❖ Reevaluación del activo
- ❖ Desvalorización del activo
- ❖ Capitalización de reserva y utilidades.

1.5.2.1.1.6 LIBRO DE REGISTRO DE ACCIONISTAS

En el libro de registros de accionistas aparecerán registrados los nombres de los accionistas que poseen acciones nominativas. Cuando una sociedad emita acciones nominativas, estas pueden ser transferibles por endoso o por las normas del derecho común, que posteriormente serán anotadas en el libro de registros de accionistas.

1.5.3 LIBROS PARA REGISTRAR OPERACIONES RELACIONADAS AL IMPUESTO IVA

Según el Art. 141 del Código Tributario establece: llevar los libros de Compras y de Ventas relativos al control del referido impuesto, así como registros y archivos especiales y adicionales que sean necesarios.

Según el art. 82 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, Los libros para el control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, estarán compuestos en general por tres tipos de registros:

- a) libro de ventas a consumidores finales y detalle de exportaciones.
- b) libro de ventas a contribuyentes y
- c) libro de compras efectuadas.

1.5.3.1 LIBRO DE VENTAS A CONSUMIDORES FINALES Y DETALLE DE EXPORTACIONES

En este libro se registran las facturas emitidas por ventas de boletos, paquetes y prestación de servicio a consumidores finales, las anotaciones o registros deberán hacerse por el total facturado durante el día y al igual que libro contribuyente deberá separarse lo propio y lo que corresponde por cuentas de terceros.

Según Art. 83 del Reglamento del Código Tributario, los contribuyentes identificarán el mes que correspondan las operaciones realizadas, así como un encabezado con el nombre del contribuyente, título del libro, número de registro del contribuyente y contener en columnas las siguientes especificaciones en el orden que a continuación se enuncian:

- a. Fecha a que corresponden las operaciones
- b. Los números de la primera y última de las facturas o documentos equivalentes emitidos por día especificado.
- c. El número respectivo de la máquina registradora o sistema computarizado.
- d. Valor de ventas exentas.
- e. Valor de ventas gravadas por operaciones locales.
- f. Valor de exportación.
- g. Total de ventas diarias.
- h. Valor de ventas por transferencia de bienes o prestaciones de servicios realizadas por cuentas de terceros.

1.5.3.2 LIBRO DE VENTAS A CONTRIBUYENTES

En este libro deberá registrarse los comprobantes de crédito fiscal, notas de débito o créditos emitidas por el contribuyente

por las ventas de boletos paquetes y prestación de servicio que realice. Las anotaciones o registros deberán hacerse por cada documento emitido. Debiendo estar separado lo que corresponde al mandante con lo del ingreso, por la prestación de servicio o ingreso propio devengada a clientes y líneas aéreas. Ya que lo que se declarara es el ingreso propio y se traslada el resto al mandante.

Según Art. 85 del Reglamento del Código Tributario, los contribuyentes en este libro identificarán en el mes a que correspondan las operaciones y un encabezado con el nombre del contribuyente, título del libro, número de registro de contribuyente, y detallar en columnas las siguientes especificaciones:

- a. Número correlativo de la operación registrada.
- b. Fecha de emisión del documento legal, número preimpreso del Comprobante del Crédito Fiscal, Comprobante de Liquidación, Nota de Débito o Nota de Crédito.
- c. Número preimpreso del formulario único en caso de estar autorizado por la administración.
- d. Nombre del cliente, mandatario o mandante, según sea el caso.
- e. Número de registro del contribuyente del cliente.

- f. Valor ventas exentas o grabadas por documentos.
- g. Débito fiscal que genera las ventas gravadas por documento.
- h. Valor total de ventas por transferencias de bienes o prestación de servicios realizadas por cuenta de terceros.
- i. Débito fiscal que generen las ventas gravadas realizadas por cuenta de terceros.
- j. Impuesto percibido.
- k. Total de ventas por documentos.

Por efectos de las reformas tributarias a este libro se le adicionara una columna a la cual se le denominara retenciones para anotar el anticipo de IVA retenido.

1.5.3.3 LIBRO DE COMPRAS

En este libro se registran todos los comprobantes de crédito fiscal recibidos por compras realizadas por el contribuyente, siempre que provengan por el desembolso de gastos o egresos útiles o necesarios para el objeto giro o actividad económica de la empresa. Para que proceda la deducción del crédito también se requiere que la operación que lo origine este debidamente documentada y que el comprobante legal emitido sea original y figure la cantidad trasladada como crédito fiscal, en forma separada del precio o remuneración de los servicios tales

deducciones tienen que ser en un plazo no mayor de 90 días contados a partir de la fecha de emisión del documento.

Se entenderá por excedente o remanente de crédito fiscal el saldo que resulte ser superior el monto del crédito fiscal que el débito fiscal en el periodo tributario. Pudiéndose deducir en los periodos tributarios siguientes hasta su total extinción. En el caso de poseer un anticipo de IVA se sumara a dicho remanente.

Se entiende Impuesto por Pagar cuando el débito fiscal por ventas es mayor al crédito fiscal por compras.

Según Art. 86 del Reglamento del Código Tributario, en el libro de compras los contribuyentes identificarán el mes a que corresponden las operaciones y un encabezado con el nombre del contribuyente, título del libro, número de registro del contribuyente, y detallar en las columnas las siguientes especificaciones:

- a. Número de correlativo de las operaciones registradas.
- b. Fecha de emisión del Comprobante utilizado.
- c. Número de comprobante utilizado.
- d. Número de registro de contribuyente del proveedor local.

- e. Número de identificación tributaria, Documento Único de Identidad del sujeto excluido del impuesto.
- f. Nombre del proveedor.
- g. Compras exentas separando las locales de las importaciones e internaciones.
- h. Compras gravadas, separando las locales de las importaciones e internaciones.
- i. Créditos fiscales generados por las compras gravadas, locales, importaciones e internaciones.
- j. Total compras locales, importaciones e internaciones.
- k. Retención a terceros
- l. Compras o sujetos excluidos del impuesto.

Por efectos de las reformas tributarias a este libro se le adicionara una columna a la cual se le denominara percepciones, en la cual el contribuyente registrara todas las percepciones que le efectuaron en cada periodo tributario previa posesión del formulario correspondiente.

Al finalizar el mes se emiten los totales de los libros antes señalados. Estos totales son verificados con los saldos que registran las partidas de ventas. Una vez la información ha sido cuadrada, se procede a elaborar las declaraciones correspondientes.

1.6 ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DEL TRATAMIENTO TRIBUTARIO

1.6.1 ANTECEDENTES A NIVEL INTERNACIONAL

1.6.1.2 ANTECEDENTES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Tal y como pudiere pensarse, los impuestos aparecen con el mismo hombre, pues es palpable la tendencia que ha seguido la humanidad en cuanto a la conocida ley del mas fuerte, el poderoso ha aprovechado tal posición para que el débil en la mayoría de los casos le aporte tributos, así pues se puede decir que los tributos hacen su aparición en una manera anárquica.

El fenómeno religioso no solo fue de trascendencia en las civilizaciones prehistóricas, posteriormente muchas culturas basaron el pago o rendimiento de un tributo a los que ellos idealizaban o consideraban sus dioses.

Así pues desde antes de la aparición de la civilización (entendiendo por ésta como la organización social de nuestra conceptualización actual y moderna) han existido los tributos. En las primeras civilizaciones como la egipcia ya existían los tributos para el faraón. En esta época también hace su aparición

la más antigua forma de tributar: "el trabajo personal"; tal es el caso de la construcción de la pirámide del rey Keops, los Egipcios también manejaban un control de declaraciones de impuestos de frutos y animales. Este pueblo demostraba su control de fiscalía operar con recibos el cobro de los tributos. Dichos recibos consistían en piezas de cerámica que servían como comprobante de pago de determinados tributos.

De tal suerte, como puede apreciarse, el control y "fiscalización" no forma parte novedosa de el sistema fiscal, sino que se ha estudiado su desarrollo e implementado lo más conveniente.

La cultura romana en el aspecto tributario, tiene especial énfasis en reconocer, que es en ésta cultura donde se sientan las bases para la regulación de la materia tributaria, que incluso siguen vigentes en nuestros días.

Es precisamente en Roma donde surgen los términos tales como aerarium, tributum, fiscus, que desde luego son la terminología fiscal empleada en la legislación nacional y las opiniones doctrinarias contemporáneas.

Durante el desarrollo de la cultura romana, no sólo se sentaron las bases para el derecho tributario sino para el derecho en sí.

Los primeros controles, los órganos recaudadores, los primeros cuerpos jurídicos, incluso el primer censo de la historia (motivado por intereses tributarios) surgen en Roma.

En cuanto al pueblo romano dentro del campo tributario, como experiencias a las nuevas civilizaciones nos dejan las aportaciones de sus emperadores tales como Augusto, que en el tiempo que manejó los destinos del imperio estableció el impuesto del uno por ciento sobre los negocios globales. Tito como emperador del Imperio Romano también decreto el cobro de impuesto por el uso de los urinarios públicos. Existía en este imperio desde una organización bien fundada en el campo tributario hasta la tiranía de sus emperadores como es el caso de Tito, con un impuesto humillante como el citado de los urinarios públicos.

Así pues, una de las más importantes civilizaciones de el mundo, lega a la humanidad, la sorprendente regulación jurídico tributaria que prevalece (y parece) prevalecerá permanentemente. No debemos considerar exclusivamente el lado negativo de la cultura romana en el aspecto tributario, pues siempre se liga la tiranía con el potencial jurídico que se manejó y como se ha venido reiterando continúa vigente.

En la edad media, esta época el poderoso estaba representado por el señor feudal, rico por tener abundancia de propiedades, pero que requería de manos útiles para cultivar su tierra y sobre todo para proteger su integridad física del ataque vandálico de posibles agresores. En esta época el señor feudal establece sus condiciones para sus siervos los cuales están ante todo obligados a deberles respeto y agradecimiento, esto origina que la cuestión tributaria se vuelva anárquica, arbitraria e injusta ya que los siervos deberían de cumplir con dos tipos de obligaciones: Personales y Económicas.

Las primeras consistían en prestar servicio militar a favor del señor feudal, siendo esto obligación libre, pero finalmente se restringió a 40 días de servicio y el siervo solo tenía el deber de acompañarlo hasta determinada región. Dentro de estas obligaciones también surge la de cultivar las tierras propiedad del feudo.

La obligación de orientar al señor en los negocios y la de hacer guardia. Cuando alguno de los siervos no deseaba cumplir con las obligaciones personales quedaba obligado a pagar las conocidas tazas de rescate.

Otros tributos conocidos en esta época son: impuesto sobre la barba, impuestos sobre títulos de nobleza, impuesto de justicia, impuesto de peaje que consistía en pagar por transitar por los peligrosos y escasos caminos, impuesto de pontazgo mismo que consistía en pagar por pasar por los pocos puentes que existían en ese entonces.

A pesar del funcionamiento alterno, o paralelo de las culturas analizadas (relacionadas con la presente), también en el otro lado del continente, (México) se analizó la necesidad del establecimiento de los tributos y su exigibilidad.

El pueblo Azteca determina la importancia de la recaudación de los tributos y por ello estableció un sistema a través de los Calpixques quienes eran identificados en la gran Tenochtitlan por portar en una mano una vara y un abanico. El pueblo Azteca marca la pauta para lo que en nuestros días se conoce como impuestos ordinarios y extraordinarios, pues ellos manejaban impuestos normales y los famosos impuestos de guerra o para celebridades religiosas.

Los tributos del pueblo Azteca fueron desarrollándose en especie y posteriormente canjeados por el tributo en dinero o en monedas con la llegada de los conquistadores Españoles.

La conquista marca el periodo de cambio entre la época prehispánica y la colonia el pago con moneda y metales se hace de mayor interés para los conquistadores, al ver un pueblo lleno de riquezas que deja a un lado sus creencias religiosas y de culto para convertirse en un pueblo interesado y materialista que como consecuencia traería la imposición de nuevos tributos.

Han existido impuestos en una variedad insospechada como lo son: impuesto de avería que consistía en el pago que hacían a prorrata que hacían los dueños de las mercancías que se transportaban en buqués y que se pagaban para los gastos de los buques reales que escoltaban a las naves que entraban o salían del puerto de Veracruz. Este llegó a manejarse hasta en un 4% del valor de las mercancías.

Impuesto de caldos, era el mismo que se pagaba por la fabricación de vinos y aguardientes, impuesto de timbre, mismo que consistía en el pago amparado por estampillas que se adquirían ante las autoridades fiscales, impuesto sobre ingresos mercantiles, era aquel que era pagado por los comerciantes por el ejercicio de sus actividades el cual alcanza la tasa del 4%, el cual desapareció al surgimiento del Impuesto al valor agregado.

De lo anterior podemos concluir, el origen de las contribuciones (es decir los tributos), no fue de lo más justo y equitativo, sino que conforme a los reclamos populares, su regulación tomó matices de proporcionalidad y equidad que, por cierto son aportados por doctrinarios economistas y mercantilistas.

Lo importante a subrayar, es que tras de aparecer como la más trascendental muestra de imperio y arbitrariedad, se transforman en uno de los medios más importantes de subsistencia y justificación del Estado moderno, pues como veremos más adelante, su función primordial es la satisfacción de los gastos públicos.

1.6.1.3 ANTECEDENTES HISTORICOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

En esta parte, se expondrá el desarrollo histórico que el impuesto sobre la Renta ha experimentado. Muchas de las naciones del mundo antiguo pusieron en practica sistemas complejos para percibir ingresos públicos, por ejemplo el impuesto sobre la

producción en bruto, el cual estuvo muy extendido tanto dentro como fuera del sistema feudal, este dependía de la cosecha y era parecido mas al actual impuesto sobre la propiedad. Generalmente este impuesto se pagaba en especie como granos, aceite, ganado, miel y fibras textiles. Por otro lado los griegos y los romanos eran opuestos a los impuestos directos de cualquier clase, ya que lo consideraban como Vejetorio para la dignidad de un ciudadano libre sin embargo los griegos incurrieron en tales impuestos en circunstancias excepcionales, y los romanos únicamente los cobraban a las provincias que conquistaban.

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

Harold Groves sostiene que el impuesto sobre la renta se introdujo por primera vez en Inglaterra en el año 1778, y hasta el año 1799 paso a ser ley, la cual fue aplicada esporádicamente hasta el año de 1942, cuando se convirtió en una parte permanente del sistema británico de ingresos públicos.

1.6.2 ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS A NIVEL NACIONAL

1.6.2.1 ANTECEDENTES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Inicialmente en 1636 durante el reinado de Felipe IV, una manera de asegurarse los ingresos era mediante la aplicación de un sello oficial a contratos y documentos en general. Posteriormente con la invención de la imprenta, fue posible producir Papel Sellado y Timbre.

La forma de recaudar tributo por medio de la especie fiscal Papel Sellado y Timbre en nuestro país, se remonta al siglo pasado. Fue precisamente el 26 de febrero de 1824, cuándo la Asamblea nacional Constituyente, emitió el Decreto No. 16, estableciendo el uso del papel sellado para una variedad de documentos.

Con el traslado de la cultura española a América, se implanta ese tributo; luego de 1821 fecha de la independencia, el Derecho comienza su desarrollo ya que tres años después se emite el Decreto mencionado en el párrafo primero. El 15 de mayo de 1900 se dicto una nueva ley, la cual introdujo al régimen tributario el Timbre Móvil, el cual en España había sido introducido en 1851, es decir, 49 años antes.

El uno de junio de 1915 se emitió la ley de Papel Sellado y Timbres, publicada en el Diario Oficial No. 147, tomo 78, en

sustitución de la anterior, la que tras casi 72 años de vigencia ha tenido una serie de reformas en las ventas de mercaderías y prestación de servicios.

A consecuencia de una posición financiera de déficit fiscal el gobierno decidió incrementar las tasas fiscales en un tres por ciento sobre las ventas de mercaderías y servicios, y en dos por ciento cuando se tratara de venta de materia prima, materiales, envases y productos utilizados en la producción industrial; siendo estas tasas modificadas con el Decreto No. 108 del 15 de agosto de 1985 que unifico al 5% la tasa del Impuesto de Timbres para otorgar igualdad del tratamiento de la venta de bienes y servicios.

Tomando como base la experiencia de otros países como (Chile), realizo la modernización tributaria, sustituyendo la Ley de Papel Sellado y Timbres por un impuesto que ofreciera mayores ventajas como es la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), que entro en vigencia el 1 de septiembre de 1992, mediante Decreto # 296, que también tiene características de un impuesto al consumo.

1.6.2.2 HISTORIA A NIVEL NACIONAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

La primera Ley del Impuesto sobre La Renta que tuvo El Salvador fue emitida por la Asamblea Nacional Legislativa con fecha 19 de Mayo de 1915, habiendo sido sancionado por el poder ejecutivo dos días después y publicado en el Diario Oficial el 31 del mismo mes y año, siendo presidente de la República el señor Carlos Meléndez y ministro de Hacienda y Crédito Público el señor Tomás G. Palomo.

De conformidad con la exposición de motivos, la referida ley fue emitida con la finalidad de aliviar la escasez de ingresos que confrontaba la Administración Pública con motivo a la guerra europea. Asimismo, se tenía en mente "hacer mudanzas fundamentales al sistema tributario de la República, en tal forma de llevar definitivamente a la práctica el principio constitucional, de que la proporcionalidad será la base de todos los impuestos".

En la misma exposición de motivos se mencionaba que la Ley de Impuestos Sobre la Renta de 1915 seguía en sus lineamientos principales a la ley francesa del 18 de julio de 1914.

La ley del Impuesto Sobre la Renta del 19 de mayo de 1915, tuvo como complemento para su aplicación la Ley Reglamentaria del Impuesto Sobre la Renta la cual fue emitida por la Asamblea

Legislativa el 15 de julio de 1915, sancionada el 21 del mismo mes y publicada en el Diario Oficial el 3 de agosto del año citado. Esta ley reglamentaria determinó los funcionarios y procedimientos aplicables a la percepción del impuesto y los recursos a favor de los contribuyentes. Según la primera instancia el gobernador político y en segunda instancia el Tribunal de Apelaciones.

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

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

Dado que el sistema utilizado hasta entonces resultaba inoperante, anticuado y sin dar buenos resultados fue necesario implantar un nuevo sistema tributario es cuando nuestros legisladores se vieron en la necesidad de reformar el régimen impositivo.

En el mes de diciembre de 1963 se decreto la Ley de Impuesto Sobre la Renta según Decreto Legislativo # 472 D.O. # 241 tomo 201.

1.6.2.3 CODIGO TRIBUTARIO

En la actualidad, las leyes y regulaciones tributarias de aplicabilidad en las empresas comenzaron a cobrar una mayor importancia al entrar en vigencia el Código Tributario a partir del 1 de enero de 2001 y con fecha de publicación, en el Diario Oficial, el 14 de diciembre de 2000 por medio del decreto No. 230.

Este hecho, en una gran medida, ha llegado a influir en la manera de vigilar el cumplimiento de las obligaciones tributarias así como en los procedimientos a utilizar para la realización de dicho cumplimiento.

La evolución de las leyes fiscales y los cambios introducidos en las mismas revisten una gran importancia, ya que están originados en general, por la necesidad que tienen los sistemas tributarios de adaptarse a la evolución económico-social que experimenta el país, por lo que resulta evidente que estos

cambios también afectan de forma directa a la gestión empresarial, ya que conduce a la administración de la empresa a implantar nuevos sistemas de control interno que le permitan cumplir con los tributos y obligaciones.

Esto es percibido en los considerandos del Código Tributario y es que, el establecimiento de este nuevo marco jurídico, ha creado en las administraciones de las empresas la percepción de nuevas obligaciones tributarias las cuales deben administrarse a fin de dar el correspondiente cumplimiento.

1.7 NACIMIENTO DE LAS AGENCIAS A NIVEL INTERNACIONAL

Las agencias de viaje tienen su origen en Inglaterra, ya que el 5 de julio de 1841 el británico Thomas Cook (fletó) un tren con tarifas reducidas para trasladar desde Leicester hasta Longborough Inglaterra a 540 personas que asistían a una convención religiosa es a partir de ese momento que se considera el inicio de la primera agencia de viajes , por lo que Cook al intuir el gran potencial que este negocio representaba, dedico a partir de 1845, todo su tiempo a organizar excursiones por ferrocarril recibiendo un porcentaje por parte de las compañías de ferrocarriles por cada viaje vendido, ese mismo año organizó

un viaje a Liverpool, para lo que preparó un folleto al que nombro "handbook of the trip" el cual constituye el primer itinerario de viaje descriptivo destinado a los viajeros.

En 1846, Thomas Cook realiza el primer tour con uso de guía, llevando a 350 personas en un viaje a través de Escocia.

Hubo también otros hombres que encontraron un gran potencial en el negocio de las agencias, y en 1850 Thomas Benett crea el "Individual Inclusive Tour" que significa "Viaje Individual con Todo Pagado".

No es sino hasta el año 1851 que se ve reflejado más ampliamente el potencial servicio turístico, cuando cerca de 165,000 personas utilizaron los planes de alojamiento y de transporte de Thomas Cook para asistir a la primera exposición mundial en el Palacio de Cristal de Londres.

La invectiva de Cook proliferó considerablemente hacia los países de Europa que era donde las personas adineradas querían conocer y explorar nuevas tierras.

En 1867 Cook creó un cupón con la finalidad de agrupar varias prestaciones de servicio. En 1872, realizó con éxito un viaje

alrededor del mundo. En 1874 Thomas Cook crea la circular "NOTE" que fue aceptada en hoteles, restaurantes, casas comerciales, etc. el cual seria el antecesor de los "travelers check" o cheques de viajeros.

1.8 SURGIMIENTO DE LAS AGENCIAS DE VIAJE EN EL SALVADOR¹

No existe una fuente escrita que lo contenga, por lo que es difícil precisar el año en que surgió la primera agencia de viaje en el país pero si es posible afirmar que fue Ivacala Tours, la cual comenzó realizando viajes hacia Guatemala y Honduras hasta constituir dicho negocio en una agencia de viajes.

Alrededor de 1960 comenzaron a formarse otras agencias de viaje, entre ellas una agencia internacional llamada Vagón Lit., sin embargo la demanda de esa época era muy reducida ésta requería los servicios de personal extranjero especializado en la rama, lo cual resultaba en costos operativos elevados por lo que se vio obligada a retirarse ante el surgimiento de nuevas agencias de viaje salvadoreñas y a lo reducido del mercado, el cual no

¹ Entrevista Lic. Marilena Aparicio Daglio, Secretaria de la Junta Directiva ASAV

ofrecía las mismas condiciones comparado con los mercados estadounidenses y europeos en los que al negocio del turismo era considerado una industria.

Conforme el turismo ha ido creciendo, en el país se han ido estableciendo más agencias de viaje basándose prácticamente en el conocimiento adquirido a través de la experiencia tanto por parte de los propietarios de las agencias de viajes como de empleados de líneas aéreas que posteriormente han establecido negocios propios de esta naturaleza. Todo esto con el objeto de ofrecer un servicio calificado para sus clientes en una industria que representa un gran potencial de desarrollo económico para la región.

En sus inicios, las agencias de viaje adicionalmente incluían dentro de sus servicios el trámite de documentos tales como pasaportes y visas y se trabajaba con poca tecnología, prueba de ello es que las reservaciones se hacían vía telefónica y la confirmación de estas por un teletipo.

En la actualidad existen 68 agencias de viaje en el área metropolitana de San Salvador de las cuales unas están reconocidas por la Asociación Salvadoreña de Agencias de Viaje

(ASAV) y otras reconocidas por Asociación Internacional de Transporte Aéreo (IATA).

Las agencias de viaje con el correr de los años se han organizado de forma más efectiva y se han preocupado por su modernización, prueba de ello ha sido la automatización e innovación tecnológica de los sistemas de reservación y manejo de información, así como la utilización de instrumentos que facilitan el trabajo e incrementan su productividad.

Las funciones básicas de las agencias de viaje son la organización, promoción reservación y venta de actividades recreativas y de negocios cuyos destinos se encuentran principalmente en el extranjero.

La labor de toda agencia se origina con asesoramiento al cliente en la escogitación del destino, la agencia colabora con los clientes con prestadores de servicios turísticos tales como líneas aéreas, tour operadores, compañías de renta de vehículos, hoteles, compañías de transporte terrestre etc. Las cuales proveen a las agencias de toda la información necesaria para que estas atiendan a sus clientes de manera rápida y oportuna; las agencias de viaje realizan otras actividades de tipo

administrativo y financiero indispensables para el funcionamiento de una empresa.

1.9 REGULACIÓN A QUE ESTAN SOMETIDAS LAS AGENCIAS DE VIAJE

1.9.1 ADMINISTRATIVA

1.9.1.1 ASOCIACIÓN SALVADOREÑA DE AGENCIAS DE VIAJE Y EMPRESAS DE TURISMO (ASAV)²

En julio de 1963 se unieron cinco agencias con el objeto de fundar la Asociación Salvadoreña de Agencias de Viaje y Empresas de Turismo (ASAV) las cuales fueron:

- ❖ Agencia de Viaje Ariel
- ❖ Intercontinental, hoy Turinter
- ❖ AVIA
- ❖ Aviacar, hoy Agencia de Viajes Morales
- ❖ Izalco Travel Bureau

El fin de dicha organización de los integrantes del gremio turístico, el mejoramiento de sus servicios para ser más profesionales en lo que a turismo respecta, así como también

² Entrevista Lic. Álvaro Lemus, Gerente regional para El Salvador

para ejercer regulaciones al gremio y trabajar de manera homogénea y leal.

ASAV es una entidad formada por agencias de viaje y empresas de turismo, apolítica, sin fines de lucro, destinada a fomentar, promover, intensificar y defender los intereses gremiales de sus miembros.

Dentro de los fines fundamentales de la Asociación se encuentran:

- ❖ Fomentar, promover y fortalecer el espíritu gremial de sus asociados.
- ❖ Propugnar un mejoramiento técnico, cultural y moral de sus asociados.
- ❖ Dar protección a sus asociados en la defensa de sus intereses gremiales.
- ❖ Hacerse representar en organismos estatales que requieran la colaboración de la asociación.
- ❖ Colaborar con sus asociados en la resolución de los problemas que consulten, facilitándole asistencia técnica y jurídica.
- ❖ Medir como arbitro en las controversias que surjan entre sus asociados, así como entre estos y sus clientes y proveedores de servicios.

Adicionalmente, para pertenecer a dicha asociación es indispensable cumplir con los requisitos establecidos por dicha asociación. ASAV exige a las agencias de viaje poseer solvencia moral, es decir, que trabajen con honradez, lealtad al gremio y profesionalismo, por tal motivo, previo a ser aceptada una agencia tiene un periodo de prueba de un año, donde se monitorean las características ya mencionadas; actualmente ASAV esta integrada por 58 miembros, sin embargo en nuestro país existen un total de 80 agencias de viaje asociadas y no asociadas.

1.9.1.2 ASOCIACION INTERNACIONAL DE TRANSPORTE AEREO (IATA)³

Aun después de finalizada la Primera Guerra Mundial, la industria aérea a nivel comercial no gozaba de mucha aceptación, los principales medios de transporte eran el ferroviario, para viajes terrestres; y el marítimo, para viajes intercontinentales. No fue sino hasta finalizada la II Guerra Mundial que algunas empresas de vuelos comerciales prosperaron ante la aplicación de la tecnología desarrollada en la aviación

³ Entrevista Lic. Álvaro Lemus, Gerente regional para El Salvador

militar, que permitía reducir el tiempo de vuelo. Entre las compañías que sobresalieron se mencionan Air France, British Airways, SLM y Lufthansa; todas pioneras en Europa. Pero el verdadero auge de la aviación comercial fue dada a finales de los años 50's con la introducción del "jet", lo que permitió hacer vuelos en un periodo aun mas corto.

Indiferentemente de la época, desde los inicios de la aviación comercial se presenta la necesidad de crear una asociación que se encargara de regularla, razón por la que un grupo de aerolíneas europeas fundo la Asociación Internacional de Transporte Aéreo, IATA (Internacional Air Transport Association, por sus siglas en ingles) cuyo objetivo principal era regular las relaciones existentes entre las diferentes líneas aéreas a nivel mundial y su relación con las agencias de viaje.

La formación de IATA presenta dos etapas: una antes de la Segunda Guerra Mundial, donde surgió la idea de crear un tratado de alianzas entre aerolíneas, esto fue como un prototipo de lo que ahora es IATA.

La segunda etapa es posterior a la Segunda Guerra Mundial, que es cuando se modernizo la aviación comercial y se creo IATA tal y como se le conoce hoy en día, cuya sede nacida en Ginebra,

Suiza. IATA es una asociación sin fines de lucro, cuya membresía es voluntaria y para ejercer su regulación divide al mundo en tres áreas:

Área 1: Comprende el continente americano, con la excepción de Canadá, Estados Unidos y Venezuela; los cuales tiene su propia regulación ya sea por la magnitud de sus mercados aéreos internos o por tener un marco legal interno muy diferente a los demás países.

Área 2: Comprende Europa y África

Área 3: Regula el continente Asiático y Australia

1.9.1.3 PLAN DE LIQUIDACIÓN BANCARIA (BSP)

Desde el surgimiento de las líneas aéreas y las agencias de viaje a nivel mundial, se han venido desarrollando una diversidad de actividades que conciernen a ambas actividades (venta de boletos, cobro del valor de los mismos, etc.), con el paso del tiempo dichas actividades se han ido incrementando y se han hecho mas complejas. Esto ha traído como consecuencia que se den ciertas anomalías o contratiempos tanto de tipo administrativo como financiero. Anomalías que van desde pagos atrasados de las agencias de viaje a las líneas aéreas en

concepto de ventas de boletos, hasta errores al momento de emitir los mismos.

Como una medida para corregir este tipo de situaciones, la IATA decidió crear un programa de servicio bancario a nivel mundial llamado Plan de Liquidación Bancaria, BSP (Bank Settlement Plan, por sus siglas en inglés); con el objeto de agilizar el control y la administración de ventas y los pagos de transporte aéreo internacional que realizan las agencias de viaje. Estableciéndose en 1971 el primer BSP en el mundo el cual fue en Japón, creando inicialmente como un plan piloto para ser posteriormente implementado en otros países.

Costa Rica, Guatemala y Panamá fueron los primeros países de la región centroamericana en adoptar el uso de un BSP. Para acceder a él, era necesario que cada línea aérea efectuara un pago en concepto de prestación de servicio y la cantidad estipulada para la región centroamericana fue de \$2,500.00 anuales, adicionales a una cuota quincenal proporcional al volumen de ventas de cada línea aérea. Dicha cantidad debía ser cancelada en cada uno de los países antes mencionados resultando sumamente costoso el programa.

Razón por la cual y a iniciativa tanto de IATA como de la región centroamericana, fue solicitado un estudio de factibilidad para crear un solo BSP regional en el mundo, cuya oficina central radica en Costa Rica. El 18 de abril de ese mismo año comenzó a funcionar la oficina regional para El Salvador que representa tanto a IATA como al BSP.

El objetivo primordial del BSP es reservar los bienes monetarios de las líneas aéreas que se venden en las agencias de viaje a través de los boletos aéreos. Estos bienes son depositados cada ocho días aproximadamente, en una cuenta de banco y luego se traslada a las líneas aéreas lo que les corresponde.

Cada ocho días, las agencias de viaje deben reportar al BSP los boletos vendidos de las diferentes aerolíneas. Y cada semana elaborar un reporte detallado donde se especifica el monto de ventas hasta esta fecha, ya deducida su comisión; para ser cancelado como máximo ocho días después de presentar el reporte.

El BSP es muy riguroso en lo que se refiere a las fechas de entrega de reportes y cancelación de saldos, de presentarse anomalías, la agencia de viaje incurre en una serie de sanciones. Estas sanciones pueden ser tanto por fallas administrativas como financieras.

1.9.1.3.1 FALLAS FINANCIERAS O CONTABLES

Son situaciones en donde la agencia de viaje no cancela o no entrega los reportes en la fecha estipulada. Esta falla es tomada por dos irregularidades. Al igual que en las fallas administrativas, la agencia recae en "default" al acumular cuatro irregularidades.

Las sanciones varían desde reducir el número permitido de boletos a vender en un mes, hasta someter a la agencia a una rigurosa investigación de sus estados financieros pasando a un periodo de prueba en donde únicamente puede adquirir los boletos cancelándolos al contado.

Entre las funciones que realiza el BSP se mencionan:

- ❖ Recibir los reportes de ventas de las agencias de viaje
- ❖ Entregar los boletos aéreos, lo cuales son uniformes para todas las agencias
- ❖ Realizar auditorias periódicas a cada agencia
- ❖ Dar capacitaciones al personal de las agencias de viaje
- ❖ Entregar la documentación contable a cada agencia, que incluye el envía de estados de cuenta y formularios MCO.

Formularios MCO son formas de cargos misceláneos (Miscellaneous Charge Order) que pueden ser utilizados tanto para la expedición de un boleto aéreo o de exceso de equipaje, para hacer un cobro por servicios, etc.

CAPITULO II

2. METODOLOGIA Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACION

2.1 METODOLOGIA UTILIZADA EN LA INVESTIGACION

La metodología que se utilizó en la investigación, inicialmente fue obtener información acerca de la población de agencias de viaje a través de las oficinas del Plan de Liquidación Bancaria, BSP (Bank Settlement Plan, por sus siglas en ingles); proporcionando un listado de las agencias de viaje inscritas con sus respectivos números telefónicos, las cuales conforman el universo.

Conociendo el número de agencias de viaje, se procedió a determinar una muestra representativa, por medio de una fórmula estadística, para poblaciones finitas.

2.1.1 TIPO DE INVESTIGACION

Entre las técnicas de estudio que se realizó en el trabajo de investigación, fue la revisión bibliográfica o documental, la cual sirvió de apoyo para sustentar de manera descriptiva y sistemática los aspectos relacionados con la normativa técnica y legal, para el desarrollo de las operaciones de emisión de

documentos y tratamiento contable y tributario de las operaciones.

El método utilizado en la investigación es deductivo; porque permite dar a conocer los resultados derivados de la realidad encontrada en la investigación; y así desarrollar la investigación.

La naturaleza de la investigación está apegada a una realidad objetiva, enmarcada en el contexto de la responsabilidad de las personas encargadas.

Las explicaciones se proporcionaron en el proceso de interpretación y análisis de los datos.

2.1.2 RECOPIACION DE DATOS

En el desarrollo de la investigación sobre la problemática planteada respecto a la interrogante: ¿Para una adecuada emisión de documentos, conocimiento contable y tributario; hace falta un manual de procedimientos que contribuya a la uniformidad de las operaciones en las agencias de viaje?

Se recopiló la información necesaria relacionada a bibliografía y la relativa al campo de investigación en cuanto a la operatividad de las agencias de viaje.

La investigación bibliográfica consistió, en la recolección y estudio de la documentación de las fuentes siguientes: libros, tesis, boletines, revistas y publicaciones de instituciones relacionadas al tema. Así también, fueron utilizadas páginas Web en la navegación o exploración de Internet y otros trabajos afines.

La investigación de campo, se llevó a cabo, mediante la recolección de la información relacionada con la temática planteada; los instrumentos utilizados fueron la entrevista - cuestionario. A continuación cada uno de ellos:

- ❖ ENTREVISTA: Fue fundamental en la obtención de información, ya que al entrevistar significó conocer de sí mismo y ser capaz de tratar con la gente efectiva, hacer preguntas significativas y obtener respuestas de igual valor.

En ese sentido, constituyó un medio de obtención de información valiosa de las empresas en estudio; ya que representó el intercambio de ideas a través de la conversación directa con el

personal clave que maneja la información requerida, al contador o a la persona encargada del área contable.

- ❖ CUESTIONARIO: este instrumento se elaboró en forma de interrogatorio, integrado por preguntas estrictamente relacionadas con el tema de investigación y dirigido al contador ó encargado del área contable.

La forma en que se llevó a cabo la recolección de datos, fue utilizando el método estadístico aleatorio simple, con lo que se procedió a elegir múltiplos de tres, partiendo del hecho que el grupo de trabajo está formado por igual número de integrantes, hasta completar el tamaño de la muestra, considerando también, aquellos casos en los cuales los seleccionados no fueren localizados, teniendo la alternativa de reemplazarlos por otro que se encontrara dentro de los listados correspondientes

2.1.3 DETERMINACION DEL UNIVERSO

De acuerdo a la información obtenida en la oficina del Plan de Liquidación Bancaria (BSP), el universo de la investigación se conformo por 58 agencias inscritas, que ejercen sus actividades en el área Metropolitana de San Salvador.

La muestra tomada, está basada en un método de muestreo probabilístico simple el cual permitió obtener resultados representativos de las agencias de viaje del área Metropolitana de San Salvador, analizando los resultados de una forma porcentual y teniendo en cuenta que éstos fueran datos reales de toda la población por estar sustentados técnicamente.

2.1.4 SELECCION DE LA MUESTRA

La muestra es la parte del universo a examinar, la cual se determinó mediante la aplicación de una fórmula estadística que sirvió para seleccionar un número determinado de agencias de viajes y de esta forma conocer el comportamiento de las distintas variables de toda la población.

Para la selección de la muestra se consideró el método de muestreo aleatorio simple, este método se caracteriza porque cada unidad tiene la posibilidad equitativa de ser parte de la muestra, razón por la que se considero que es el método adecuado para obtener representatividad en la muestra y para ello utilizamos la siguiente fórmula:

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

Donde:

"Z" Es el nivel de confianza requerido para generalizar los resultados hacia toda la población.

"P" Probabilidad de certeza

"Q" Probabilidad de fracaso

"E" Indica la precisión con que se generalizaran los resultados.

"N" Representa la población o universo.

"n" Es la muestra seleccionada.

Cálculo de la muestra para las agencias de viaje considerando que:

Z Nivel de confianza será el 90% equivalente a 1.96 según la tabla de áreas bajo la curva normal tipificada.

P Probabilidad de certeza es el 50%

Q Probabilidad de fracaso es el 50%

E Error máximo admisible con respecto a "Z" será de un 10%, para que la investigación sea más viable y económica.

$$n = \frac{(1.96)^2(0.50)(0.50)(58)}{(1.96)^2(0.50)(0.50) + (58-1)(0.10)^2}$$

$$n = \frac{55.7032}{0.9604 + 0.57}$$

$$n = \frac{55.7032}{1.5304}$$

$$n = 36.40$$

n = 36 agencias de viajes

2.1.5 METODOS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE DATOS

Para la investigación de campo se distribuyeron cuestionarios, dirigidos al contador ó encargado del área contable de las agencias de viajes, que se encuentran en el área metropolitana de San Salvador. Cada miembro del grupo de investigación tomó a una tercera parte de la muestra seleccionada a fin de agilizar el proceso de recolección de datos.

2.1.6 PLANIFICACION PARA LA RECOLECCION DE DATOS

La recolección de datos, comprendió dentro de la planificación un periodo de cuatro semanas, concluyendo la distribución de los cuestionarios, ordenamiento de los datos, tabulación, análisis y presentación de los mismos.

2.1.7 TABULACION Y ANÁLISIS

2.1.7.1 TABULACION

Los datos obtenidos por medio de las encuestas realizadas fueron procesados a través de una hoja electrónica, la cual permite presentar dichos datos por medio de gráficos estadísticos.

La investigación permitió detectar los problemas o factores que influyen directamente con la responsabilidad tanto técnica como legal, en el desarrollo de su trabajo.

2.1.8 TABULACION DE LA INFORMACION OBTENIDA EN LA INVESTIGACION DE CAMPO Y ANALISIS DE LOS RESULTADOS

Para un eficiente análisis de los resultados de la investigación de campo se presentan gráficos con los valores en términos porcentuales de las respuestas de cada una de las preguntas (ver en Anexos) de tal forma que permita, diagnosticar razonablemente la situación actual en cuanto al nivel de conocimientos.

2.1.9 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACION

Con los resultados obtenidos de cada una de las encuestas donde se evaluaron aspectos de la emisión de documentos, tratamientos contable y tributario del estudio a realizarse.

Para tener una idea general y conocer más de cerca cuales son los aspectos que se identifican directamente con las operaciones de la empresa y el cumplimiento de las obligaciones que como tal deben llevar las Agencias de Viaje.

Se pudo observar en la investigación realizada que en un 100% de las empresas emiten factura cuando se trata de consumidor final o comprobante de crédito fiscal cuando es contribuyente.

La investigación ha permitido identificar los diferentes ingresos que estos perciben siendo un 36.96% por la emisión de documentos, un 17.39% por cambio de boletos, un 15.22% por anulación de boletos, y un 30.43% por renta de hoteles y carros, por lo planteado anteriormente surge la interrogante; ¿si por cada uno de estos ingresos se emiten los documentos legales establecidos por la ley?; pidiéndose observar que un que un 31.82% es por venta de boletos, un 34.85% por cobro por servicios, y el 30.30% por las comisiones de líneas aéreas y operadores.

Esto refleja que no existen ingresos solo por las ventas de boletos, se les pregunto a través de la entrevista. Aclarando que estos otros ingresos son las diversas comisiones que estos cobran por los servicios que la empresa realiza. Obteniendo el resultado que no todas las empresas tienen la seguridad del uso de un documento que ampare el impuesto, para dar cumplimiento a las obligaciones formales y sustantivas de la Ley. Así se detecto que algunas veces los ingresos solo se contabilizan financieramente y no fiscalmente.

Observando que otro de los documentos obligatorios a emitir por estas empresas es el comprobante de liquidación a sus mandantes y es desconocido por un 69.44% de los encuestados.

Con la investigación se logro también conocer mas a fondo el momento en que se registran las operaciones en los libros de ventas detectando que un 47.22% lo registran al emitir el documento; un 36.11% al momento en que se les paga el servicio, un 16.17% lo hace en otro momento; así como también se puede conocer aspectos contables y los procedimientos en el registro de los ingresos propios y ajenos. Opinando un 77.78% tener adecuada separación de dichos ingresos; ya que esto es importante por ser los ingresos propios los sujetos a declarar.

Conociendo la afirmación anterior un 94.44% y solo una pequeña de 5.56% opina declarar los ingresos ajenos.

Para tener una confiabilidad exacta en los registros se verifico que un 77.78% efectúan conciliaciones de los ingresos registrados contablemente con los declarados tanto en IVA como en Renta, manifestando que estas conciliaciones lo hacen a través de reportes auxiliares, que facilitan la verificación y un 36.11% dijo que no cuenta con estos auxiliares.

Debe tomarse en cuenta que para el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de la ley, es necesario contar con todas las herramientas adecuadas, que contribuyan a mejorar los controles en la aplicación de la ley, en la investigación de campo realizada se constato que las personas que intervienen en el control del área contable de las empresas, el 100% confirma que tanto las Leyes, Reglamentos respectivos e Instructivos no dejan claro los procedimientos que deben desarrollarse y consideran importante que se elabore un documentos que contenga los procedimientos de las operaciones de emisión de documentos, registro contable y tributario para las agencias de viaje.

CAPITULO III

MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE LAS OPERACIONES DE EMISION DE DOCUMENTOS, REGISTRO CONTABLE Y TRATAMIENTO TRIBUTARIO, EN LAS AGENCIAS DE VIAJE.

1. CONTENIDO DEL MANUAL

Considerando los resultados obtenidos del análisis y evaluación de las agencias de viaje, de la funcionalidad del control interno en general; se propone el presente manual de procedimientos de las operaciones de emisión de documentos, registro contable y tratamiento tributario de las operaciones en las agencias de viaje; el cual se ha estructurado en el orden de la emisión de documentos, contabilización de las operaciones y su correspondiente tratamiento tributario.

La utilización del presente manual, les permitirá a los funcionarios encargados de las actividades administrativas y contables de las agencias de viaje, administrar y controlar eficientemente los recursos de la misma.

Una de las partes consideradas como de mayor importancia dentro del presente manual, es la descripción de los diferentes procedimientos de control interno, por ciclos de operación; de ahí que el usuario obtenga una verdadera guía para el desarrollo de su trabajo. Lo que le servirá para controlar de manera eficiente los tipos de transacciones que se dan a diario; se menciona la base legal tributaria como son la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos. Y otras leyes vinculantes a las operaciones de las agencias de viaje.

El presente manual de procedimientos tiene como propósito de ordenar en forma sistematizada las operaciones de las agencias de viaje en cuanto a la emisión de documentos, contabilización y tratamiento tributario; y pueda ser utilizado dicho manual por estudiantes, profesionales y empresarios de las agencias en referencia para su ordenamiento operativo y administrativo.

2. OBJETIVOS

- ❖ Proporcionar una guía para la uniformidad de las operaciones y criterios en la emisión de documentos, tratamiento contable y tributario.

- ❖ Proporcionar una herramienta que facilite y mejore el trabajo, para el personal que labora en área administrativa y contable y pueda servir de consulta a estudiantes, profesionales y empresarios.

3. OPERACIONES DE EMISION DE DOCUMENTOS

Por cada una de estas operaciones de ventas de boletos, cargos por servicios y comisiones devengados a líneas aéreas se tendrá que emitir comprobante de crédito fiscal cuando dicha operación se realice a un contribuyente y factura en el caso que sea un consumidor final.

3.1 VENTA DE BOLETOS AEREOS Y TERRESTRES

- ❖ En el momento en que se emita el boleto, se tendrá que emitir el comprobante de crédito fiscal o factura a consumidor final.
- ❖ Detallándose los valores de tarifa, IVA e impuestos internacionales
- ❖ La venta será no gravada por originarse fuera del territorio nacional o siendo gravada con tasa cero ya

que el comprador es usuario de zonas francas y recintos fiscales, tiene que ser debidamente comprobable con un documento que asegure no gravarse con el impuesto en dicho documento.

3.1.1 CUANDO SE EMITA COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL O FACTURA DE CONSUMIDOR FINAL ES NECESARIO LO SIGUIENTE:

3.1.1.1 COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL

- ❖ Al momento de emitir el comprobante de crédito fiscal para el control del Impuesto, debe verificarse que se consigne en él los datos referentes al prestatario del servicio.
- ❖ Entregarle al contribuyente el original y el triplicado del crédito fiscal emitido.
- ❖ Conservar el duplicado en el archivo fiscal para la revisión posterior por parte de la Administración Tributaria y registro contable.
- ❖ Usando el cuadriplicado para el archivo pendiente de pago de las cuentas por cobrar de la empresa, y el

quintuplicado será para enviarlo a las líneas aéreas junto con los comprobantes de liquidación. Anexo 2

3.1.1.2 FACTURA CONSUMIDOR FINAL

- ❖ Se debe entregar la primera copia o duplicado del documento emitido al, consumidor final prestatario del servicio.
- ❖ Debiendo conservar el documento original para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria y el registró contable.
- ❖ El triplicado será para el cobro de los clientes de la empresa.
- ❖ El cuaduplicado para las líneas aéreas.

Según Art. 114 numeral 7) del Código Tributario cuando se emitan facturas de consumidor final, es obligatorio que se consigne el Número de Identificación Tributaria o en su defecto el Documento Único de Identidad y el nombre, denominación o razón social del adquiriente de los bienes o del prestatario

del servicio, cuyo monto sea igual o superior a doscientos dólares. Anexo 3

3.2 INGRESOS DE CARGOS POR SERVICIOS EN LA EMISION DE BOLETOS

Este ingreso se genera con la emisión del boleto ya que en base al valor del boleto se hace dicho cobro, facturándose bajo las siguientes condiciones:

- ❖ Se emitirá el comprobante de crédito fiscal o factura consumidor final por este ingreso al momento de efectuarse el cobro.
- ❖ Debiendo facturarse en el mismo documento del boleto especificándose que se trata del cargo por servicio.
- ❖ En el caso que la venta se realice a un gran contribuyente por ser la mayoría de agencias de viaje pequeñas o medianas contribuyentes. El gran contribuyente tendrá que retenerle el uno por ciento sobre el cargo por servicio. No aplicando esta retención en el caso de los boletos, ya que las líneas aéreas están tipificadas como grandes

contribuyentes. Y las agencias actúan por cuenta de terceros (líneas aéreas).

3.3 INGRESOS DEVENGADOS A LINEAS AEREAS

Este ingreso se reconoce en el momento en que las líneas aéreas a través del BSP, este descuenta la comisión del total a pagarles por boletos vendidos a cada una de las líneas aéreas, en este momento se tiene que:

- ❖ Emitir el comprobante de crédito fiscal por comisión a cada línea aérea, detallándose el periodo que cubre.
- ❖ Este comprobante puede ser emitido cada semana, debido a que el reporte es semanal, pudiéndose también emitir un solo comprobante al final del mes.
- ❖ Cuando se da este ingreso las líneas aéreas retendrán el uno por ciento como adelanto de IVA según Art. 162 del Código Tributario.

3.4 INGRESOS POR COMISIONES POR VENTAS ALCANZADAS

Estos ingresos se dan cuando se alcanzan cierta cantidad de ventas establecidas por las líneas aéreas las cuales son pagadas de la forma siguiente:

- ❖ Del reporte de pago de boletos del cual se podrá descontar el monto de esta comisión.

- ❖ A través de un cheque por separado.

En cualquiera de las dos situaciones anteriores, se emitirá comprobante de crédito fiscal

3.5 COMPROBANTE DE LIQUIDACION

Este documento es obligatorio emitirlo ya que las agencias de viaje están actuando por cuenta de terceros, el cual se emitirá por el total de las ventas por cuenta de las líneas aéreas; debiendo contener lo siguiente:

- a) Número correlativo de documento y los mismos requisitos obligatorios de los comprobantes de crédito fiscal.

b) Asimismo, se emitirá por cada uno de los terceros representados, ya que en las agencias de viaje son varias las líneas aéreas, el cual se hará por cada una de ellos, emitiendo uno por las ventas a contribuyente y otro por ventas a consumidor final.

c) Detalle del total de tarifas gravadas y exentas, IVA, otros impuestos, comisiones, la forma de pago que se utilizo por parte del cliente, el periodo que abarca cada documento y el monto adeudado con relación a la agencia.

d) Debe emitirse a los mandantes dentro de cada periodo tributario, al menos un Comprobante de Liquidación del total de las transferencias o prestaciones efectuadas por cuenta de sus mandantes o terceros representados.

e) Al momento de entregar el documento al mandante o tercero representado, se debe anexar las copias de los documentos emitidos que amparan las transferencias de la prestación de servicios efectuadas a nombre propio y expresando que se actúa por cuenta de terceros.

f) El original y copia del comprobante de liquidación emitido a los terceros representados, que resuma las operaciones del mes

deberá ser registrado por los terceros representados o mandantes en el Libro de Ventas a Contribuyentes, en el periodo tributario que corresponda. Debiendo conservarse al igual que los demás documentos legales para el control del IVA. Anexo 4

3.6 NOTAS DE CREDITO Y DEBITO FISCAL

3.6.1 NOTAS DE CREDITO

Este documento se emite cuando exista algún ajuste que disminuya el valor de la operación original facturada en comprobante de crédito fiscal o cuando se anule la operación, en ambos casos cuando ya se hubiese entregado el documento en referencia.

Como son los reembolsos del valor del boleto, los cuales son boletos por no haberse utilizado en el tiempo establecido para su utilización. Por lo tanto la línea aérea descuenta este valor del reporte a pagar de boletos. Y la agencia se lo devuelve al cliente emitiendo a la vez una nota de crédito para anular dicha transacción. Anexo 2^a

Cuando se emita una nota de crédito, debe asegurarse que la fecha de emisión del comprobante de crédito fiscal sea inferior o igual a los noventa días establecidos en el Art. 62 de la Ley del IVA y Art.111 del Código Tributario, contados desde la fecha

en que se presto el servicio. Sí el ajuste exceda los tres meses, ésta operación no deberá modificar él debito fiscal generado en la operación original.

3.6.2 NOTAS DE DEBITO

Este documento se emite para aumentar el valor de la operación original facturada en el comprobante de crédito fiscal; por error en los valores facturados inicialmente o por omisión de algún valor en la operación original.

En las operaciones de ajuste mencionadas anteriormente, debe de considerarse lo siguiente:

a) Cuando se emita nota de débito, debe verificarse él número del comprobante de crédito fiscal al cual se le aplicara el ajuste, y consignar en la nota de débito, el número del documento que se modifica.

b) Respecto a la emisión de notas de débito, se debe hacer siempre el plazo es para aumentar el valor de la operación original.

c) Debiendo entregarle al cliente el original y triplicado, del documento quedándose el emisor con el duplicado para la contabilidad y un cuadriplicado para la línea aérea. Anexo 2B

4. CONTABILIZACION DE OPERACIONES

4.1 REGISTRO DE LAS OPERACIONES DE VENTAS

4.1.1 REGISTRO DE LAS VENTAS EFECTUADAS EN EFECTIVO

Con la emisión de facturas a consumidor final y comprobantes de crédito fiscal por ventas al contado, se elaborara la partida contable por las ventas realizadas de la forma siguiente:

Partida de Diario No.	X1
Caja y Bancos	\$
IVA Cuenta por retención	\$
Cuentas por pagar	\$
Fondos en custodia	
Ingresos por cargos de servicios	\$
Servicios emisión de boletos	
IVA débito fiscal sobre Cargos por Servicios	\$
V/ Partida por venta de boletos mensual en efectivo	

4.1.2 REGISTRO DE VENTAS EFECTUADAS AL CREDITO

Partida de Diario No. X2		
Clientes	\$	
Cuentas por pagar		\$
Fondos en custodia		
Ingresos por cargos por servicios		\$
Servicios emisión de boletos		
IVA débito fiscal sobre cargos por servicios		\$
V/ Por ventas efectuadas al crédito.		

Registro de IVA Retención por terceros.

Partida de Diario No. X3		
IVA a cuenta por retención	\$	
Clientes		\$
V/ Por registro de IVA retenido		

Por las ventas al crédito se tendrá que llevar un control de estas cuentas y se abonara cada vez que realicen un pago los clientes.

Partida de los pagos efectuados por los clientes.

Partida de Diario No. X4			
Caja y Bancos		\$	
Clientes			\$
V/ Abono o pago de clientes			

4.1.3 REGISTRO DE LAS VENTAS CON TARJETA DE CREDITO

La partida contable se realiza con la facturación de ventas con tarjetas de crédito, emitidas en la semana o al mes de acuerdo a políticas de la empresa la cual es la siguiente:

Partida por la venta con tarjeta de crédito:

Partida de Diario No. X5

Clientes	\$	
Cuentas por cobrar		\$
Administradoras de tarjetas de crédito		
Valor de cargo por servicios, del mes		
Cuentas por pagar		\$
Fondos en custodia		
Ingreso por cargos por servicios		\$
Servicios emisión de boletos		
IVA débito fiscal		\$

V/ Registrar ventas por boletos con tarjeta de crédito.

La partida anterior se liquidara de la siguiente manera:

Partida de Diario No. X6

Cuentas por pagar	\$	
Fondos en custodia		
Clientes		\$

V/ Liquidación de tarjeta de crédito

Con el documento contable de Liquidación se liquidara el cargo por servicio más IVA sobre cargo por servicio de la siguiente manera:

Partida de Diario No. X7		
Bancos	\$	
IVA Cuenta por retención		
Cuentas por cobrar		\$
Administradoras de tarjetas de crédito, Valor de cargo por servicios, del mes		
Gastos financieros		\$
IVA crédito fiscal		\$
V/ Liquidación del cargo por servicio más IVA		

4.1.4 REGISTRO DE VENTA DE BOLETOS TERRESTRES

Partida de Diario No. X8		
Caja y Bancos o Clientes	\$	
Cuentas por pagar		\$
Fondos en custodia		
V/ Partida por la venta de boletos		

Partida de Diario No. X9

Cuentas por pagar	\$
Fondos en custodia	
Otras comisiones	\$
IVA débito fiscal	
V/ Contabilización por comisiones terrestres	

4.2 REGISTRO DE LAS OPERACIONES DE INGRESOS POR COMISIONES

Comisiones de líneas aéreas con la emisión de créditos fiscales, estas comisiones se podrían hacer semanal o mensual especificando el periodo de acuerdo a políticas establecidas por las líneas aéreas. Se contabiliza de la siguiente manera:

Partida de Diario No. X10

Cuentas por pagar	\$
Fondos en custodia	
Todas las líneas aéreas	
Comisiones	\$
IVA débito fiscal	\$
V/ Por comisiones de líneas aéreas.	

En el momento que la línea aérea emita el Comprobante de retención se elaborara la siguiente partida contable:

Partida de Diario No. X11	
IVA a cuenta por retención	\$
Caja y Bancos	\$
Todas las líneas aéreas	
V/ Para establecer el registro de IVA retenido en el mes por las líneas aéreas.	

4.3 REGISTRO DE LAS OPERACIONES SOBRE COMISIONES

Las sobre comisiones como ya se menciono anteriormente, se debe a ventas alcanzadas, por lo tanto, es la línea aérea quien establece el monto de esta comisión emitiendo el comprobante de crédito fiscal. En el momento que notifica la línea aérea y se contabilizara de la siguiente manera:

Partida de Diario No. X12

Bancos	\$	
Comisiones		\$
Sobre comisiones de línea aérea		
IVA débito fiscal		\$
V/ Sobre comisiones de líneas aéreas cuando son en efectivo descontado del reporte de ventas		

Partida de Diario No. X13

Cuentas por pagar	\$	
Comisiones		\$
Sobre comisiones de línea aérea		
IVA débito fiscal		\$
V/ Descuento de comisión en el reporte de boletos		

4.5 OPERACIONES DE EGRESOS

4.5.1 PAGOS DE REPORTE DE BOLETOS

Para realizar el pago de boletos se toma como base el reporte emitido por el BSP que es quien administra los bienes de las líneas aéreas, en este caso los boletos. Y en el cual se

anexaran fotocopias de créditos fiscales de comisiones por cada línea aérea, este reporte se pagara semanalmente dejando provisionado con la partida de ventas de el último reporte de boletos para pagar ocho días después y la partida contable se hace de la siguiente manera:

Partida de Diario No. X14	
Cuentas por pagar	\$
Bancos	\$
V/ Valor total de boletos por ventas realizadas en efectivo y al crédito	

4.6 GASTOS GENERALES

Partida de Diario No. X15	
Gastos de administración/ventas	\$
Teléfono	
Agua	
Energía eléctrica	
Guía telefónica	
Papelería y útiles	
Alquileres	
Sueldos	

Seguro Social		
AFP		
Depreciaciones		
Bancos		\$
V/ Por el pago de los gastos generales del mes.		

Partida de Diario No. X16		
Gastos financieros	\$	
Intereses	\$	
Comisión	\$	
Bancos		\$
V/ Certificación de cheques, traslados o liberación de fondos de bancos.		

Partida por los sueldos a personal permanente, los gastos por pago de sueldos a personal permanente si exceden del monto de 2770.33 colones o su equivalente en dólares, tendrán que retener el Impuesto Sobre la Renta, registrándose de la siguiente manera:

Partida de Diario No. X17

Gastos de venta	\$
Sueldos y honorarios	
Caja y bancos	\$
Cuentas por pagar a corto plazo	\$
Retenciones legales	
I.S.S.S.	
AFP	
Impuesto Sobre la Renta	
V/ Por los gastos de sueldos	

Los gastos efectuados por honorarios en prestación de servicio por mantenimiento y servicio de vigilancia a un contribuyente se retendrán el 10% de anticipo de la ley del Impuesto Sobre la Renta según Art. 93 del Código Tributario:

Partida de Diario X18	
Gastos de administración/ventas	\$
Sueldos y honorarios	
Caja y Bancos	\$
Retenciones legales	\$
Retención Impuesto Sobre la Renta	
V/ Gastos por prestación de servicios	

4.7 DETERMINACION Y PAGO DEL IMPUESTO

En la determinación del impuesto se hará la siguiente partida contable:

Partida de Diario No. X19		
Débito fiscal	\$	
Crédito fiscal		\$
Impuesto por pagar		
IVA pago a cuenta		
IVA a cuenta por retención		\$
V/ Para liquidar los créditos fiscales con los débitos y determinar el impuesto a pagar.		

Partida de Diario X20		
Impuesto por pagar	\$	
Bancos		\$
V/ Partida por el pago del impuesto		

4.7.1 DETERMINACION REMANENTE DEL CREDITO FISCAL

Si el crédito fiscal es mayor que el débito fiscal, el resultado será un remanente del IVA.

Partida de Diario No. X21		
Débito fiscal	\$	
Remanente de IVA		\$
Crédito fiscal		
Pago a cuenta IVA		
Pago a cuenta retención		\$
V/ Para determinar el remanente del periodo.		

Registro del pago impuesto retenido y el adelanto al Impuesto Sobre la Renta.

Partida de Diario No. X22		
Pagos hechos por adelanto ISR	\$	
Retenciones legales ISR	\$	
Bancos		\$
V/ Partida por pago de impuesto		

Para una mejor comprensión del proceso contable, al final del capítulo III se muestra un ejercicio práctico donde se detalla

cada uno de los procesos desde la compra del boleto aéreo, su cancelación a la línea aérea, los diferentes gastos que las agencias de viaje tienen hasta la elaboración de las declaraciones correspondiente.

Después del registro de partidas tanto de ingreso como de egresos se procede a elaborar el libro diario mayor con los saldos de cada cuenta. En el caso que la contabilidad lleve un sistema computarizado este proceso será mas fácil porque el sistema elabora cada uno de los libros contable y legales de IVA; así como los estados financieros y el cierre de cada mes, el deber de cada persona que elabora la contabilidad es revisar detenidamente cada uno de los saldos de las cuentas.

Cuando este proceso se hace manual se procederá hacer cada registro en el libro diario mayor y libros legales del Impuesto IVA; además en los libros auxiliares que son de control interno para la empresa siendo los mas importantes los auxiliares de clientes, bancos y cuentas por pagar.

4.8 REPORTES AUXILIARES

Con el propósito de registrar con mayor detalle las operaciones que realizan, estas empresas se necesita llevar otros libros no autorizados o legalizados, es decir, no obligatorios a estos se les conoce con el nombre de libros auxiliares y su número depende de las necesidades particulares y del grado de detalle que se desee en cada empresa.

En estos libros se obtienen los anexos para los Estados Financieros y para los Informes Especiales que la administración requiere.

Existen algunas empresas que no cuentan con este tipo de ayuda para controlar sus transacciones de una mejor manera.

Para las agencias de viaje es tener un control interno de las operaciones, siendo los esenciales:

4.8.1 REPORTE DE VENTAS

El reporte de ventas semanal, el cual detallara el total de ventas por líneas aéreas y el monto adeudado, como también la comisión devengado por líneas aéreas y también el cargo por servicios. Este servirá para verificar el reporte que manda el BSP para el pago. Así también como la exactitud de los valores en los comprobantes de liquidación.

4.8.2 REPORTE DE CLIENTES

Este reporte es útil para el control de cada uno de los clientes que se tienen en la empresa. Ya que así en cualquier momento se puede establecer el saldo rápidamente. Este se puede elaborar desde la facturación tomando en cuenta todas las facturas y comprobantes de crédito fiscal que hayan sido efectuadas al crédito y con la remesa de cada uno de los clientes se cancelaran la cuenta por cobrar. La remesa tendrá que llevar copia del documento que cancelara.

4.8.3 REPORTE DE BANCOS

El cual servirá de base para conocer en cualquier momento la disponibilidad del efectivo, como facilitar también el trabajo en conciliaciones bancarias. Funcionando de la siguiente manera: El saldo a la fecha se le suma las remesas que se van dando a diario, y notas de abono restando todos los cheques que se emiten y las notas de cargo efectuadas por el banco.

5. TRATAMIENTO TRIBUTARIO

Después de emitido los comprobantes de crédito fiscal y factura consumidor final, se hace el respectivo registro contable, así como también las anotaciones en los libros legales de IVA.

- ❖ Libro de ventas a consumidor final y detalle de exportaciones
- ❖ Libro de ventas al contribuyente
- ❖ Libro de compras

5.1 LIBRO DE VENTAS A CONSUMIDOR FINAL Y DETALLE DE EXPORTACIONES

En este libro se anotaran las facturas emitidas por ventas de boletos y prestación de servicio a consumidores finales, las anotaciones o registros deberán hacerse por el total facturado durante el día y deberá separarse lo propio y lo que corresponde por cuentas de terceros. Anexo 7

Registrándose también las facturas de exportación.

5.2 LIBRO DE VENTAS A CONTRIBUYENTE

En este libro deberá registrarse los comprobantes de crédito fiscal, notas de débito o créditos emitidos durante el día, separando los valores de boletos y comisiones cargadas a clientes como las devengadas a líneas aéreas. Estas anotaciones o registros deberán hacerse por cada documento emitido.

Con las reformas entradas en vigencia el diecinueve de diciembre del dos mil cuatro se deberá agregar una columna al libro según Art. 162 del Código Tributario por las retenciones efectuadas por todos los grandes contribuyentes. Anexo 6

5.3 LIBRO DE COMPRAS

En este libro se registran todos los comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito y notas de débito, recibidos por compras realizadas por el contribuyente, siempre que provengan por el desembolso de gastos o egresos útiles o necesarios para el giro o actividad económica de la empresa.

Para que proceda la deducción del crédito, también se requiere que la operación que lo origine este debidamente documentada y que el comprobante legal emitido sea original y figure la cantidad trasladada como crédito fiscal, en forma separada del

precio o remuneración de los servicios, tales deducciones tienen que ser en un plazo no mayor de noventa días contados a partir de la fecha de emisión del documento. Anexo 5

5.4 OBLIGACION DE ELABORAR Y PRESENTAR DECLARACIONES TRIBUTARIAS.

5.4.1 DECLARACION DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIO.

Según lo establece en inciso primero de los Art. 93, y 94 de ley del IVA y el 91 al 94 del Código Tributario, los contribuyentes deberán presentar mensualmente una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exentas realizadas en el periodo tributario, en la cual dejara constancia tanto del débito fiscal mensual como el crédito fiscal del mismo periodo.

Primeramente se trasladara el débito fiscal de los ingresos de cargo por servicios y las comisiones devengadas a líneas aéreas (como se dijo anteriormente el débito por venta de boletos se trasladara a la línea aérea), y se le restara el total de crédito por compras quedando así un impuesto a pagar restando a este el total del IVA retenido por terceros y el total del pago

de adelanto de este IVA efectuado por los administradores de tarjetas de crédito.

En el caso de que los créditos fiscales sean mayores que los débitos quedara un Remanente al cual se le sumara las retenciones IVA por cuenta de retención como también el pago a cuenta IVA efectuada por los administradores de tarjetas de crédito que se liquidara contra pagos posteriores.

Para esta declaración con las reformas se crearon nuevos formatos, el cual tendrá que llevar un formulario anexo, donde se detallarán las empresas que han retenido, percibido y los anticipos efectuados de los emisores de las tarjetas de crédito, así como también el detalle de los documentos emitidos durante el mes y los anulados.

5.4.2 IMPUESTO SOBRE LA RENTA

De conformidad a lo establecido en el Art. 91 y Art. 151 al 153 del Código Tributario, el contribuyente esta obligado a liquidar el anticipo a cuenta del Impuesto Sobre la Renta, así como las retenciones del mismo impuesto que hubiere efectuado en el mes por medio de la declaración jurada ante la administración tributaria.

Debiendo enterar en concepto de anticipo a cuenta del Impuesto Sobre la Renta el uno punto cinco por ciento del total de los ingresos propios sumando cargos por servicios y comisiones. Esto se hará mediante el formulario proporcionado por la Dirección General de Impuestos Internos el cual también se presentara juntamente con las cantidades que en concepto del impuesto Sobre la Renta se hayan retenido a los que han prestado el servicio de carácter permanente y de carácter eventual.

6. SANCIONES

6.1 SANCIONES POR EL INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION DE FIJAR LUGAR PARA RECIBIR NOTIFICACIONES

Constituyen incumplimiento con relación a la obligación de informar, actualizar dirección e informar cambio de dirección para recibir notificaciones de acuerdo al Art. 237 del Código Tributario de la siguiente manera:

a) No fijar o no informar lugar para recibir notificaciones por medio de formulario respectivo o en declaración de Impuesto

Sobre la Renta o de Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Raíces. Multa de nueve salarios mínimos mensuales.

b) No informar o Informar fuera del plazo correspondiente, el cambio o actualización de lugar o dirección para recibir notificaciones mediante formulario respectivo. Multa de nueve salarios mínimos mensuales.

c) No informar o informar fuera del plazo correspondiente, el cambio de lugar o dirección para recibir notificaciones, por el apoderado designado para tal efecto, por medio de escrito. Multa de cinco salarios mínimos mensuales.

d) No informar el cambio efectivo de domicilio, lugar o dirección para recibir notificaciones. Multa de nueve salarios mínimos mensuales.

e) Fijar o informar un lugar, dirección o domicilio para recibir notificaciones, falso, inexistente o incompleto. Multa de nueve salarios mínimos.

6.2 SANCCIONES POR EL INCUMPLIMIENTO DE PRESENTAR DECLARACIONES

El incumplimiento a esta obligación será sancionada de conformidad a lo dispuesto en el Art. 238 del Código Tributario de la siguiente manera:

a) no presentar la declaración. Multa equivalente al 40% del impuesto que se determine, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

b) Declaración extemporánea, no presentar la declaración correspondiente dentro del plazo legal establecido:

- ❖ Multa equivalente al 5% del impuesto a pagar extemporáneamente si se presenta la declaración con retardo no mayor de un mes.

- ❖ Multa equivalente al 10%, si se presenta con retardo de más de un mes, pero no mayor de dos meses.

- ❖ Multa equivalente al 15%, si el retardo es superior a dos meses, pero no mayor de tres meses.

- ❖ Multa equivalente al 20%, si el retardo es mayor de tres meses.

Si la declaración tributaria no presentare impuesto a pagar la sanción aplicar será de un salario mínimo.

c) Presentación de declaración incorrecta. Multa del 20% del impuesto no pagado dentro del plazo legal, la que en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

d) Presentar la declaración con error aritmético. Multa del 10% sobre la diferencia que resulte entre el valor a pagar o el saldo a favor inicialmente determinado y el establecido por la Administración Tributaria.

e) Presentar la declaración tributaria sin consignar cualquiera de los datos o información establecidos en los literales a), b), c), d) y g) del Art. 95 del Código Tributario. Multa de un salario mínimo mensual.

f) Consignar en la declaración tributaria los datos o información contenidos en los literales a), b), c), d), y g) del Art. 95 del Código Tributario, en forma incorrecta o incompleta. Multa de un salario mínimo mensual.

6.3 SANCIONES POR EL INCUMPLIMIENTO DE PRESENTAR
BALANCE GENERAL, ESTADO DE RESULTADOS O
ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de presentar: balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, correspondiente al ejercicio o período de imposición relativo a la declaración de Impuesto Sobre la Renta según Art. 238-A del código tributario:

a) Omitir presentar el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, las conciliaciones o justificantes. Multa del 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

b) No presentar dentro del plazo legal establecido el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, las conciliaciones o justificantes. Multa del 0.2% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

c) Presentar con datos incompletos o sin los requisitos que disponga la Administración Tributaria en los formularios, el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y

gastos, las conciliaciones o justificantes. Multa del 0.2% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

d) No coincidir los rubros de la declaración de Impuesto Sobre la Renta o del Balance General, con las anotaciones efectuadas en los libros legales, auxiliares o especiales y con los comprobantes o justificantes legales que respaldan los asientos. Multa del 0.2% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

e) Presentar el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, a instituciones financieras o a registros públicos con cifras diferentes total o parcialmente de los presentados a la Administración Tributaria. Multa del 0.2% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

El patrimonio o capital contable a que se alude, se tomara del balance general que obtenga, disponga, establezca o determine por cualquier medio la Administración Tributaria.

Cuando no exista balance general o no sea posible establecer el patrimonio, se aplicará la Sanción de nueve salarios mínimos.

6.4 SANCION POR INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION DE EMITIR Y ENTREGAR DOCUMENTOS

Según el Art. 239 del Código Tributario constituyen incumplimientos con relación a la obligación de emitir y entregar documentos:

a) Omitir la emisión o la entrega de los documentos exigidos por el Código Tributario: Multa equivalente al 50% del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones, o su equivalente en dólares.

Igual sanción se aplicará cuando los valores consignados en los documentos emitidos por los contribuyentes no coincidan con los documentos en poder de los adquirentes de bienes o prestatarios de servicios.

b) Emitir los documentos obligatorios sin cumplir con uno o más de los requisitos o especificaciones formales exigidos por el Código Tributario. Multa equivalente al 30% del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones, o su equivalente en dólares.

c) Emitir documentos con numeración duplicada y no declarada: Multa equivalente al 25% del monto de la cantidad u operación no declarada por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones, o su equivalente en dólares.

6.5 SANCION POR INCUMPLIMIENTO EN LA IMPRESION DE DOCUMENTOS LEGALES

Imprimir documentos legales sin cumplir los requisitos formales de acuerdo al Art. 240 literal b) del Código Tributario da lugar a una multa de cuatro salarios mínimos mensuales.

6.6 SANCIÓN POR INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES SOBRE REGISTROS CONTABLES, REGISTROS ESPECIALES Y REGISTROS DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS

Según el Art. Art. 242 del Código Tributario constituyen incumplimientos con relación a las obligaciones de llevar Registros Contables, Registros Especiales y Registros del

Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios:

a) Omitir llevar o llevar en forma indebida los libros, registros, los sistemas manuales o computarizados de contabilidad así como los Registros Especiales y Libros de Compras y de Ventas del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Multa de cuatro salarios mínimos mensuales.

b) Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos, inexactos o incompletos. Multa de nueve salarios mínimos mensuales.

c) Atraso en efectuar las anotaciones en los Libros o Registros de conformidad a lo siguiente:

- ❖ En caso de Impuesto sobre la Renta el atraso en la Contabilidad no podrá ser superior a dos meses, lo anterior también será aplicable cuando exista obligación de llevar Registros Especiales. Multa de cuatro mil novecientos setenta colones con un incremento de setenta colones por cada día que transcurra desde el día en que se incurre en la

infracción hasta el del cierre del ejercicio impositivo fiscalizado, la que no podrá ser superior a veinte salarios mínimos mensuales.

- ❖ En caso del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el atraso no podrá ser superior a quince días calendario contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos exigidos por el Código Tributario. Multa de cuatro mil novecientos setenta colones, o su equivalente en dólares con un incremento de cuatrocientos noventa colones por cada día que transcurra desde que se cometió la infracción hasta el día de cierre del período, la que no podrá ser superior a nueve salarios mínimos mensuales.

- ❖ Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o alterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Multa del 30% del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que

no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.

- ❖ Mantener los libros, registros, documentos contables y archivos manuales o computarizados, registros especiales, así como los relativos al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en un lugar diferente del establecimiento, negocio u oficina del contribuyente o del lugar que haya sido informado a la Administración Tributaria. Multa de nueve a dieciséis salarios mínimos mensuales.

- ❖ No presentar o no exhibir los libros o registros especiales, de contabilidad o del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a requerimiento de la Administración Tributaria dentro del plazo que ésta conceda. Multa equivalente al 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a veinte salarios mínimos mensuales, esta deberá corresponder al año calendario inmediato anterior, y cuando no exista balance o no

sea posible establecer el patrimonio que figure en el Balance General, se aplicará la sanción de nueve salarios mínimos mensuales.

6.7 SANCION POR INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACION DE ENTERAR A CUENTA

Según el Art. Art. 247 del Código Tributario constituye incumplimiento de la obligación de enterar a Cuenta lo siguiente:

a) No enterar el anticipo a cuenta existiendo obligación legal de hacerlo. Multa equivalente al 75% de la suma dejada de enterar.

b) Enterar el pago o anticipo a cuenta fuera del plazo establecido. Multa equivalente al 50% de la suma enterada extemporáneamente.

c) No enterar en el término establecido lo que corresponde en concepto de pago o anticipo a cuenta. Multa equivalente al 30% sobre el monto no enterado en el término prescrito.

d) Omitir presentar la declaración de pago o anticipo a cuenta.
Multa del 50% de la suma dejada de enterar.

Las multas previstas en ningún caso podrán ser inferiores a novecientos ochenta colones, aun cuando no exista entero a cuenta a efectuar.

6.8 EJERCICIO PRACTICO DE LAS OPERACIONES CONTABLES

La sociedad GLOBAL TRAVEL S.A. DE C.V. realizo durante el mes de febrero las siguientes operaciones:

❖ 28/02/04 Las ventas al contado ascendieron a \$ 9,500.00 y el cargo por servicio \$ 800.00 incluyendo IVA según detalle:

- | | | |
|----|--|-------------|
| 1. | CCF # 105 Listo S.A. de C.V. | \$ 4,500.00 |
| | Cargo por servicio | \$ 300.00 |
| 2. | FACT. # 201 Sra. Ana Guzmán | \$ 1,800.00 |
| | Cargo por servicio | \$ 200.00 |
| 3. | FACT. # 202 Rosa Alvarado | \$ 1,700.00 |
| | Cargo por servicio | \$ 200.00 |
| 4. | FACT. # 203 Raúl Peña | \$ 1,500.00 |
| | Cargo por servicio | \$ 100.00 |
| 5. | La empresa Listo S.A. de C.V. nos emite comprobante de retención por | \$ 2.65 |

❖ 28/02/04 El total de ventas al crédito efectuadas en el mes de febrero ascendieron a \$ 15,000 y el cargo por servicio a \$ 1,500 incluyendo IVA según detalle:

1. CCF # 106 Tabacalera de El Salvador \$ 4,500.00
Cargo por servicio \$ 400.00
2. CCF #107 Industrias Melher \$ 6,500.00
Cargo por servicio \$ 600.00
3. FACT. # 204 José Carlos Ruiz \$ 4,000.00
Cargo por servicio \$ 500.00
4. Nos emiten comprobante de retención Tabacalera por \$3.54 y Melher por \$ 5.31

❖ 28/02/04 Las ventas con tarjeta de crédito fueron de \$5,500 y el cargo por servicio de \$ 300.00 incluye IVA.

1. FACT. # 205 Angel Ramírez \$ 2,750.00
Cargo por servicio \$ 150.00
2. FACT. # 206 Mariano Campos \$ 2,750.00
Cargo por servicio \$ 150.00

❖ La tarjeta de crédito nos abona a la cuenta el total de la venta del cargo por servicio y nos cobra el 2% de adelanto de IVA como también gastos financieros del 5% más IVA.

❖ Las comisiones devengadas a líneas aéreas en el mes

CCF # 108 Taca Airlines	\$ 120.00 más IVA
CCF # 109 Copa Airlines	\$ 20.00 más IVA
CCF # 110 American Airlines	\$ 50.00 más IVA
CCF # 111 United Airlines	\$ 30.00 más IVA
CCF # 112 Iberia	\$ 50.00 más IVA

Estas líneas aéreas emiten comprobante de retención por el 1% de estas comisiones.

❖ Se recibe una sobre comisión de American Airlines por ventas alcanzadas siendo el valor de \$ 1,808.00 incluyendo IVA y los respalda el CCF.

❖ Se efectúan los siguientes pagos:

Según CCF # 202 Servicio telefónico	\$ 175.00
Según CCF # 302 Servicio de luz	\$ 89.00
Según CCF # 121 Servicio de agua	\$ 45.00
Según CCF # 564 Servicio de seguridad	\$ 55.00

❖ Se paga viáticos al Sr. Castro por servicio de mensajería \$ 180.00

❖ Se cancela planilla laboral del mes y se provisiona las deducciones correspondientes:

Carlos Castro	mensajero	\$	220.00
Marlene Peralta	ventas	\$	350.00
Mariana García	ventas	\$	350.00
Oscar Reyes	contador	\$	300.00

❖ Se cancela por servicios prestado: mantenimiento del sistema al Sr. Carlos García emitiéndose CCF # 3021 \$ 80.00 incluyendo IVA. Servicios de Auditoria Externa por \$ 220.00 emitiéndonos CCF # 1011.

❖ Se efectúa los pagos de reporte de ventas el

09/02/04	según cheque # 2522	\$	6,000.00
16/02/04	según cheque # 2523	\$	5,800.00
23/02/05	según cheque # 2524	\$	6,200.00

La sociedad GLOBAL TRAVEL, S.A. DE C.V. realizo las siguientes operaciones Contables en el mes de febrero:

Partida de Diario No. X1		
Caja y Bancos	\$	10,297.35
IVA a cuenta por retención	\$	2.65
Cuentas por pagar		\$ 9,500.00

Fondos en custodia

Ingresos de cargos por servicios \$ 707.97

IVA débito fiscal sobre cargos por servicios \$ 92.03

V/ Por las ventas efectuadas en efectivo y registro

Del comprobante de retención emitido por Listo S.A.

Partida de Diario No. X2

Clientes \$ 16,500.00

Cuentas por pagar \$ 15,000.00

Fondos en custodia

Ingresos por cargos por servicios \$ 1,327.43

IVA débito fiscal sobre cargos por servicios \$ 172.57

V/ Registro de las ventas del mes efectuadas al crédito

Partida de Diario No. X3

IVA a cuenta por retención \$ 8.85

Clientes \$ 8.85

V/ Registro de los comprobantes de retención

Emitidos por Tabacalera y Cavalier

Partida de Diario No. X4

Clientes	\$ 5,500.00	
Cuentas por cobrar		\$ 300.00
Administradoras de tarjetas de crédito, Valor de cargo por servicios, del mes		
Cuentas por pagar	\$ 5,500.00	
Fondos en custodia		
Ingreso por cargos por servicios		\$ 265.49
IVA débito fiscal		\$ 34.51

V/ Registrar ventas por boletos con tarjeta
de crédito.

Partida de Diario No. X5

Cuentas por pagar	\$ 5,500.00	
Fondos en custodia		
Clientes		\$ 5,500.00

V/ Liquidación de tarjeta de crédito

Con el documento contable de Liquidación se liquidara el cargo por servicio mas IVA sobre cargo por servicio de la siguiente manera:

Partida de Diario No. X6

Bancos	\$ 279.69	
Pago a cuenta IVA		\$ 5.31
Gastos financieros		\$ 13.27
IVA crédito fiscal		\$ 1.73
Cuentas por cobrar		\$ 300.00
Administradoras de tarjetas de crédito, valor de cargo por servicios, del mes.		

V/ Liquidación del cargo por servicio mas IVA

Partida de Diario No. X7

Cuentas por pagar	\$ 305.10
Fondos en custodia	
Todas las líneas aéreas	

Ingresos por comisiones	\$	270.00
-------------------------	----	--------

IVA débito fiscal	\$	35.10
-------------------	----	-------

V/ Por comisiones de líneas aéreas.

Partida de Diario No. X8

IVA a Cuenta por retención	\$	2.70
----------------------------	----	------

Caja y Bancos	\$	2.70
---------------	----	------

Todas las líneas aéreas

V/ Par establecer el registro de IVA retenido en el mes por las líneas aéreas.

Partida de Diario No. X9

Bancos	\$	1,792.00
--------	----	----------

IVA a cuenta por retención	\$	16.00
----------------------------	----	-------

Otros ingresos	\$	1,600.00
----------------	----	----------

IVA débito fiscal	\$	208.00
-------------------	----	--------

V/ Registro de la sobre comisione de línea aérea American

Partida de Diario No. X10

Gastos de ventas	\$	322.12
------------------	----	--------

Servicio telefónico	\$	154.87
---------------------	----	--------

Servicio de energía Elec.	\$	78.76
---------------------------	----	-------

Serv. De alcantarillado	\$ 39.82	
Serv. De seguridad	\$ 48.67	
IVA crédito fiscal	\$ 41.88	
Caja y Bancos		\$ 364.00
V/ Pago de servicios de energía eléctrica, agua, Seguridad, teléfono.		
Partida de Diario No. X11		
Gastos de venta	\$ 180.00	
Viáticos		
Bancos		\$ 180.00
V/ Pago de viáticos al Sr. Castro en el mes de febrero.		
Partida de Diario No. X12		
Gastos de venta	\$ 220.00	
Sueldos y honorarios		
Caja y Bancos		\$199.65

Retenciones Legales

I.S.S.S. \$ 6.60

Fondo para pensiones \$ 13.75

V/ Registro de sueldo del Sr. Felipe Rosales
por mensajería.

Partida de Diario No. X13

Gastos de venta \$ 350.00

Sueldos y honorarios

Caja y Bancos \$ 311.46

Retenciones Legales

I.S.S.S. \$ 10.50

Fondo para pensiones \$ 21.88

Impuesto sobre la renta \$ 6.16

V/ Pago de sueldo a la Sra. Marlene Peralta
del mes de febrero.

Partida de Diario No. X14

Gastos de administración

Sueldos y honorarios \$ 350.00

Caja y Bancos \$ 311.46

Retenciones Legales

I.S.S.S.	\$ 10.50
Fondo para pensiones	\$ 21.88
Impuesto sobre la renta	\$ 6.16

V/ Pago de sueldos de Sra. Mariana García
correspondiente al mes de febrero.

Partida de Diario No. X15

Gastos de venta \$ 300.00

Sueldos y honorarios

Caja y Bancos	\$ 272.25
Retenciones Legales	
I.S.S.S.	\$ 9.00
Fondo para pensiones	\$ 18.75

V/ Pago del sueldo de febrero al Sr. Oscar Reyes.

Partida de Diario No. X16

Gastos de administración \$ 70.80

Sueldos y honorarios

IVA crédito fiscal \$ 9.20

Bancos \$ 72.82

Impuesto Sobre la Renta		\$ 9.80
V/ Por mantenimiento del sistema de aire acondicionado.		
	Partida de Diario No. X17	
Gastos de administración	\$ 200.00	
Sueldos y honorarios		
IVA crédito fiscal	\$ 26.00	
Bancos		\$ 206.00
Impuesto Sobre la Renta		\$ 20.00
V/ Por el pago al Sr. Pereira por servicio de auditoria.		
	Partida de Diario No. X18	
Gastos de venta	\$ 500.00	
Alquiler de local		
Bancos		\$ 206.00
V/ Por el pago de alquiler de local.		
	Partida de Diario No. X19	
Cuentas por pagar	\$ 18,000.00	
Fondos en custodia		
Pago de Reporte del 1 al 7		
\$ 6000.00		

Pago de reporte del 8 al 15

\$ 5800.00

Pago de reporte del 16 al 23

\$ 6200.00

Bancos	\$ 18,000.00
--------	--------------

V/ Por pago de reportes de tres semanas
del mes de febrero 2005.

Partida de Diario No. X20

IVA Débito fiscal	\$ 542.21
-------------------	-----------

Impuesto por pagar	\$ 427.89
--------------------	-----------

IVA Crédito fiscal	\$ 78.81
--------------------	----------

Pago a cuenta IVA	\$ 5.31
-------------------	---------

IVA a cuenta por retención	\$ 30.20
----------------------------	----------

V/ Por determinación del impuesto a pagar.

Partida de Diario No. X21

Impuesto por pagar	\$ 427.89
--------------------	-----------

Bancos	\$ 427.89
--------	-----------

V/ Pago del impuesto a pagar del mes de febrero.

Partida de Diario No. X22

Pago a cuenta imp. S/la renta	\$ 62.56	
Retenciones		
Impuesto sobre la Renta	\$ 42.12	
Bancos		\$104.68

V/ Por pago del adelanto de renta y
retenciones efectuadas

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. CONCLUSIONES:

De la investigación de campo realizada a las agencias de viaje, se logró recabar información que ha permitido determinar las siguientes conclusiones.

- 1) Se determino que muchas de las agencias de viajes desconocen la obligación de emitir los documentos legales exigidos por cada una de las operaciones de venta que realizan, permitiendo así establecer su situación tributaria que es básico para la ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes de Muebles y a la Prestación de Servicios e Impuesto Sobre la Renta, para la adecuada declaración de dichos ingresos.
- 2) En el área contable se constato que no todas las empresas tienen uniformidad y un adecuado registro en las operaciones que cada una de ellas realiza, se verifico que no existen libros auxiliares de control interno.
- 3) Para interpretar y ampliar efectivamente las leyes tributarias es necesario que se tenga un adecuado reconocimiento de ingresos propios facilitando así la elaboración de las respectivas declaraciones, evitándose multas y sanciones con posterioridad por parte de la Administración Tributaria.

2. RECOMENDACIONES:

- 1) El manual de procedimientos que se ha elaborado facilitara A los usuarios, A comprender adecuadamente las operaciones que realizan desde la emisión de documentos, tratamiento tributario, Y el registro contable.

- 2) Contar con reportes auxiliares los cuales servirán para tener mayor grado de confiabilidad, en las cuentas más significativas, facilitando la cuadratura de reportes enviados por líneas aéreas.

- 3) Tener una adecuada separación de ingresos propios y ajenos es de gran importancia, contable como tributaria, ya que se tendrá exactitud en los datos registrados que corresponde a la empresa y lo que se traslada a terceros, así como también la exactitud de los datos declarados en IVA y Renta

BIBLIOGRAFIA

Anderson, David R.

Estadística para Administración y economía

Thomson Editores, 7° Edición, México, D.F., año 1999

Bonilla, Gildaberto.

Año 1995. Segunda edición. "*Estadística II, Métodos Prácticos de Inferencia Estadística*". UCA editores. 555 Págs.

Martínez, Nelly de la Cruz.

El turismo emisor en el Salvador, una estrategia para su desarrollo a través de las agencias de viaje.

Trabajo de graduación, Universidad Centroamericana "José Simeón Cañas", El Salvador, 1997

Hernández Sampieri, Roberto; Hernández Collado, Carlos; Baptista Lucio, Pilar.

1991. Segunda Edición. Best seller, *Metodología de la Investigación*. McGraw - Hill / interamericana Editores, S.A. De C.V. México. 485 Págs.

Núñez Ramírez, Luís Guillermo

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

Trabajo de graduación, Universidad de el Salvador, El Salvador, septiembre 2001

Vásquez López, Luís

Recopilación de leyes en materia Tributaria, 7° Edición, San Salvador, El Salvador, Año 2004

Reformas al Código Tributario, Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de servicios, ley del Impuesto Sobre la Renta, San Salvador 19 de Diciembre de 2004; Según Decreto Legislativo 495, 496 y 497.

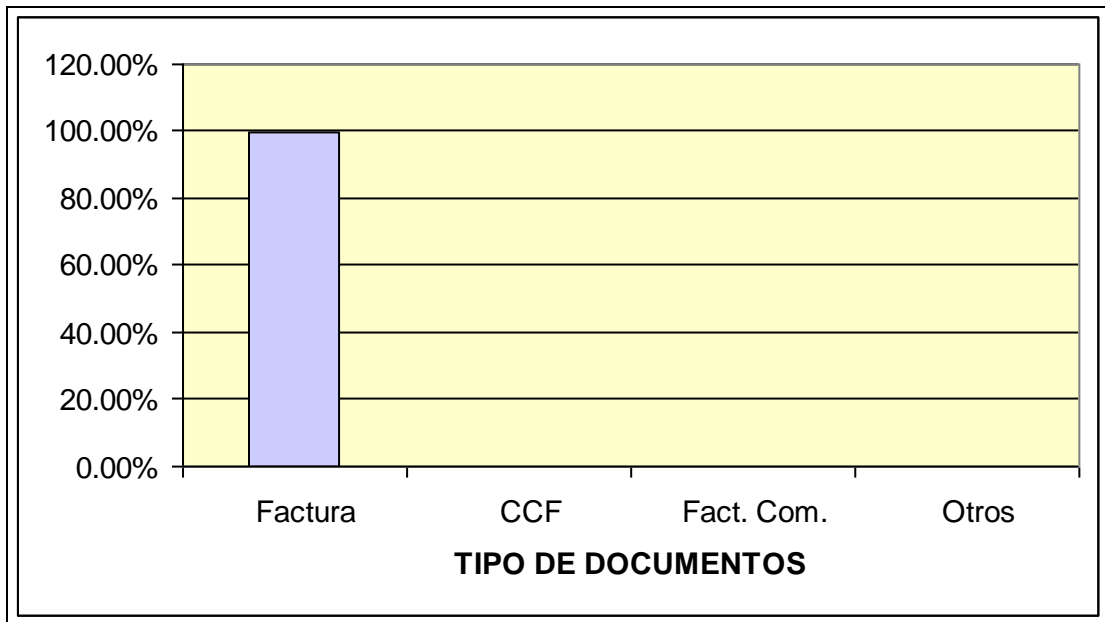
ANEXOS

ANEXO 1

1. ¿Cuándo usted realiza una venta al contado o crédito que documento emite?

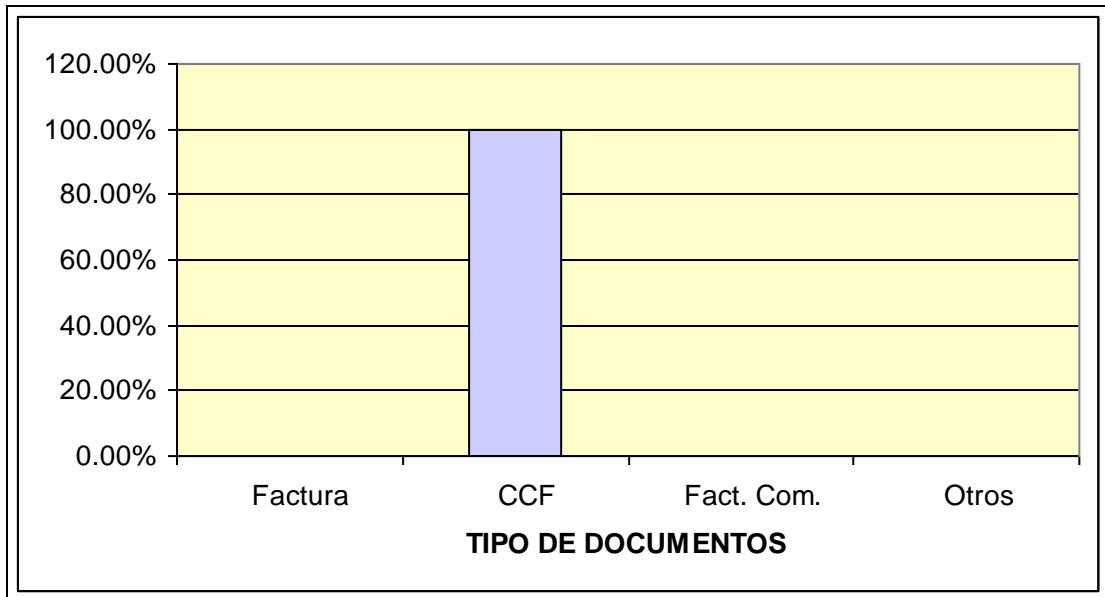
A-Consumidor final

TABULACION



B-Contribuyente

TABULACION



ANALISIS:

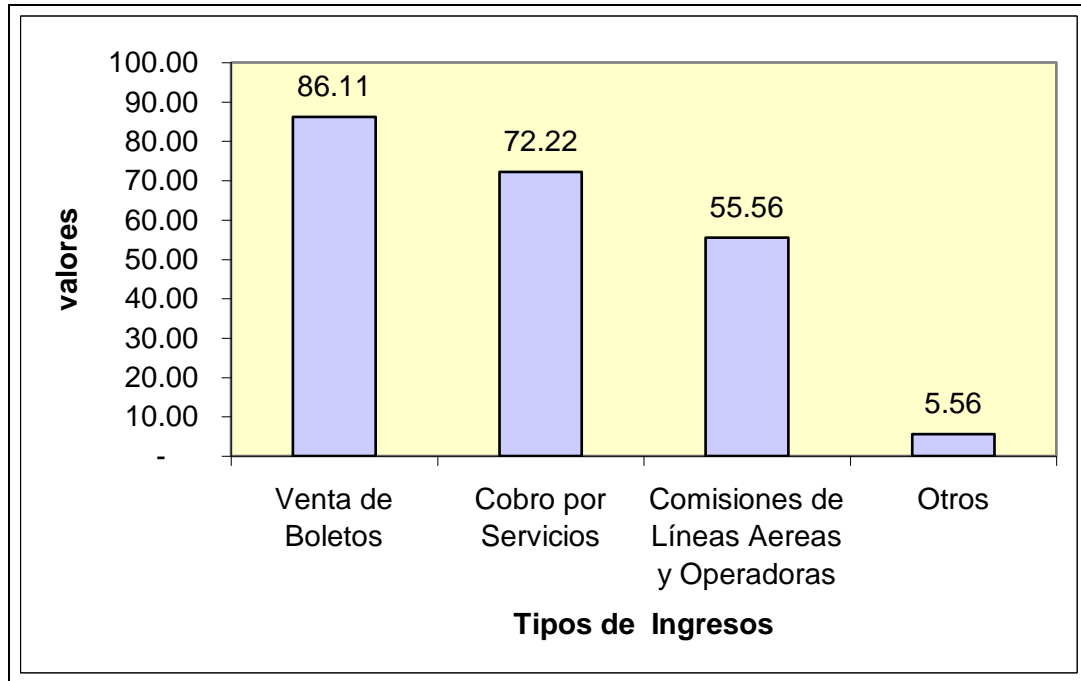
Según los datos recolectados en la investigación de campo se constato que el 100% de las empresas emiten factura cuando se trata de una persona que no es contribuyente y comprobante de crédito fiscal cuando es contribuyente, ya que estos están concientes que se tiene que emitir este documento, según lo establecido por la ley.

CONCLUSION:

Las agencias de viajes están obligadas a emitir los documentos anteriormente citados, lo cual lo hacen cumpliendo así con las obligaciones legales tributarias.

2. ¿Por cual de los ingresos siguientes emite los documentos antes mencionados?

TABULACION



ANALISIS:

De los datos tabulados un 86.11% contestó que emite los documentos legales por la venta de boletos, un 72.22% lo hace por el cobro por servicio prestado, un 55.56% opino que lo hace al momento de ser cobrada la comisión de la línea aérea y operadores y un 5.56% opina que emite documentos legales por otros tipos de ingresos, lo que deja claro que no se está cumpliendo con lo establecido en las leyes tributarias, ya que un 13.89% deja de emitir documento por la venta de boletos, un 27.88% no lo está haciendo por el cobro de servicios, un 44.44% no lo hace al ser cobrada la comisión de la línea aérea y

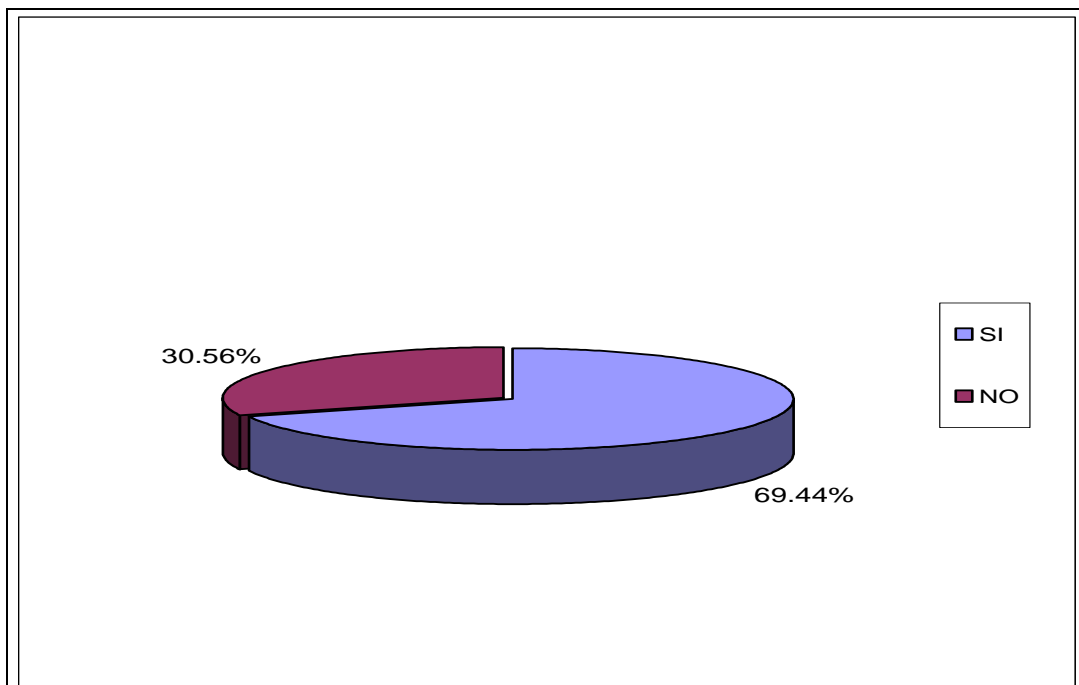
operadores y un 94.44% no emite ningún tipo de documento por otro tipo de ingreso que obtenga la agencia de viaje.

CONCLUSION:

Según la información recopilada y tabulada anteriormente se determino que las agencias de viaje están obligadas a emitir los documentos legales tributarios, los cuales en parte incumplen. Siendo el más representativo el no emitir documento por comisión devengadas a líneas aéreas y operadoras.

3. ¿Emite comprobante de liquidación a las líneas aéreas, por las ventas que realiza?

TABULACION



ANALISIS:

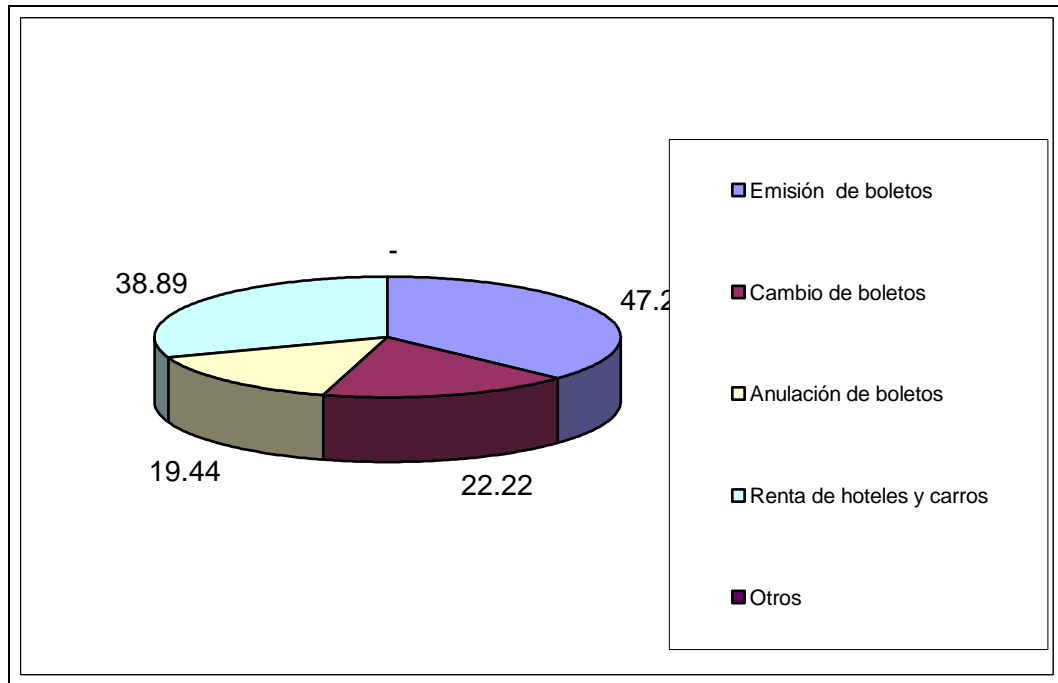
El 69.44% de las agencias encuestadas opino que se emitía comprobante, siendo un 30.56% los que dijeron que no lo hacían ya que desconocen la obligación de hacerlo, observándose una diferencia ya que su giro es prestación de servicios y están obligados a emitir dicho documento, esto significa que el 30.56% desconoce la obligación de hacerlo según artículo 108 del Código Tributario, que para este tipo de empresas deben emitir dicho documento a sus mandantes.

CONCLUSION:

Según los datos analizados una tercera parte desconoce la obligación de emitir el comprobante de liquidación según lo manda el Código Tributario. Existiendo el riesgo de ser sancionado por este motivo.

4. ¿Por qué servicios cobra comisión?

TABULACION



ANALISIS:

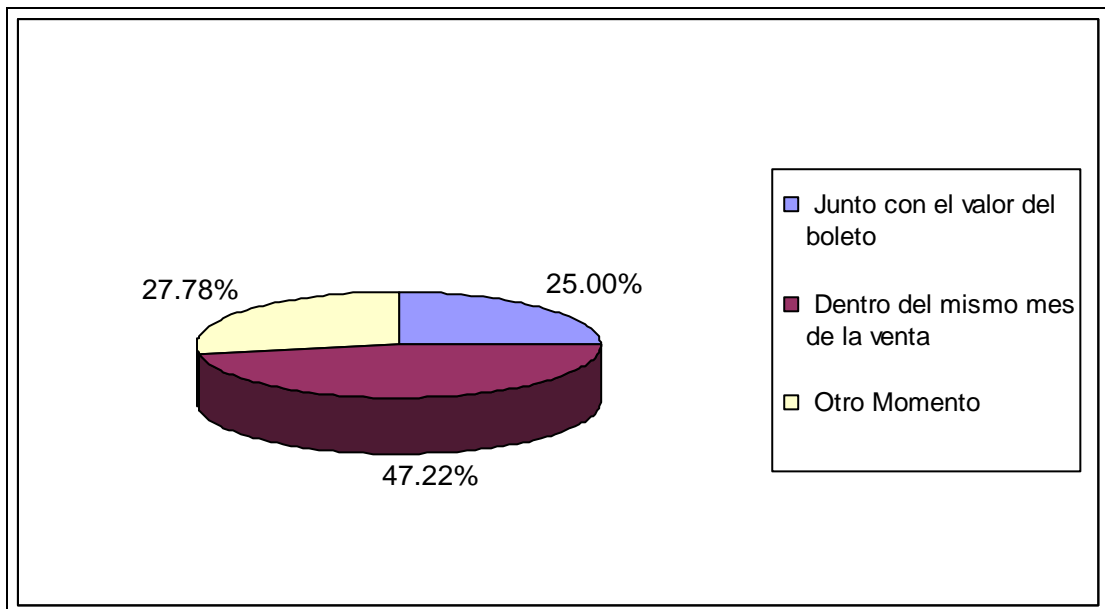
En las agencias de viaje visitadas existen varios tipos de servicios por los que se cobra comisión aunque no todas son uniformes para cobrar estas comisiones y tampoco cobran los mismos servicios; estos se desglosan así un 47.22% nos señalo que cobran comisión por la emisión de boletos, un 22.22% por el cambio de boletos, un 19.44% cuando tienen que anular un boleto, un 38.88% cobran de comisión de renta de hoteles y carros y un 11.11% cobra comisión por otros servicios como son asesoria al cliente.

CONCLUSION:

Según los datos analizados, hay diferentes cobros por servicios siendo el más común entre las agencias de viajes por la emisión de boletos.

5. ¿De los servicios que cobra comisión en que momento los factura?

TABULACION



ANALISIS:

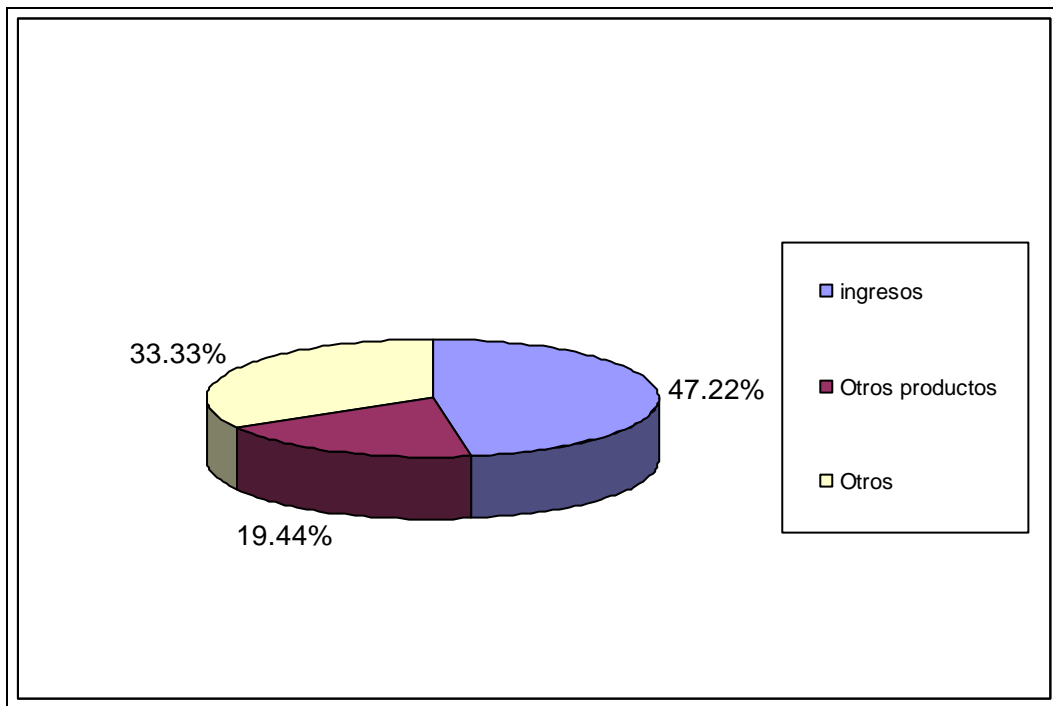
De la población encuestada el 47.22% opina que las comisiones las factura dentro del mismo mes de la venta. Y un 27.78% al momento de facturarse el boleto. Aclarando que de esa manera no dejan de declarar ningún ingreso. Y el restante 25.00% lo hacen de diferentes formas como utilizar otro documento contable pero no fiscal como comprobante de ingresos.

CONCLUSION:

Existe un porcentaje significativo de los encuestados que no emiten documentos legales tributarios por los diferentes servicios, llevando así un riesgo de error en la declaración debido a emitir cualquier otro tipo de documento. Lo cual puede ser sancionado por la Administración Tributaria ante una fiscalización.

7. Los servicios del numeral anterior, ¿en que cuentas contables se registran?

TABULACION



ANALISIS:

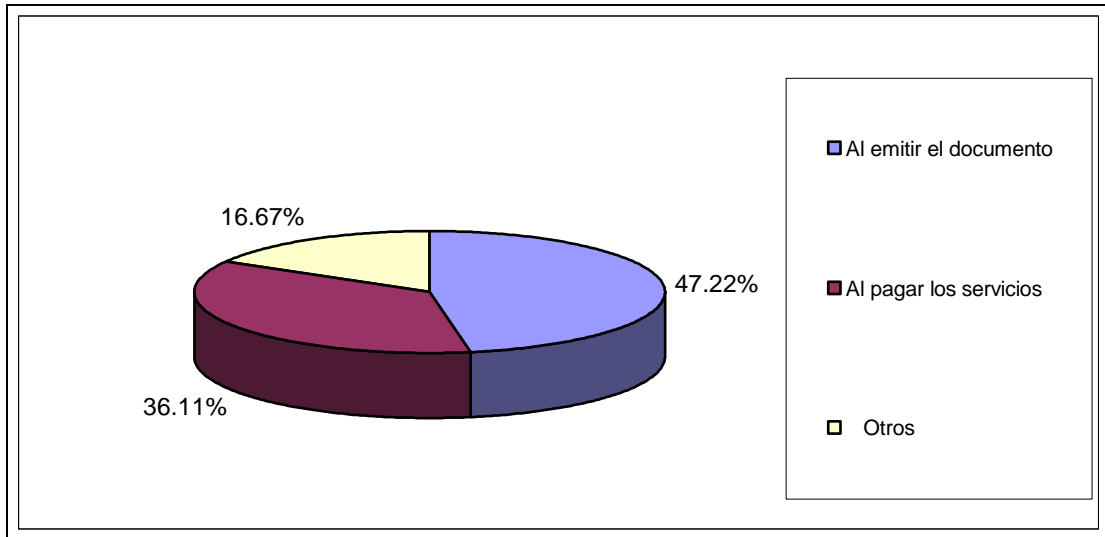
Se señalo que de los servicios que se cobra comisión; como en la emisión de boletos, cambio de boletos, anulación de boletos, renta de hoteles y carros se utilizan las siguientes cuentas contables, un 47.22% dijo que en ingresos, 33.34% lo registra en otros productos; y un 19.44% en otras cuentas contables.

CONCLUSION:

De los servicios a los cuales se les cobra comisión, por ejemplo en la emisión de boletos, cambio de boletos, anulación de boletos, renta de hoteles y carros; después de facturados, las agencias de viaje tienen diferentes formas de registrarlos y no existe una uniformidad entre ellas ya que se utilizan diferentes cuentas contables para su registro.

7. En que momento registran en los libros de ventas a contribuyentes y a consumidores finales, las ventas.

TABULACION



ANALISIS:

El 55.56% opina que lo registran al momento de emitir el documento, 38.89% lo hace al pagar el servicio y el 5.56% restante lo hace en forma diferente al momento que recibe el ingreso observándose una diferencia ya que se esta registrando en forma inadecuada estos documentos conllevando a una declaración errónea en IVA como en renta.

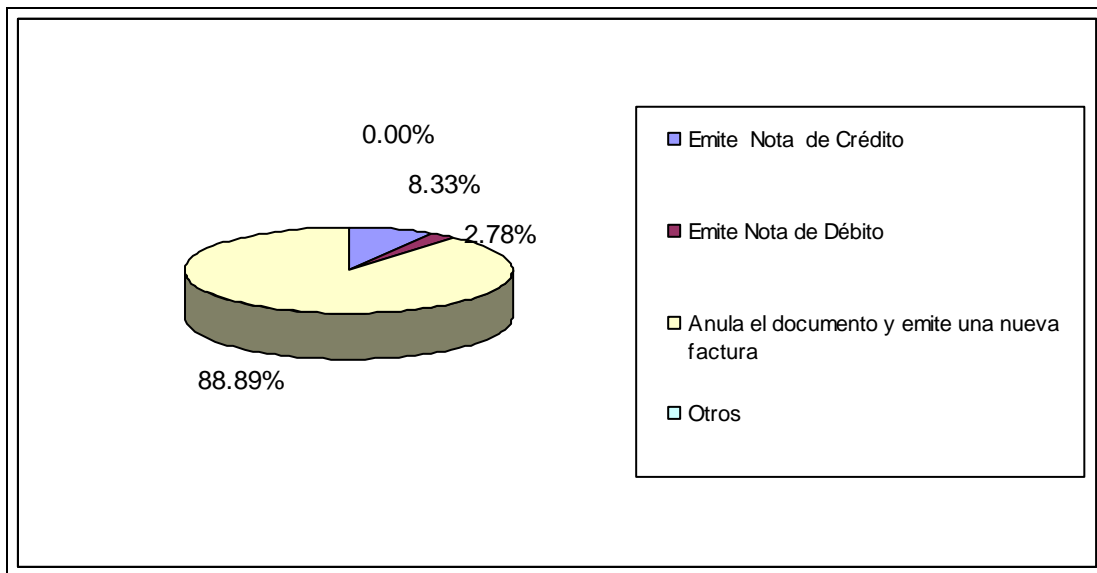
CONCLUSION:

Existe una probabilidad muy alta de que las agencias de viajes sean sancionadas por parte de la Administración Tributaria, debido a que un buen porcentaje de ellas no registran en los libros IVA en el momento en que se realizo la venta, realizándolo en forma indebida.

8. En el proceso de anulación de documentos emitidos por la venta de servicios ¿que procedimientos utiliza?

-Anulación de Factura

TABULACION

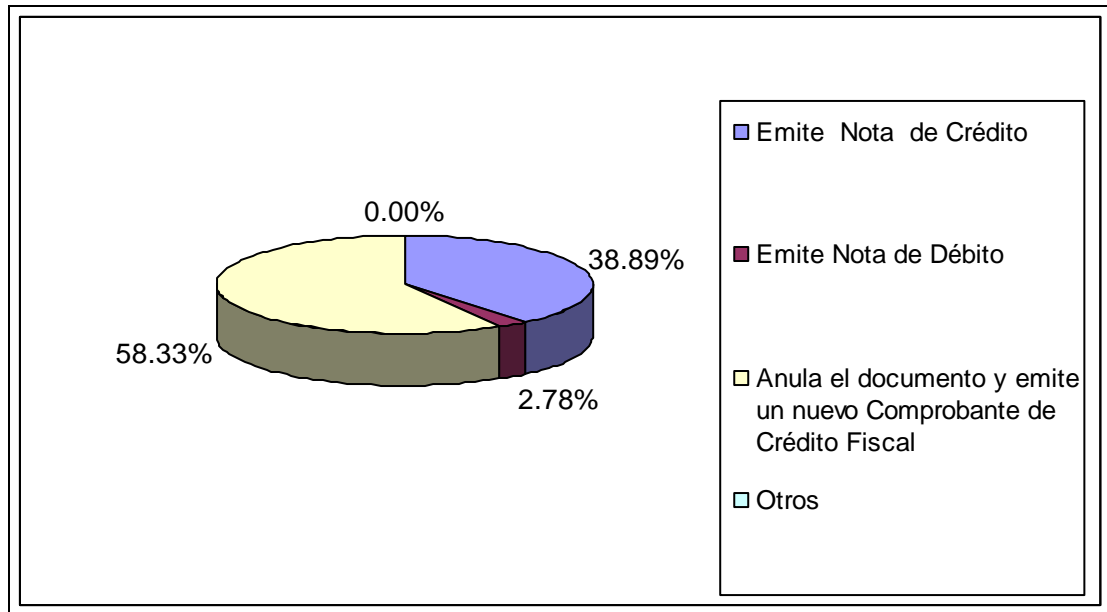


ANALISIS:

EL 88.89% opino que anula el documento y emite una nueva factura en el caso que este dentro del mismo periodo tributario, el 8.33% dice emitir notas de crédito y el 2.78% emite notas de débito. Se pudo observar que la mayoría de empresas prefieren anular dicho documento, además ellos opinan que desconocen el proceso de anulación de facturas.

-Anulación de Comprobante de Crédito Fiscal

TABULACION



ANALISIS:

El 58.33% opino anular y hacer un nuevo comprobante, el 38.89% dice hacer notas de crédito y siendo un porcentaje del 2.78% quien dijo hacer notas de débito, observándose que la mayoría dijo que se anulaba el documento al igual que la factura, si esta dentro del periodo tributario, el caso contrario emite notas de crédito.

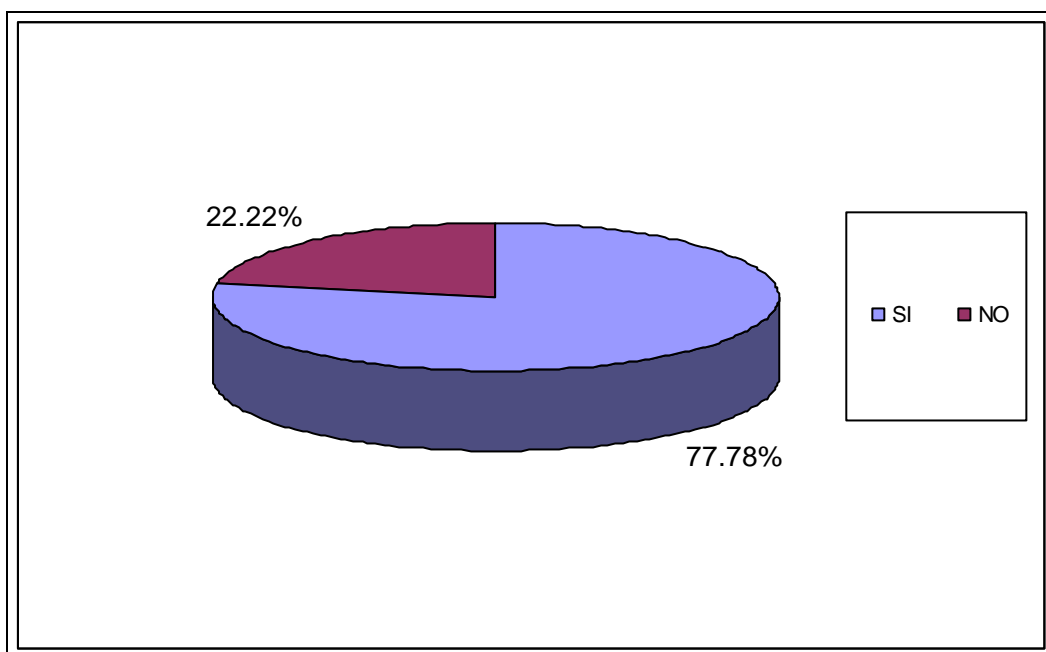
CONCLUSION:

Según los resultados obtenidos la mayoría de las agencias de viaje prefieren anular el documento en el caso que esté en el mismo mes debido que para el personal le es más fácil. Y solo

una minoría emite notas de crédito y débito al anular la factura. Y en el caso de anulación de comprobante de crédito fiscal no se les dificulta el proceso efectuándolo correctamente.

9. Registra contablemente en forma separada los ingresos propios y ajenos

TABULACION



ANALISIS:

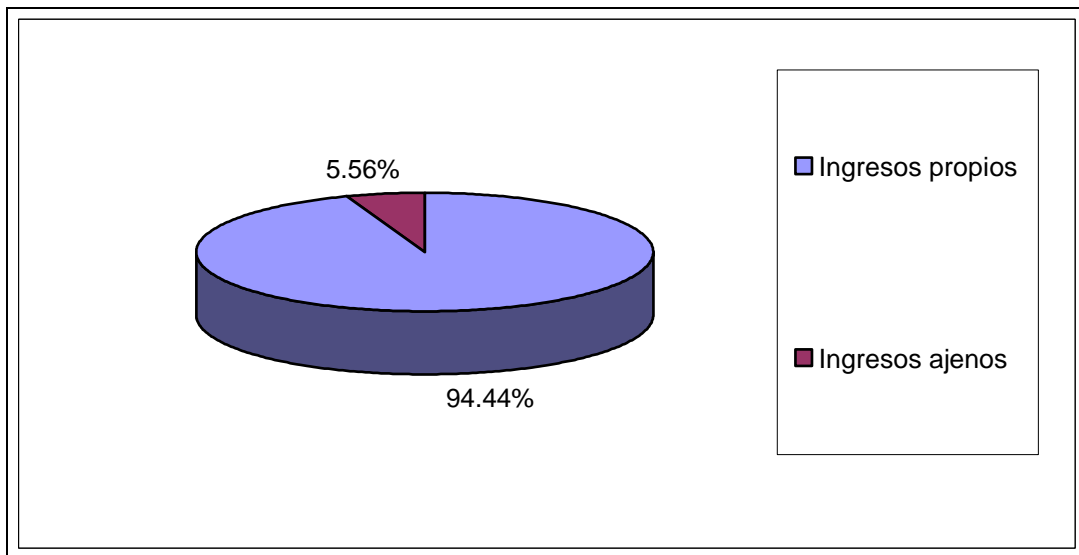
Un 77.78% señalo que tiene un control separado de los ingresos percibidos tanto propios como ajenos; y un 22.22% opino no tener esta separación.

CONCLUSION:

Se puede ver observar que una cuarta parte opino no tener la adecuada separación de ingresos lo cual dificulta la veracidad y exactitud de las declaraciones y la contabilidad. Pero existe un porcentaje mayor que si los lleva por separado porque es necesario para conocer sus propios ingresos.

10. ¿Cuáles de los ingresos anteriores declara para efectos fiscales?

TABULACION



ANALISIS:

El 94.44% afirmo que lo que declaraban eran los ingresos propios que éstas perciben por las comisiones a líneas aéreas, cargadas a clientes, y todo lo que devenguen por prestación de servicios. Teniendo un control separado en los libros legales de ventas. Y

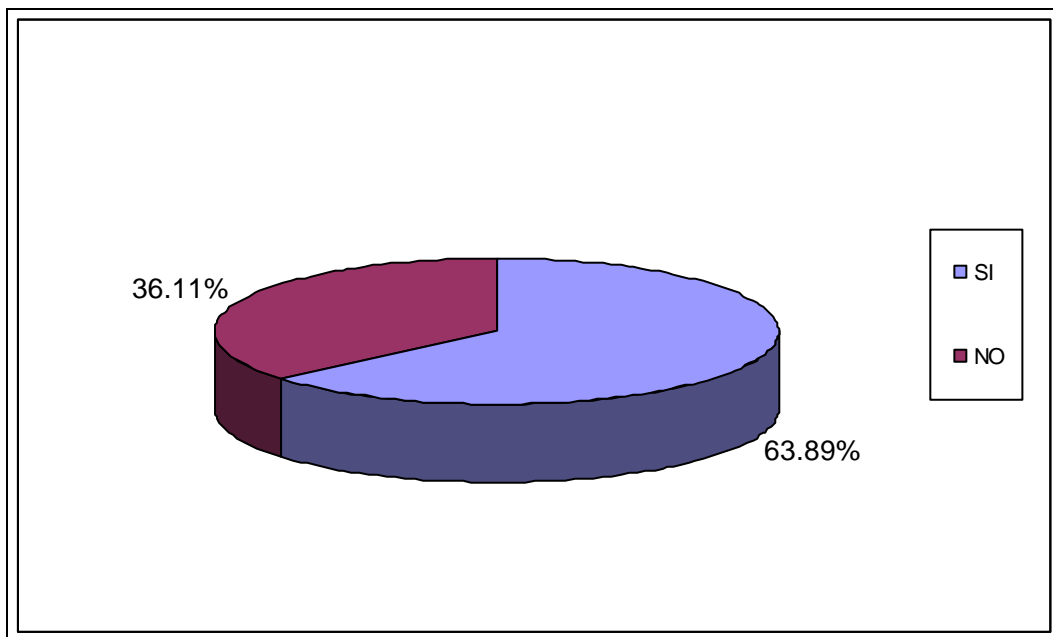
un 5.56% opino que declara todo lo que percibe, tanto lo propio como lo ajeno por falta de control de los ingresos.

CONCLUSION:

Según los datos se pudo observar que la gran mayoría conoce cual de los ingresos son los sujetos al pago del impuesto. Es por eso la necesidad de tener la adecuada separación de dichos ingresos el cual no todos tienen. Para evitar una sanción en fechas posteriores.

11. ¿Tiene la empresa reportes contables auxiliares que le permitan conciliar los valores registrados contablemente contra los valores registrados en los libros de IVA?

TABULACION



ANALISIS:

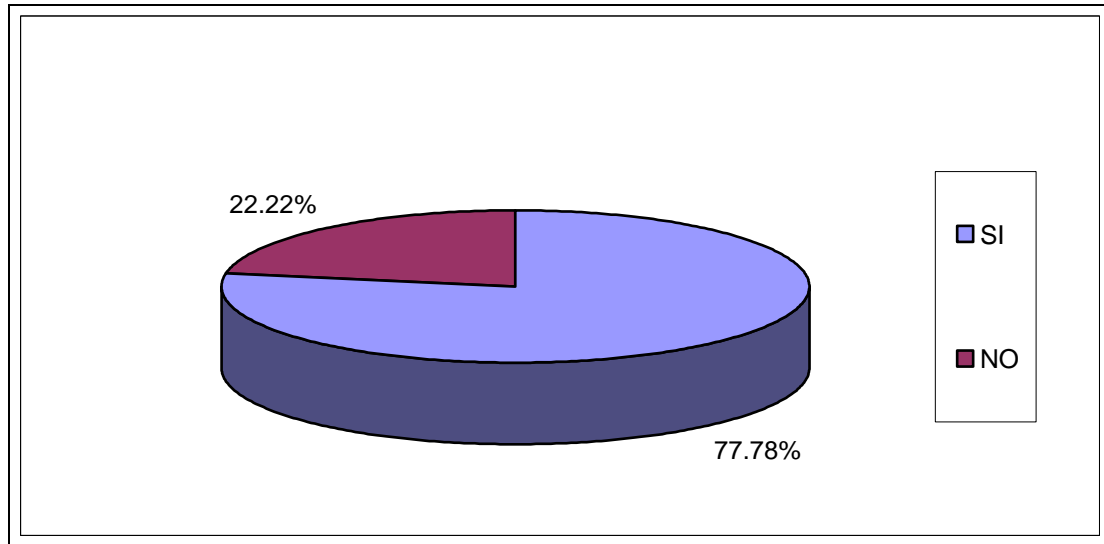
El 63.89% manifestó que si tiene reportes contables auxiliares que le permiten conciliar los valores registrados contablemente contra los valores registrados en los libros de IVA y un 36.11% señalo que no poseen estos reportes. El resultado obtenido demuestra que la mayoría de las empresas cuentan con estos reportes, porque estos les ayudan a realizar conciliaciones de la información que se ha procesado a diario y en forma clara; mas sin embargo hay empresas que no los tienen y esto hace tener menos confiabilidad en la elaboración de las declaraciones.

CONCLUSION:

Se constato que en las agencias de viaje para facilitar las labores en el área contable usan reportes auxiliares, pero aun así existen otras que no los tienen y se les recomienda tener los más básicos para que se puedan ayudar de ellos para no correr el riesgo de la no exactitud de los datos.

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

TABULACION



ANALISIS:

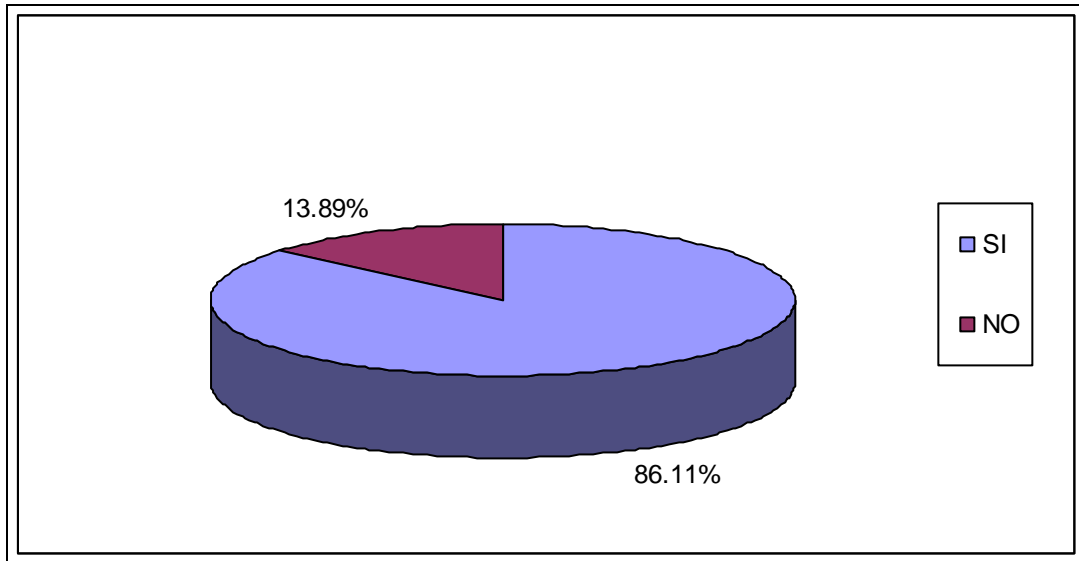
Un 77.78% señalo que se efectúan conciliaciones de ingresos registrados contablemente contra los registros en los libros de IVA, declaraciones de IVA y pago a cuenta, y un 22.22 que no lo hace. Se considera que no lo hacen por falta de tiempo o por la confiabilidad que existe de las operaciones hechas mensualmente.

CONCLUSION:

Se puede observar que el porcentaje de las empresas que no concilian los libros de IVA y la declaración de pago a cuenta contra la contabilidad es significativo ocasionando por consiguiente alguna diferencia no identificada en el momento oportuno. Dificultando así el cierre de cada periodo fiscal-contable.

13. ¿Se enteran y concilian oportunamente los impuestos retenidos?

TABULACION



ANALISIS:

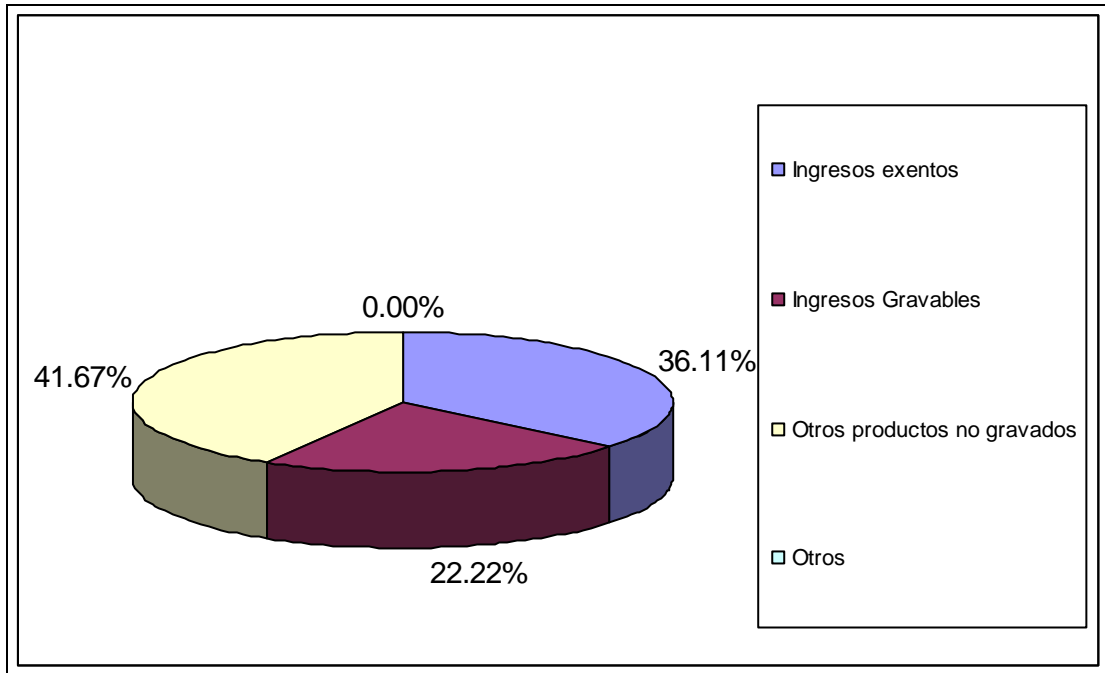
El 86.11% consideró que si enteran y concilian los impuestos retenidos y un 13.89% manifestó no hacerlo.

CONCLUSION:

Se refleja que la mayoría de empresas le dan importancia de enterar los impuestos retenidos y observar si han cometido algún error en los impuestos que se han declarado y si los hay poder modificarlos, evitando así multas y sanciones por parte de la Administración Tributaria.

14. ¿Qué tratamiento contable fiscal se le da a las comisiones por hotel y renta de vehículos que se originan en el extranjero?

TABULACION



ANALISIS:

Del 100% de la encuestas tabuladas un 41.67% dice registrar estos ingresos como exentos, ya que se origina fuera del territorio Salvadoreño y por tanto paga impuesto donde se origina .Un 22.22% dice tratarlos como ingresos gravables y un 36.11% lo registra en otros productos no grabados para tener un control separado de esta clase de ingreso.

CONCLUSION:

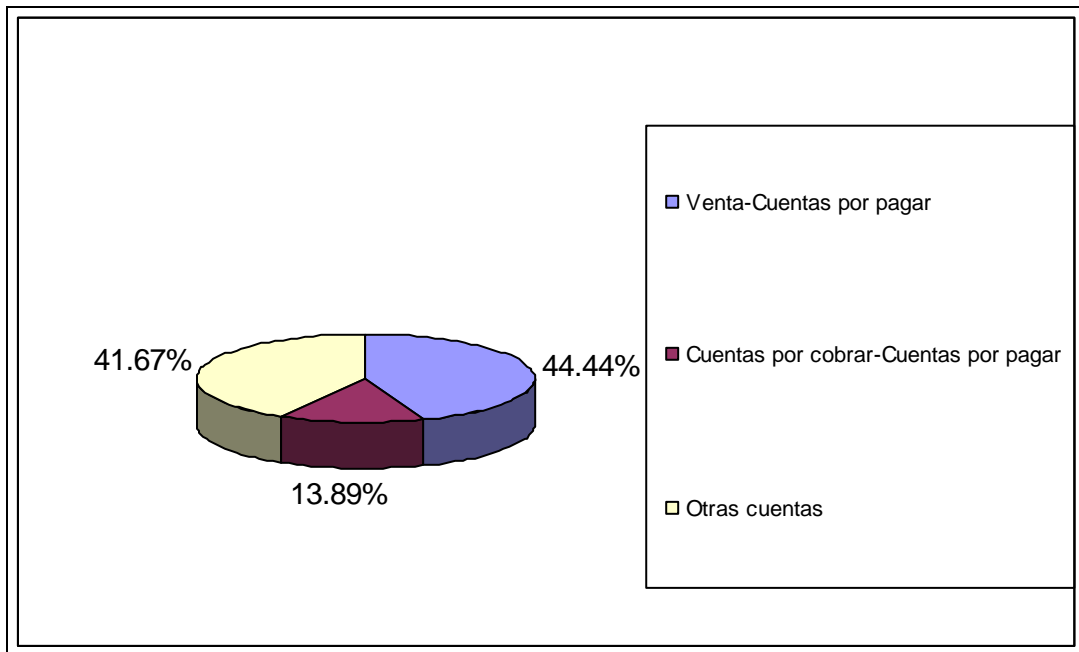
Existe una dificultad en identificar este tipo de ingresos debido al desconocimiento del tratamiento tributario por parte

de los empleados ya que realmente es menos del cincuenta por ciento de los encuestados dicen reconocerlo como ingreso no gravable porque no se origina en el país.

15. ¿Que tratamiento contable se le debe dar al reembolso del valor del boleto cuando la venta se realizó en efectivo y es una operación agencia-comprador y agencia-línea aérea?

- Agencia-Comprador

TABULACION



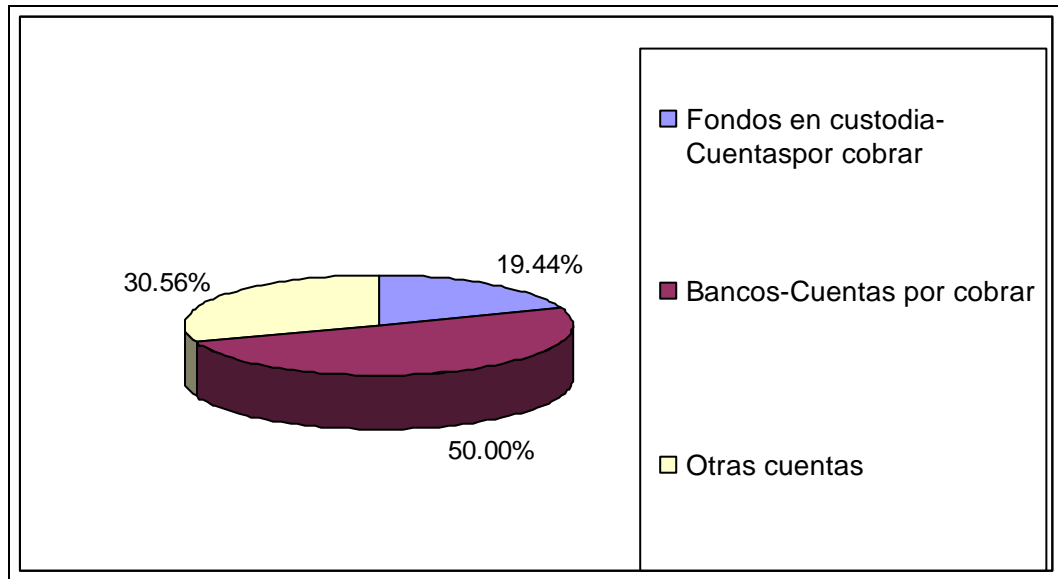
ANALISIS:

El 44.44% opino que el tratamiento contable que se le da es Venta-Cuentas por pagar, ya que por haber sido una venta anteriormente, se tiene que revertir dicha operación, un 13.89% dijo hacerlo Cuentas por cobrar-Cuentas por pagar justificando que tiene que pagarse al cliente el monto de la venta,

finalmente un 41.67% utilizan otras cuentas como ingresos ya que afectan los ingresos.

-Agencia-Línea aérea

TABULACION



ANALISIS:

En este caso Agencia Línea Aérea un 19.44% dijo hacerlo Fondos en custodia-Cuentas por cobrar, aclararon que lo hacían en el caso que este reembolso estuviera descontado en reporte factura que tienen que pagar; un 50.00% Bancos-Cuentas por cobrar, y un 30.56% dicen utilizar otras cuentas ya que tienen que verificar el proceso de pago del reembolso.

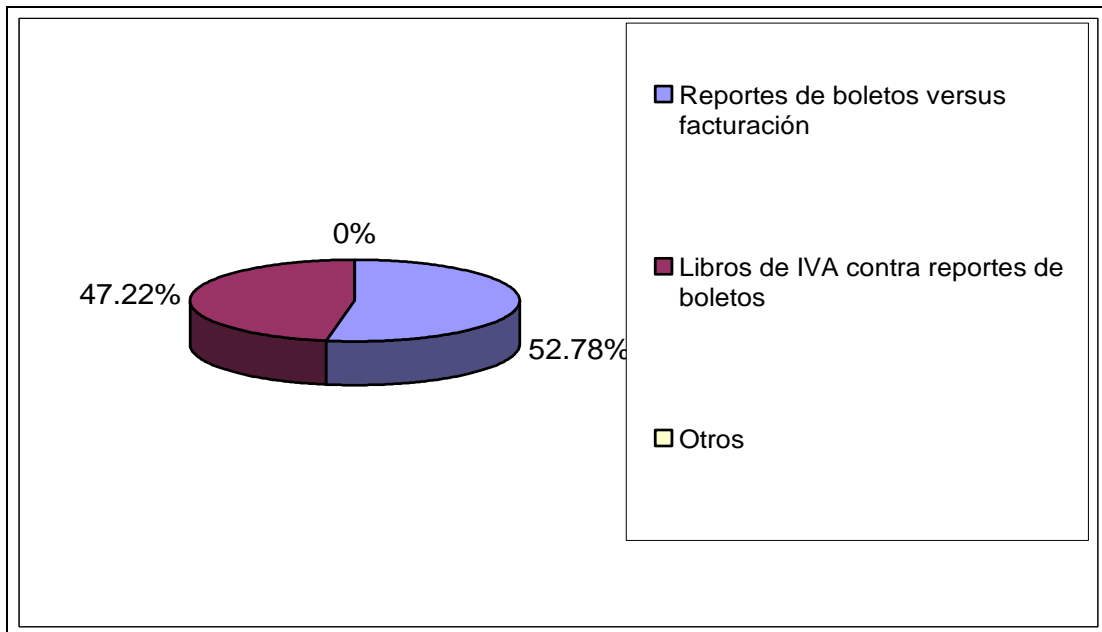
También aclararon que en el caso de la comisión esta tiene que devolverse a la línea aérea a través de una nota de crédito. Ya que al final no se realizó la venta.

CONCLUSION:

Según los resultados obtenidos las agencias de viajes no tienen uniformidad en estos registros, debido a que cada una de las agencias de viaje tiene diferentes criterios en la contabilización de los reembolsos.

16. ¿Que controles posee para la verificación de las operaciones?

TABULACION



ANALISIS:

Un 52.78% opino que el control efectivo que poseen es la verificación de los libros IVA contra reportes de boletos ya que es mas fácil por que dichos reportes son enviado por las líneas áreas y concilian al mismo tiempo los libros de IVA. El restante 47.22% dijo que el control que poseen reportes de boletos contra

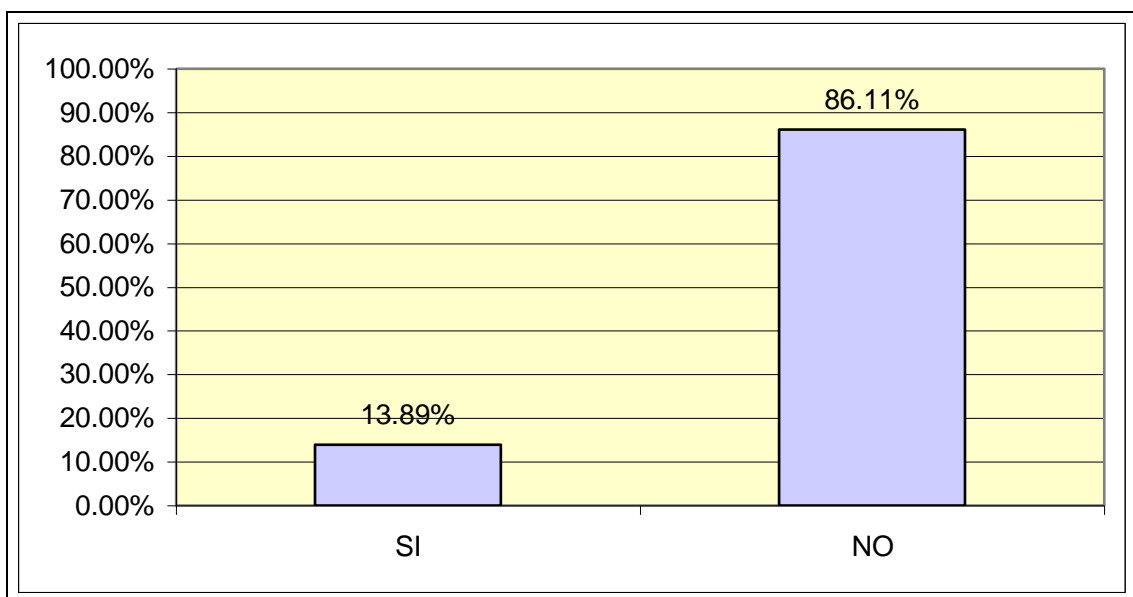
facturas. Ya que este método permite verificar que todos los boletos estén debidamente facturados.

CONCLUSION:

El análisis anterior indica que las agencias de viaje poseen un control en el cual se les facilita para la conciliación del IVA y para el control interno de los boletos que posteriormente se tomara como ingresos propios para la declaración del impuesto de IVA.

17. ¿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 agencias de viaje?

TABULACION



ANALISIS:

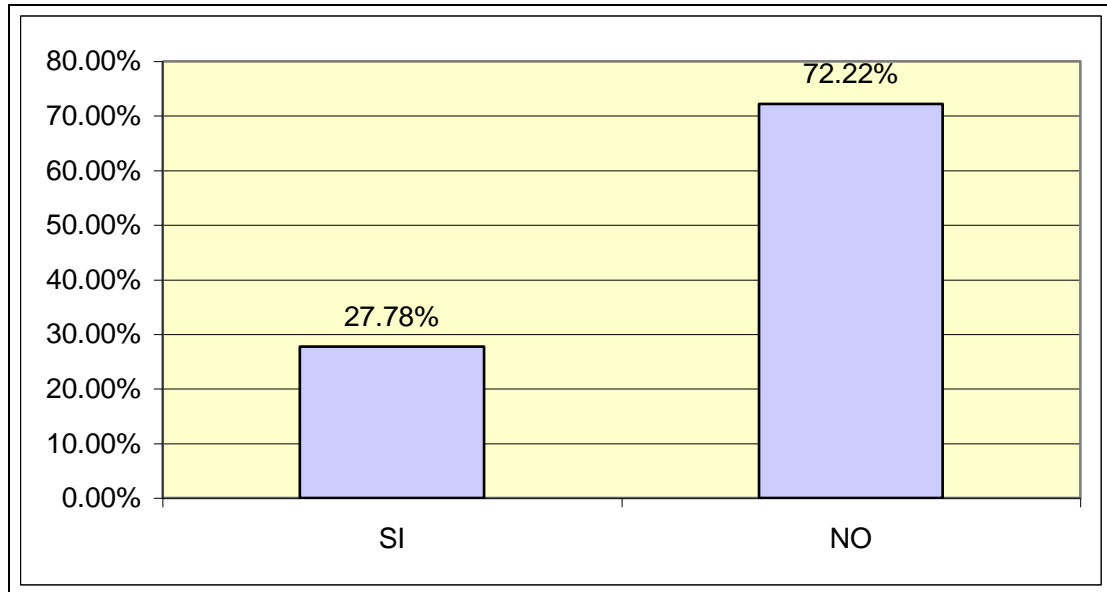
El 86.11% señalo que la ley del IVA, La Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos no dejan claro los procedimientos que deben utilizar este tipo de empresas. Ya que opinan que no hay procedimientos específicos y únicos en las operaciones de las agencias de viajes y estas necesitan un tratamiento especial. El 13.89% restante dice que dichas leyes y reglamentos dejan claro los procedimientos, pero aclararon necesitar que se mejoren.

CONCLUSION:

La información anterior deja claro que las leyes no son del todo claras para este tipo de empresas, en los procedimientos contables y tributarios para las operaciones que estas realizan.

18. ¿La empresa a incurrido en alguna infracción por el incumplimiento de alguna obligación tributaria?

TABULACION



ANALISIS:

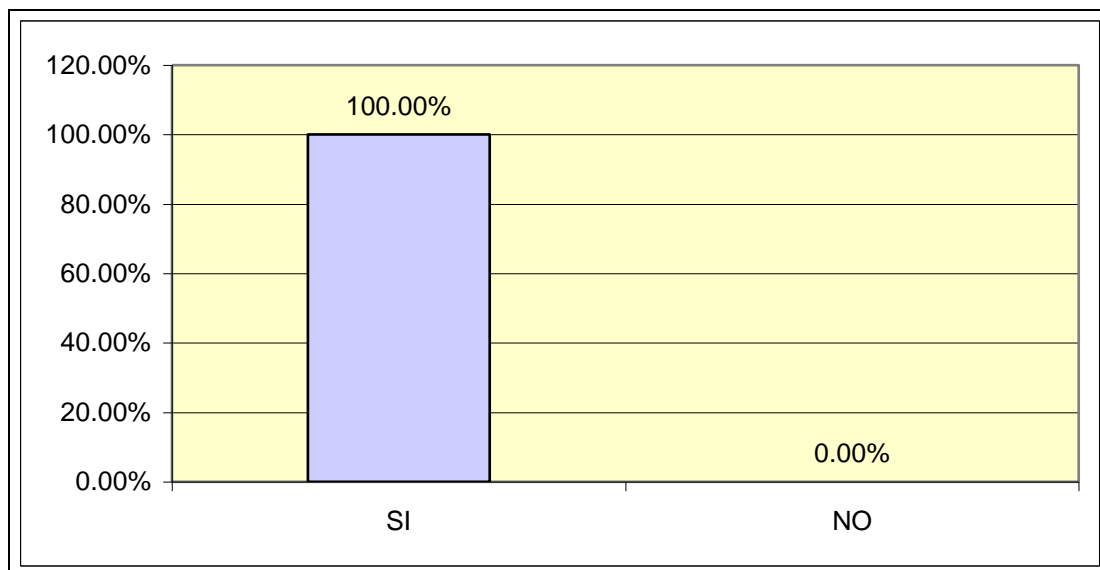
El 72.22% opina que en el tiempo que tienen de operar no han incurrido en ninguna infracción pese a que las leyes tributarias no son explícitas para este tipo de empresas. Siendo un 27.78% los que han sufrido infracciones. Ya que por falta de procedimientos específicos por parte de la ley existen confusiones.

CONCLUSION:

La mayoría de las empresas están cumpliendo con lo establecido en las leyes tributarias y sus reglamentos para evitarse las multas y sanciones respectivas por algún incumplimiento a la normativa que tuvieren.

19) ¿Considera importante que se elabore un documento que contenga procedimientos de las operaciones de emisión de documentos, registro contable y tratamiento tributario para las agencias de viaje?

TABULACION



ANALISIS:

El 100% de los encuestados opinaron que si es necesario que se elabore un documento que contenga los procedimientos, para el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de la Ley de IVA, La Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario y sus respectivos Reglamentos; también al tratamiento contable de las operaciones que estas empresas realizan y así contribuya a mejorar los controles necesarios para el buen funcionamiento de estas.

CONCLUSION:

Según todos los encuestados sería de mucha utilidad si existiera un documento que les ayudara a desempeñarse en sus labores dentro de la empresa.

ANEXO 2

GLOBAL TRAVEL, S.A. DE C.V - AGENCIA DE VIAJES 1 AVENIDA SUR N° 669, SAN SALVADOR, EL SALVADOR, C. A. TEL.:(503) 5030856 FAX: (503) 5030856 GIRO: SERVICIOS PRESTADOS POR MEDIO DE EMPRESAS				COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL N° 1258977 N.I.T. 0614-260305-132-6 N.R.C. 236-9 AUTORIZACION IMPRENTA N° 555-DGII					
PARA:			FECHA:						
DIRECCION:									
N/PAX	N/BOLETO	FECHA	V. EXENTAS	V. AFECTAS					
DESTINO									
SUMAS			\$		\$				
OTROS SERVICIOS									
IVA									
SUB-TOTAL									
(-) IVA RETENIDO									
VENTAS EXENTAS									
OTROS IMPUESTOS									
TOTAL:					\$				
Imprenta Sol S.A. de C.V. NRC:589-9 NIT:0614-288589-132-6 7 calle poniente San Salvador #7 05-Mar-05 tiraje del 10001-20000 1. Número de autorizacion de numeración correlativa 200					MENOS				
					PAGADO CON T/C				
					\$		SALDO A PAGAR		
					\$				
			CONDICIONES DE PAGO						
		CONTADO							
		CREDITO							
		T/C N°							

ORIGINAL CLIENTE

ANEXO 2-A

GLOBAL TRAVEL, S.A. DE C.V - AGENCIA DE VIAJES 1 AVENIDA SUR N° 669, SAN SALVADOR, EL SALVADOR, C. A. TEL.:(503) 5030856 FAX: (503) 5030856 GIRO: SERVICIOS PRESTADOS POR MEDIO				NOTA DE CREDITO N° 1258778 N.I.T. 0614-260305-132-6 N.R.C. 236-9 AUTORIZACION IMPRENTA N° 555-DGII	
PARA:		FECHA:			
DIRECCION:					
NUMERO DE COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL AJUSTADO:					
N/PAX	N/BOLETO	FECHA	V. EXENTAS	V. AFECTAS	
DESTINO				<div style="border: 1px solid black; width: 50px; height: 15px; margin: 0 auto;"></div>	
SUMAS			\$	\$	
OTROS SERVICIOS					
IVA					
SUB-TOTAL					
(-) IVA RETENIDO					
VENTAS EXENTAS					
OTROS IMPUESTOS					
TOTAL:				\$	
NOMBRE DENOMINACION O RAZON SOCIAL (IMPRENTA)				MENOS PAGADO CON T/C \$ SALDO A PAGAR \$	
		CONDICIONES DE PAGO			
NIT: NRC:		CONTADO			
DOMICILIO		CREDITO			
AUTORIZACION DE IMPRENTA N°		T/C N°			
FECHA DE AUTORIZACION					
TIRAJE DE DOCUMENTOS					
NUMERO DE AUTORIZACION DE NUMERACION					

ORIGINAL CLIENTE

ANEXO 2-B

GLOBAL TRAVEL, S.A. DE C.V - AGENCIA DE VIAJES 1 AVENIDA SUR N° 669, SAN SALVADOR, EL SALVADOR, C. A. TEL.:(503) 5030856 FAX: (503) 5030856				NOTA DE DEBITO N° 1258779 N.I.T. 0614-260305-132-6 N.R.C. 236-9 AUTORIZACION IMPRENTA N° 555-DGII	
PARA: DIRECCION:				FECHA:	
NUMERO DE COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL AJUSTADO:					
N/PAX	N/BOLETO	FECHA	V. EXENTAS	V. AFECTAS	
DESTINO					
SUMAS			\$	\$	
OTROS SERVICIOS IVA SUB-TOTAL (-) IVA RETENIDO VENTAS EXENTAS OTROS IMPUESTOS TOTAL:				\$	
Imprenta Sol S.A. de C.V. NRC:589-9 NIT:0614-288589-132-6 7 calle poniente San Salvador #7 05-Mar-05 tiraje del 10001-20000 Número de autorizacion de numeración correlativa 200			MENOS PAGADO CON T/C \$ SALDO A PAGAR \$		
CONDICIONES DE PAGO					
CONTADO					
CREDITO					
T/C N°					

ORIGINAL CLIENTE

ANEXO 3

GLOBAL TRAVEL, S.A. DE C.V - AGENCIA DE VIAJES 1 AVENIDA SUR N° 669, SAN SALVADOR, EL SALVADOR, C. A. TEL.:(503) 5030856 FAX: (503) 5030856 GIRO: SERVICIOS PRESTADOS POR MEDIO DE EMPRESAS				FACTURA N° 1258977 N.I.T. 0614-260305-132-6 N.R.C. 236-9 AUTORIZACION IMPRENTA N° 555-DGII		
DATOS DEL CLIENTE						
NOMBRE DEL CLIENTE:			FECHA:			
N.I.T. O DUI DEL CLIENTE:						
DIRECCION:						
N/PAX	N/BOLETO	FECHA	V. EXENTAS	V. AFECTAS		
DESTINO						
SUMAS			\$		\$	
OTROS SERVICIOS IVA SUB-TOTAL (-) IVA RETENIDO VENTAS EXENTAS OTROS IMPUESTOS TOTAL:						
					\$	
Imprenta Sol S.A. de C.V. NRC:589-9 NIT:0614-288589-132-6 7 calle poniente San Salvador #7 05-Mar-05 tiraje del 10001-20000 Número de autorizacion de numeración correlativa 200		CONDICIONES DE PAGO		MENOS		
		CONTADO		PAGADO CON T/C	\$	
		CREDITO		SALDO A PAGAR	\$	
		T/C N°				

ORIGINAL CLIENTE

ANEXO 4

GLOBAL TRAVEL, S.A. DE C.V - AGENCIA DE VIAJES 1 AVENIDA SUR N° 669, SAN SALVADOR, EL SALVADOR, C. A. TEL.:(503) 5030856 FAX: (503) 5030856 GIRO: SERVICIOS PRESTADOS POR MEDIO DE EMPRESAS		COMPROBANTE DE LIQUIDACION N° 1258977 N.I.T. 0614-260305-132-6 N.R.C. 236-9 AUTORIZACION IMPRENTA N° 555-DGII	
DATOS DEL CLIENTE			
POR CUENTA DE: DIRECCION : MUNICIPIO: DEPTO.:		FECHA: N.I.T.: REGISTRO: GIRO:	
DESCRIPCION	V. EXENTAS	V. AFECTAS	
VENTA NETA TOTAL: IVA: VENTAS EXENTAS OTROS IMPUESTOS SUMAS: MENOS: COMISION: IVA COMISION: PAGADO CON T/C SALDO A PAGAR			
Imprenta Sol S.A. de C.V. NRC:589-9 NIT:0614-288589-132-6 7 calle poniente San Salvador #7 05-Mar-05 tiraje del 10001-20000 Número de autorizacion de numeración correlativa 200			
ORIGINAL-CLIENTE			

