

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS



TRABAJO DE GRADUACIÓN

"PROPUESTA DE UN MANUAL DE LAS CÁTEDRAS DERECHO TRIBUTARIO I Y II, QUE IMPARTE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE, DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA".

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

PRESENTADO POR:  
TOBAR MARTÍNEZ, NANCI BEATRIZ  
ZEPEDA CASTRO, MARÍA EUGENIA

DOCENTE DIRECTOR:  
LIC. CARLOS MAURICIO TRIGUEROS QUINTANILLA  
SEPTIEMBRE DE 2015

SANTA ANA

EL SALVADOR

CENTROAMÉRICA

**AUTORIDADES DE LA  
UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

**RECTOR:**

ING. MARIO ROBERTO NIETO LOVO

**VICERRECTORA ACADÉMICA:**

MAESTRA ANA MARÍA GLOWER DE ALVARADO

**VICERRECTOR ADMINISTRATIVO:**

MAESTRO ÓSCAR NOÉ NAVARRETE

**SECRETARIO GENERAL:**

DRA. ANA LETICIA ZAVALA DE AMAYA

**FISCAL GENERAL:**

LIC. FRANCISCO CRUZ LETONA.

**AUTORIDADES DE LA  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE**

**DECANO:**

LIC. RAÚL ERNESTO AZCÚNAGA LÓPEZ

**VICE-DECANO:**

ING: WILLIAM VIRGILIO ZAMORA GIRÓN

**SECRETARIO GENERAL DE LA FACULTAD:**

LIC. VÍCTOR HUGO MERINO QUEZADA

**TRIBUNAL CALIFICADOR:**

LIC. JOSÉ LUÍS SALAZAR RAMÍREZ

LIC. NELSON HUMBERTO GARZA ARRIOLA

**JEFE DE DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS:**

LIC. WALDEMAR SANDOVAL

## **AGRADECIMIENTOS**

A DIOS TODOPODEROSO: Por darme la vida, proveerme todo lo necesario para salir adelante y por darme la sabiduría y la inteligencia necesaria para terminar mi meta.

A MI MADRE: Por darme su apoyo incondicional en todo momento, por su esfuerzo inmenso para darme todo lo que he necesitado y estar siempre conmigo.

A MI MEJOR AMIGO Por su apoyo incondicional, y por animarme en todo momento a no rendirme.

A MI DOCENTE ASESOR: Por su ayuda intelectual en el desarrollo de este trabajo y por la amistad brindada.

Nanci Beatriz Tobar Martínez

A DIOS:

Por haberme dado la vida, sostenerme y guiarme en todos los momentos difíciles de mi vida por concederme llegar al final de esta meta, brindándome siempre la sabiduría y la paciencia necesaria para seguir adelante.

A LA VIRGEN MARIA:

Por interceder y guiarme siempre por el buen camino y haberme permitido lograr llegar al final de esta meta brindándome perseverancia, y por su amor infinito de madre y cuidarme siempre.

A MI MADRE:

Por su sacrificio, ya que siempre ha sido mi apoyo y ayuda en toda circunstancia, por darme todo lo que tengo, por demostrarme que se debe de seguir aun en las circunstancias difíciles, ya que por su apoyo incondicional he logrado salir adelante.

A MI HERMANO:

Por su apoyo moral en todas circunstancias, sin lo cual no hubiera podido finalizar este logro.

A MI DOCENTE ASESOR:

Por su gran ayuda en la realización de este trabajo de grado.

María Eugenia Zepeda Castro

## ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN.</b>	<b>I</b>
<b>1 CAPÍTULO I: ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL DERECHO TRIBUTARIO.</b>	<b>1</b>
1.1 INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO.	1
1.1.1 HISTORIA DE LOS TRIBUTOS.	2
1.1.2 HISTORIA DE LOS TRIBUTOS EN EL SALVADOR.	6
1.2 DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS.	13
1.3 RELACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO CON LA PROFESIÓN CONTABLE.	15
1.3.1 ORIGEN DEL DERECHO TRIBUTARIO EN EL PLAN DE ESTUDIO DE LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA.	18
<b>2 CAPÍTULO II: "MARCO TEÓRICO".</b>	<b>27</b>
2.1 ¿QUÉ ES EL DERECHO TRIBUTARIO?	27
2.2 CONCEPTUALIZACIONES Y CLASES DE TRIBUTOS	29
2.3 DIVISIONES DEL DERECHO TRIBUTARIO	31
2.4 CLASES DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	33
2.5 MARCO LEGAL APLICABLE AL DERECHO TRIBUTARIO	35
2.5.1 CÓDIGO TRIBUTARIO	35
2.5.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	38

2.5.3 LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.	40
--	----

**3 . CAPÍTULO III: "METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN". 43**

3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN	43
3.1.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA	43
3.1.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO	44
3.1.2.1 OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO	44
3.1.2.1.1 GENERAL	44
3.1.2.1.2 ESPECÍFICOS.	45
3.2 MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN.	45
3.2.1 IDENTIFICACIÓN DEL UNIVERSO.	45
3.3 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS	46
3.4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	59
3.4.1 CONCLUSIONES	59
3.4.2 RECOMENDACIONES	59

**4 CAPITULO IV: "PROPUESTA DE UN MANUAL DE LAS CÁTEDRAS DERECHO TRIBUTARIO I Y II, QUE IMPARTE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE, DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA" 61**

4.1 INTRODUCCIÓN	61
------------------	----

4.2 OBJETIVO DEL MANUAL.	62
4.3 PROGRAMA DE LA ASIGNATURA DE DERECHO TRIBUTARIO I.	63
4.3.1 UNIDAD I	63
4.3.1.1 INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO.	63
4.3.1.1.1 ESTUDIO DE LA LEY ORGÁNICA DE LA DGII.	64
4.3.1.1.1.1 ESTRUCTURA DE LA DGII.	65
4.3.1.1.1.2 FUNCIONES BÁSICAS DE LA DGII.	67
4.3.1.1.1.3 ATRIBUCIONES DE LA DGII.	68
4.3.1.1.2 DOCTRINA JURÍDICA.	68
4.3.1.1.2.1 CONCEPTOS DE TRIBUTOS.	69
4.3.1.1.2.2 JERARQUÍA DE LAS LEYES.	70
4.3.1.1.2.3 RESOLUCIÓN DE CONFLICTO DE LEYES.	71
4.3.1.1.2.4 CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS.	71
4.3.1.1.2.5 RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.	71
4.3.1.1.2.6 IRRETROACTIVIDAD DE LA NORMA TRIBUTARIA.	72
4.3.1.1.2.7 CONJUNTO DE NORMAS JURÍDICAS.	74
4.3.1.1.2.8 PROCESO DE APROBACIÓN DE UNA LEY.	75
4.3.1.1.2.9 NEUTRALIDAD DE LOS IMPUESTOS	76
4.3.1.1.2.10 TIPOS DE EXENCIONES TRIBUTARIAS	76
4.3.1.2 ESTUDIO AL CÓDIGO TRIBUTARIO	77
4.3.1.2.1 TÍTULO I "DISPOSICIONES GENERALES"	77



4.3.1.2.1.1	CAPÍTULO I "FINALIDAD, ÁMBITO DE APLICACIÓN, PRINCIPIOS GENERALES APLICABLES A LAS INSTRUCCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y DERECHOS DE ADMINISTRADOS"	77
4.3.1.2.1.2	CAPÍTULO II "NORMAS TRIBUTARIAS"	81
4.3.1.2.1.3	CAPÍTULO III "TÉRMINOS Y PLAZOS"	82
4.3.1.2.1.4	CAPÍTULO IV "TRIBUTOS"	82
4.3.1.2.2	TÍTULO II "LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.	84
4.3.1.2.2.1	CAPÍTULO I "DISPOSICIONES GENERALES"	84
4.3.1.2.2.2	CAPÍTULO II "SUJETO ACTIVO DE LA OBLIGACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA"	84
4.3.1.2.2.3	CAPÍTULO III "SUJETOS PASIVOS Y RESPONSABILIDAD"	85
4.3.1.2.2.4	CAPÍTULO IV "HECHO GENERADOR Y BASE IMPONIBLE"	91
4.3.1.2.2.5	CAPÍTULO V "EXENCIONES"	93
4.3.1.2.2.6	CAPÍTULO VI "EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA"	93
4.3.1.2.3	TÍTULO III "DEBERES Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS"	94
4.3.1.2.3.1	CAPÍTULO I "OBLIGACIONES FORMALES"	94
4.3.1.2.3.1.1	OBLIGADOS FORMALES	94
4.3.1.2.3.1.2	LUGAR PARA RECIBIR NOTIFICACIONES	95
4.3.1.2.3.1.3	DECLARACIONES TRIBUTARIAS	96
4.3.1.2.3.1.4	OBLIGACIÓN DE INFORMAR Y PERMITIR EL CONTROL	100
4.3.1.2.3.1.5	INFORME SOBRE ACCIONISTAS Y UTILIDADES	101

4.3.1.2.3.1.6 OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL	102
4.3.1.2.3.1.7 INVENTARIOS (MÉTODOS DE VALUACIÓN)	103
4.3.1.2.3.1.4 OTROS DEBERES FORMALES	106
4.3.1.2.3.2 CAPÍTULO II "OBLIGACIÓN DE PAGO"	110
4.3.1.2.3.2.1 AUTOLIQUIDACIÓN	110
4.3.1.2.3.2.2 ANTICIPO A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	110
4.3.1.2.3.2.3 RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SERVICIOS DE CARÁCTER PERMANENTE Y SERVICIOS DE CARÁCTER EVENTUAL.	115
4.3.2 UNIDAD II	118
4.3.2.1 ESTUDIO DE LA LEY IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO	118
4.3.2.1.1 ANTECEDENTES	118
4.3.2.1.2 TITULO I CAPÍTULO ÚNICO "RENTAS GRAVADAS"	120
4.3.2.1.2.1 HECHO GENERADOR	120
4.3.2.1.2.2 RENTA OBTENIDA	120
4.3.2.1.2.3 PRODUCTOS O UTILIDADES EXCLUIDOS DEL CONCEPTO DE RENTA.	120
4.3.2.1.2.4 RENTAS NO GRAVADAS	122
4.3.2.1.3 TITULO II CAPÍTULO ÚNICO "SUJETOS"	123
4.3.2.1.3.1 SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA SUSTANTIVA	123

4.3.2.1.3.2 EXCLUSIÓN DE SUJETOS PASIVOS.	124
4.3.2.1.4 TITULO III CAPÍTULO ÚNICO "DETERMINACIÓN DE LA RENTA OBTENIDA"	124
4.3.2.1.4.1 EJERCICIOS DE IMPOSICIÓN	125
4.3.2.1.4.2 GANANCIA DE CAPITAL.	126
4.3.2.1.4.3 RENTAS OBTENIDAS EN EL SALVADOR	128
4.3.2.1.4.4 PERSONAS NATURALES	128
4.3.2.1.4.5 RENTAS DE USUFRUCTO LEGAL	129
4.3.2.1.4.6 FALLECIMIENTO	129
4.3.2.1.4.7 SUCESIONES	129
4.3.2.1.4.8 RENTAS DE HEREDEROS	130
4.3.2.1.4.9 FIDEICOMISOS	130
4.3.2.1.4.10 CONJUNTOS	130
4.3.2.1.4.11 PERSONAS JURÍDICAS	131
4.3.2.1.4.12 RENTAS DE SOCIOS O ACCIONISTAS	131
4.3.2.1.5 TITULO IV CAPÍTULO ÚNICO "DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA"	132
4.3.2.1.5.1 RENTA NETA	132
4.3.2.1.5.2 DEDUCCIONES GENERALES	132
4.3.2.1.5.3 COSTOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES	138
4.3.2.1.5.4 DEPRECIACIÓN	139
4.3.2.1.5.5 OTRAS DEDUCCIONES	144
4.3.2.1.6 TÍTULO V CAPÍTULO ÚNICO "CALCULO DEL IMPUESTO"	147
4.3.2.1.6.1 PERSONA NATURAL	147
4.3.2.1.6.2 SUCESIONES	147

4.3.2.1.6.3 ASALARIADOS	149
4.3.2.1.6.4 RENTAS DIVERSAS	149
4.3.2.1.6.5 CONJUNTOS	150
4.3.2.1.6.6 PERSONAS JURÍDICAS	150
4.3.2.1.6.7 EJERCICIOS PRÁCTICOS DE RENTA PERSONA NATURAL ASALARIADO, PERSONA NATURAL RENTAS DIVERSAS Y PERSONA NATURAL EMPRESA.	150
4.3.2.1.7 TITULO VII: CAPITULO V "PAGO MÍNIMO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA"	167
4.3.3 UNIDAD III	179
4.3.3.1 REQUISITOS FORMALES DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL	179
4.3.3.2 PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS	180
4.3.3.2.1 NOTIFICACIONES	180
4.3.3.2.2 FISCALIZACIONES	184
4.3.3.2.3 DEL FEDATARIO	186
4.3.3.2.4 LIQUIDACIÓN DE OFICIO DEL TRIBUTO	190
4.3.3.3 RÉGIMEN SANCIONATORIO	193
4.3.3.4 ESTUDIO DE OTRAS LEYES TRIBUTARIAS	204
4.3.3.4.1 LEY DE ZONAS FRANCAS INDUSTRIALES Y DE COMERCIALIZACIÓN.	204
4.3.3.4.2 LEY DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO.	212
4.3.3.4.3 NORMA PARA AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	220
4.3.3.4.4 DECRETO 720 "CALCULO DE INTERESES POR PAGOS EXTEMPORÁNEOS DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA"	223
4.3.3.4.5 LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES RAÍCES.	225
4.4 PROGRAMA DE LA ASIGNATURA DERECHO TRIBUTARIO II.	233
4.4.1 UNIDAD I	233

4.4.1.1 INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO.	233
4.4.1.1.1 DOCTRINA JURÍDICA.	234
4.4.1.1.1.1 CONCEPTOS DE TRIBUTOS.	234
4.4.1.1.1.2 JERARQUÍA DE LAS LEYES.	235
4.4.1.1.1.3 RESOLUCIÓN DE CONFLICTO DE LEYES.	236
4.4.1.1.1.4 CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS.	236
4.4.1.1.1.5 RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.	236
4.4.1.1.1.6 IRRETROACTIVIDAD DE LA NORMA TRIBUTARIA.	237
4.4.1.1.1.7 CONJUNTO DE NORMAS JURÍDICAS.	239
4.4.1.1.1.8 PROCESO DE APROBACIÓN DE UNA LEY.	240
4.4.1.1.1.9 NEUTRALIDAD DE LOS IMPUESTOS	241
4.4.1.1.1.10 TIPOS DE EXENCIONES TRIBUTARIAS	241
4.4.1.2 ESTUDIO AL CÓDIGO TRIBUTARIO (RELACIONADO CON LA LEY DE IVA)	242
4.4.1.2.1 ESTUDIO AL CÓDIGO TRIBUTARIO.	242
4.4.1.2.1.1 TÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES CAPITULO I	242
4.4.1.2.1.2 CAPITULO II "NORMAS TRIBUTARIAS"	244
4.4.1.2.1.3 CAPITULO III "TÉRMINOS Y PLAZOS"	244
4.4.1.2.1.4 CAPITULO IV "TRIBUTOS"	245
4.4.1.2.2 TÍTULO II "LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA"	245
4.4.1.2.2.1 CAPÍTULO I "DISPOSICIONES GENERALES"	245
4.4.1.2.2.2 CAPITULO II "SUJETO ACTIVO DE LA OBLIGACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA"	246
4.4.1.2.2.3 CAPITULO III "SUJETOS PASIVOS Y RESPONSABILIDAD"	247

4.4.1.2.2.4 CAPITULO IV "HECHO GENERADOR Y BASE IMPONIBLE"	248
4.4.1.2.2.5 CAPÍTULO V "EXENCIONES"	252
4.4.1.2.2.6 CAPÍTULO VI "EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA".	253
4.4.1.2.3 TÍTULO III DEBERES Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.	254
4.4.1.2.3.1 CAPÍTULO I "OBLIGACIONES FORMALES"	254
4.4.1.2.3.1.1 OBLIGADOS FORMALES	254
4.4.1.2.3.1.2 LUGAR PARA RECIBIR NOTIFICACIONES	254
4.4.1.2.3.1.3 DECLARACIONES TRIBUTARIA	255
4.4.1.2.3.1.4 EMISIÓN DE DOCUMENTOS (ART 107 AL 119 C.T).	259
4.4.1.2.3.1.5 OBLIGACIÓN DE INFORMAR Y PERMITIR EL CONTROL.	266
4.4.1.2.3.1.6 OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE DECLARACIONES Y ESTADOS FINANCIEROS	267
4.4.1.2.3.1.7 OBLIGACIÓN DE REMITIR INFORME DE RETENCIONES.	268
4.4.1.2.3.1.8 INFORME DE RETENCIONES, ANTICIPOS O PERCEPCIONES DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.	269
4.4.1.2.3.1.9 INFORME SOBRE ACCIONISTAS Y UTILIDADES.	271
4.4.1.2.3.1.10 INVENTARIOS (MÉTODOS DE VALUACIÓN)	271
4.4.1.2.3.1.11 OTROS DEBERES FORMALES	273
4.4.1.2.3.2 RETENCIONES Y PERCEPCIONES DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.	275
4.4.1.2.3.2.1 AGENTES DE RETENCIÓN Y PERCEPCIÓN	276
4.4.1.2.3.2.2 ANTICIPO A CUENTA DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE	

SERVICIOS EN OPERACIONES CON TARJETA DE CRÉDITO O CON TARJETAS DE DÉBITO.	281
4.4.1.2.3.2.3 OBLIGACIÓN DE ENTERAR LAS RETENCIONES Y PERCEPCIONES EFECTUADAS.	283
4.4.2 UNIDAD II	284
4.4.2.1 ESTUDIO DE LA LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SEVICIOS Y SU REGALMENTO.	284
4.4.2.1.1 ANTECEDENTES.	284
4.4.2.1.2 TÍTULO PRELIMINAR "DEL IMPUESTO E IMPUESTOS ESPECIALES"	286
4.4.2.1.3 TÍTULO I "HECHOS GENERADORES DEL IMPUESTO".	286
4.4.2.1.4 TITULO II "SUJETOS DEL IMPUESTO"	287
4.4.2.1.5 TÍTULO III "HECHOS EXIMIDOS DEL IMPUESTO"	291
4.4.2.1.5.1 PRESTACIONES DE SERVICIOS	294
4.4.2.1.6 TITULO IV "DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA".	296
4.4.2.1.6.1 CAPITULO 1 "BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO"	296
4.4.2.1.6.2 CAPITULO II "TASA DEL IMPUESTO"	299
4.4.2.1.6.3 CAPITULO III "CALCULO DEL DEBITO FISCAL"	300
4.4.2.1.6.4 CAPITULO IV "TRASLADO DEL DÉBITO FISCAL Y CÁLCULO DEL CRÉDITO FISCAL".	302
4.4.2.1.6.5 CAPITULO V "AJUSTES EL DÉBITO Y DEL CRÉDITO FISCAL".	303
4.4.2.1.6.6 CAPITULO VI "CÁLCULO DEL IMPUESTO DEDUCCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL AL DÉBITO FISCAL"	313
4.4.2.1.7 TITULO V "NORMAS ESPECIALES SOBRE OPERACIONES RELATIVAS A BIENES DEL ACTIVO FIJO Y EXPORTACIONES"	328

4.4.2.1.7.1 CAPITULO I "NORMAS ESPECIALES SOBRE OPERACIONES RELATIVAS A BIENES DEL ACTIVO FIJO O DE CAPITAL"	328
4.4.2.1.7.2 CAPITULO II "NORMAS ESPECIALES SOBRE TRANSFERENCIA DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS AL EXTERIOR"	329
4.4.3 UNIDAD III	332
4.4.3.1 PROCESOS TRIBUTARIOS.	332
4.4.3.1.1 PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS PROCESO DE APELACIONES	332
4.4.3.1.1.1 NOTIFICACIONES.	332
4.4.3.1.1.2 FISCALIZACIONES.	335
4.4.3.1.1.3 DEL FEDATARIO.	336
4.4.3.1.1.4 LIQUIDACION DE OFICIO DE TRIBUTO.	337
4.4.3.1.2 REGIMEN SANCIONATORIO.	341
4.4.3.1.3 ESTUDIO DE OTRAS LEYES TRIBUTARIAS AFINES.	343
4.4.3.1.3.1 LEY REGULADORA DE LA PRODUCCION Y COERCIALIZACION DE ALCOHOL Y DE LAS BEBIDAS ALCOHOLICAS.	343
4.4.3.1.3.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LAS BEBIDAS GASEOSAS SIMPLES I ENDULZADAS.	345
4.4.3.1.3.3 LEY DEL LIBRO Y DE LA IMPRENTA.	351
4.5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	355
4.5.1 CONCLUSIONES	355
4.5.2 RECOMENDACIONES	356
<b>5 BIBLIOGRAFÍA.</b>	<b>358</b>
<b>ANEXOS</b>	<b>361</b>







## INTRODUCCIÓN.

En la actualidad uno de los factores más trascendentales que contribuyen al desarrollo de toda persona es la formación académica y profesional. Es muy importante que desde los primeros niveles existan buenas bases en las cuales pueda haber un cúmulo de mayores y mejores conocimientos de toda persona. Por tal razón sea necesario un manual que sirva de guía al docente como al estudiante para el desarrollo de los programas de las cátedras de Derecho tributario I y II en la Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

En base a lo anterior en el presente documento se detalla el desarrollo que se llevó a cabo para realizar el proyecto denominado **"Propuesta de un Manual de las Cátedras Derecho Tributario I Y II, que imparte La Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente, Departamento de Ciencias Económicas en La Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública.** El documento a presentar se encuentra estructurado de la siguiente manera

**CAPITULO I: "ANTECEDENTES HISTÓRICOS".**

En el primer capítulo se presentan los antecedentes del Derecho Tributario dando un breve vistazo a lo que es la Historia de los Tributos tanto en general como también sus inicios en El Salvador; en este capítulo también se da una descripción de lo que es la Dirección General de Impuestos Internos.

Así mismos contiene lo que es la relación entre el Derecho Tributario y la Profesión Contable como también el origen del Derecho Tributario en el plan de estudio de la carrera de licenciatura en Contaduría Pública.

**CAPITULO II: "MARCO TEÓRICO".**

El segundo capítulo hace referencia a los conceptos teóricos, básicos de lo que es el Derecho Tributario, conceptualización y clases de Tributos, las divisiones de este y para finalizar se hace mención del Marco legal aplicable al Derecho Tributario.

**CAPÍTULO III: "METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN".**

Este capítulo describe los métodos y técnicas que se utilizaron durante la investigación, que permitieron recolectar, analizar y tabular la información recabada en el transcurso de la investigación, las cuales permitieron a través de los resultados llegar a conclusiones que contribuyeron para el desarrollo de lo que es el manual para las Cátedras de Derecho Tributario I y II.

**CAPITULO IV: "PROPUESTA DE UN MANUAL DE LAS CÁTEDRAS DERECHO TRIBUTARIO I Y II, QUE IMPARTE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE, DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

El cuarto capítulo su contenido es la realización de un manual el cual incluye los programas de las cátedras de Derecho Tributario I Y II modificados de acuerdo a las nuevas reformas tributarias aportando relaciones entre la ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y la ley del impuesto sobre renta y sus respectivos reglamentos, código tributario etc.



Además contiene el desarrollo de casos prácticos para un mejor entendimiento.

En el desarrollo de este capítulo se aportan conclusiones y recomendaciones resultado del análisis estudio e interpretación de la investigación realizada.



## **1 CAPÍTULO I: ANTECEDENTES HISTÓRICOS DEL DERECHO**

### **TRIBUTARIO.**

#### **1.1 INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO.**

Desde sus orígenes la obligación de tributar fue producto de la dominación es decir de la imposición del dominador sobre el dominado, así fuera en su carácter de gobernante, conquistador o simple opresor, siempre que se valiese de la fuerza en cualquiera de sus múltiples formas convencionales e históricas, incluyendo la magia y el dominio de la mujer sobre el hombre, o de este sobre aquella, del mayor sobre el menor o viceversa, del rico sobre el pobre, del sano sobre el enfermo.

Pero esta obligación primitiva de tributar debió manifestarse en una vastísima pluralidad de formas: desde la entrega el opresor del propio cuerpo, trabajo y la vida, todo ello dentro de una perspectiva de explotación humana manifestante esclavizante y despótico en sus expresiones extremas.



### **1.1.1 HISTORIA DE LOS TRIBUTOS.**

Los inicios del Derecho Tributario se relacionan con el surgimiento de los tributos y éstos últimos encuentran su origen en la historia desde los primeros indicios de organización humana que se establecieron en forma de agrupaciones, cuya finalidad tenía la supervivencia de sus integrantes contra posibles bestias o fieras.

El fenómeno religioso contribuyó a enriquecer el concepto antiguo de tributos ya que se mantuvo la creencia de que si alguien no rendía un culto y adoración a los dioses ofreciéndoles la mejor parte de su ganado, cosechas y hasta sacrificios humanos, provocarían la furia de los dioses y pesaría sobre él las calamidades que iban desde enfermedades, demonios y hasta la muerte. Para adquirir más conocimientos acerca de los fenómenos naturales que en ese tiempo se atribuían a la potestad de algunas deidades, los sacerdotes se dedicaron a estudiar los astros, observar los ciclos de humedad y sequía, elaborar calendarios y, por último, crear signos de escritura que permitieran recopilar los conocimientos y experiencias que adquirirían.



Con ésta práctica se crea el paradigma de la relación dependiente entre el hombre "fuerte" concebido como el representante de los dioses y al cual se le atribuyen condiciones de poder y el hombre "débil" el cual carecía de toda autonomía y estaba obligado a rendirle tributo, pues de lo contrario su existencia se vería amenazada. Es por ello que la imposición de recaudación de los tributos no existía sino se anteponía una latente inminencia de temerarios castigos por su incumplimiento.

La cultura romana en el aspecto tributario, debemos hacer 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 primeros conceptos de: aerarium, tributum, fiscus, etc., que desde luego se han convertido en la terminología fiscal empleada en la legislación universal y las opiniones doctrinarias contemporáneas.

A lo largo de su historia, el pueblo romano conoció casi todas las formas de gobierno: monarquía, real, aristocracia, democracia moderada, dictadura militar y monarquía imperial,





las cuales son una lección siempre vigente para la vida política de los pueblos. La madurez administrativa de Roma se logró bajo el Imperio. Algunos de sus elementos, como las ideas de provincia, municipio y participación ciudadana han llegado hasta nuestros días.

Los egipcios tenían una arraigada esperanza en otra vida, la cual sería feliz o desgraciada según la conducta que hubiesen observado durante su existencia. Creían que "el doble", o el alma, eran juzgados por el dios Osiris y otras cuarenta y dos divinidades. Para que el alma pudiera comparecer en este juicio era preciso que el cuerpo se conservara incorrupto en su sepultura. La esperanza en el más allá condicionó una alta moralidad en el pueblo, una gran sumisión al Estado, al clero y al orden social establecido y el culto a los difuntos, con numerosos ritos contenidos en el Libro de los muertos, el embalsamamiento de los cadáveres y el extraordinario desarrollo del arte funerario, característico. Además de Osiris, adoraban a Ra (El Sol), dios principal del Imperio, y a centenares de divinidades que representaban con cabeza de animal, así como a los gatos, escarabajos, serpientes y al buen Apis.



Esta religiosidad tan firme se debió, en gran parte, a que las crecidas daban seguridad a la población: el río puntualmente, cada año, crecía e inundaba la llanura. Las aguas desaparecían absorbidas por la tierra y de ésta resurgían, "resucitaban", cada año. Ello era estimado como un don de los dioses. Según esa mentalidad, los dioses tenían que conceder a los hombres también una resurrección, pero en el más allá.

Otros rasgos característicos fueron su perfeccionada agricultura de riego y el sistema de gobierno despótico y centralizado de sus faraones, a quienes se veneraban como dios viviente entre los mortales. El poder faraónico se hacía sentir en todo el Imperio a través de escribas o funcionarios técnicos en la escritura y la contabilidad. Los escribas junto con el clero y la nobleza propietaria de tierras, constituían las tres clases privilegiadas, en tanto que la mayoría era campesinos obligados a dar parte de su cosecha al faraón, la otra a los tempos y la tercera a los propietarios.

A través de la historia de la humanidad podemos observar como la imposición de los tributos, concepto fundamental del Derecho Tributario, ha estado presente siempre en la vida



cotidiana del hombre. La humanidad evoluciono y los tributos junto con ella. (Rodriguez-Solorzano, 2012.p 7-13).

### **1.1.2 HISTORIA DE LOS TRIBUTOS EN EL SALVADOR.**

Nuestro Derecho Constitucional aprobado en 1824 con la primera Carta Magna del Estado de El Salvador, que tuvo como vertiente principal la Constitución de Cádiz de 1812, estuvo caracterizada por las ideas progresistas recogidas en ese ordenamiento, promulgado durante la guerra de independencia contra los franceses. Es decir, no obstante que era la Constitución de una monarquía, precisamente de la que nos estábamos independizando, su espíritu consagra la primacía de la ley y el orden de prelación en que se encuentran los elementos fundamentales determinados constitucionalmente.

La evolución del sistema salvadoreño es el reflejo de su desarrollo histórico en otras latitudes. En una primera etapa el principio de "auto imposición", o sea, ésta versión primera, tiene el propósito de concretar el consentimiento de los impuestos: la cuestión esencial era proteger a los contribuyentes de los abusos de la monarquía. Posteriormente, ese producto de la revolución francesa que es la función



legislativa, asume dicha protección, como resultante de la idea de representación y de la división de poderes en un régimen constitucional.

Usualmente la expresión de poder tributario significa la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones a las personas que se hallan dentro de sus fronteras y es él quien se convierte en el titular de ese poder tributario y en función de ello puede establecer legalmente los impuestos que quiera, de la manera que le satisfaga, recogiendo supuestos o estableciendo presupuestos de hecho que muchas veces nos puedan parecer ilógicos o inadecuados. Esto es consecuencia, del concepto de soberanía o poder tributario que aparentemente no tiene límite, sin embargo los impuestos deben establecerse teniendo en cuenta consideraciones económicas y sociales y que aún fuera de esas preocupaciones económicas o sociales, también el poder tributario tiene sus límites, nacidos de su propia configuración o estructura y que tiene que respetar esos límites se encuentran sustancialmente en los principios constitucionales.



La historia de la Hacienda Pública colonial fue el cimiento histórico sobre el cual se creó el Ministerio de Hacienda de los tiempos contemporáneos, la cual fue creada para controlar las finanzas y equilibrar el gasto público en el sentido del mejoramiento social y económico del país. Su origen se encuentra en febrero de 1829, cuando asume el gobierno de El Salvador, don José María Cornejo, quien designa como encargado de Hacienda y Guerra a don Manuel Barberena, sustituido durante el mismo período por el prócer don Joaquín Durán y Aguilar.

Luego en mayo 1838, el vice-jefe del ejecutivo don Timoteo Menéndez, nombró ministro general a don Antonio José Cañas, considerado como el primer ministro de cada una de las carteras más antiguas del gabinete de gobierno y precursor de la organización de la administración pública en cuatro secciones: Hacienda, Guerra, Relaciones y Gobernación, estableciéndose posteriormente el gabinete de gobierno.

Esta organización de la Hacienda Pública, todavía confundida con la Hacienda Real, se caracterizaba en consecuencia, por un predominio absoluto de los recursos patrimoniales y una ausencia prácticamente total de otro tipo de recursos.



Con el advenimiento de la Edad Moderna y la configuración de los estados nacionales, se desarrollaron gobiernos fuertemente centralizados, aumentando considerablemente las necesidades de ingresos y gastos por diversas razones, tales como: los deseos de predominio, el surgimiento de una excesiva burocracia o la multiplicación de rivalidades entre los diversos estados, que cristalizó en constantes guerras y determinó la creación de ejércitos cada vez más grandes y poderosos.

Ante esta nueva situación, los ingresos provenientes de las propiedades constituyeron el objeto central de los debates científicos mantenidos durante los siglos XVI y XVII. Se trató de fortalecer el Estado fomentando sus propios recursos económicos, combinando además los intereses del soberano con los del pueblo y considerando que era posible cubrir los gastos con las rentas procedentes del dominio del Estado.

El origen de la palabra Hacienda Pública se remonta a los tiempos coloniales, y el paradigma presentado en ésta época simula las actuaciones de la institución creada para velar celosamente la recaudación de impuestos en El Salvador.



Durante la colonia la tenencia indígena de tierras fue abolida y dada en concesiones a manos de nuevos hacendados españoles. La propiedad colectiva agraria autóctona fue sustituida por la propiedad privada, y aún hoy domina esa estructura económica. La administración colonial española permitió un sistema ejidal indígena de tenencia de tierras comunales a ciertas áreas, las cuales debían pagar ese privilegio sometiéndose a las nuevas formas de explotación que se impusieron por parte de la iglesia católica con los diezmos y primicias, la alcabala (impuesto fiscal) y la garita (impuesto comercial entre poblaciones).

En aquel entonces La Hacienda fue una nueva forma agrícola que surgió en la etapa colonial como una nueva entidad socioeconómica-agrícola que en adelante se llamaría "Hacienda" institución que va a continuar desarrollándose en la etapa de vida independiente.

La Hacienda Pública desde su contenido objetivo se define como una manifestación estática del fenómeno financiero, puede llevarnos únicamente a dos tipos de conceptos: a) Hacienda como un conjunto organizado de recursos (bienes y derechos); y b) Hacienda como un patrimonio público (derechos



y obligaciones). Este segundo concepto es el que constituye la Hacienda Pública en su aspecto objetivo por las siguientes razones: Primero, porque tanto el ingreso (derechos) como el gasto (obligaciones), se han considerado siempre manifestaciones genuinas de la actividad financiera; segunda, porque la acepción subjetiva de la Hacienda Pública que hemos descrito anteriormente, lleva a reconocer la categoría jurídica del patrimonio como noción unitaria que refleja el conjunto de relaciones cuya titularidad se atribuye al ente público; tercera porque es, como vemos, la que responde a la configuración jurídico-positiva de la Hacienda Pública.

En cuanto al aspecto objetivo de la definición de la Hacienda Pública se admite la categoría jurídica del patrimonio como concepto plenamente adecuado a la configuración jurídica de la Hacienda Pública; por ello, es definida desde la concepción dinámica de ese patrimonio público, como "el conjunto de relaciones jurídicas susceptibles de valoración económica en los que figura como uno de los sujetos el Estado -u otro ente público, y a las cuales el ordenamiento jurídico dota de la necesaria unidad por estar sujetas a un régimen unitario de poder y responsabilidad". En definitiva, la





Hacienda Pública es el patrimonio público y como tal, posee las características siguientes:

1. **Legalidad:** la Hacienda Pública, necesariamente, se funda en el Derecho, es creación jurídica. En el estado de Derecho la Constitución atribuye al Estado ese patrimonio, constituyendo la ley, por una parte, su fuente de legitimación y, por otra, el criterio inspirador de su gestión.
2. **Unidad:** se trate del Estado o de entes públicos, a cada uno de ellos le corresponde su Hacienda, como elemento indispensable para el cumplimiento de sus fines propios.
3. **Autonomía** (delimitación de responsabilidad). La Hacienda configura el ámbito al que se extiende la responsabilidad de cada ente, convirtiéndose en objeto de imputación de derechos y responsabilidades de cada ente público.
4. **Destinación de servicio.** El patrimonio así configurado se encuentra afectado a la satisfacción de las necesidades públicas, sin que pueda ser distraído por otros fines.



5. **Intransmisibilidad.** Como tal patrimonio, la Hacienda permanece siempre bajo la titularidad del ente público, siendo los bienes o las deudas en concreto los que pueden ser objeto de transmisión.

6. **Definición.** La Hacienda de cada ente público tiene, en todo momento, una existencia perfectamente delimitada y cuantificable, con una asignación concreta de la titularidad.

La Hacienda implica la existencia de recursos financieros cuyo destino es satisfacer necesidades públicas, regulada por un ordenamiento jurídico que atribuye capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones. Así, sucesivamente la Constitución establece, en los artículos 223 a 234, los principios generales reguladores de la Hacienda Pública. (Rodríguez-Solorzano, 2012.p 13-23).

## **1.2 DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS.**

Es un órgano adscrito al Ramo de Hacienda, fue creado en 1990 en sustitución de las extintas Direcciones Generales de Contribuciones Directas y de Contribuciones Indirectas. La



DGII nace con la emisión de su Ley Orgánica teniendo bajo su competencia todas las actividades administrativas relacionadas con los impuestos sobre la renta, transferencia de bienes raíces, impuestos sobre el consumo de productos y servicios, gravámenes sobre actividades productivas y comerciales, actos jurídicos, transacciones y otros impuestos y demás contribuciones que las respectivas leyes le confieren. La DGII tiene bajo su responsabilidad, una de las funciones más importantes del MH, como es la recaudación de los ingresos tributarios que permiten al Gobierno de la República, realizar sus actividades y financiar las necesidades sociales en beneficio de todos los ciudadanos y al servicio del pleno desarrollo social y económico de la nación.

La DGII tiene como misión ser una institución pública modelo que fomente la cultura tributaria, garantice servicios tributarios de calidad a los contribuyentes y propicie una efectiva recaudación fiscal que contribuya al desarrollo sostenible de El Salvador, también posee como visión administrar con transparencia, las leyes y reglamentos tributarios, desarrollando procesos efectivos de registro, control y fiscalización orientados a brindar servicios de



calidad que satisfagan las necesidades de los contribuyentes, optimizando el desempeño de los recursos y velando que todos los sujetos pasivos cumplan con sus obligaciones tributarias, garantizando el desarrollo sostenible de El Salvador. (Rodriguez-Solorzano, 2012.p 23-27).

### **1.3 RELACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO CON LA PROFESIÓN CONTABLE.**

La profesión contable como elemento vital e indispensable en la organización y planificación de las actividades de los sectores productivos guarda estrecha relación con los conocimientos y aplicaciones de las obligaciones formales y sustantivas que contienen las leyes tributarias de nuestro país, es el profesional en esta área el que debe cuidar la observancia en el cumplimiento de los reglamentos establecidos al efecto de regular la actividad a la cual se dedica el sujeto pasivo. El campo de acción del contador público ha experimentado una creciente diversificación en sus servicios, tales como: la contabilidad de costos, agrícola de seguros, bancaria, comercial, gubernamental, auditoría interna y externa y recientemente el área de asesoramiento en materia fiscal, incrementado al mismo tiempo la



responsabilidad de mantener su capacidad profesional para responder a cabalidad con las expectativas de la demanda.

Las capacidades desarrolladas por los profesionales de la contabilidad para producir, elaborar, analizar o verificar la información financiera puedan utilizarse también con otros fines, a causas de la necesidad de datos precisos y oportunos, experimentada por las empresas a la hora de tomar decisiones se requiere que el área que concentra y transforma las operaciones diarias prepare detalles específicos que respondan a la solicitud presentadas por los cuerpos ejecutivos o gerenciales para desempeñar esta función responsablemente los profesionales deben de conocer y manejar la información que afecta la prestación de sus servicios.

Tomando en cuenta las ideas desarrolladas anteriormente puede señalarse la creciente demanda de servicios de asesorías en materia tributaria como consecuencia de los cambios sufridos en las leyes concernientes a ella. En vista de esa situación se hace necesaria la aplicación de una adecuada planificación tributaria como un proceso de vital importancia en toda empresa desde su creación y durante el desarrollo de su actividad, para la cual debe poseerse una idea clara de lo



que son los impuestos, tanto en concepción teórica como práctica, la ejecución de esta planificación proporciona una seguridad jurídica estabilidad, procedimientos sencillos y claros y controles efectivos a los registros contables que permiten cumpliros cabalidad con las obligaciones tributa y así evitar altos costos generados por el incumplimiento de los reglamentos tributarios.

La introducción y desarrollo de la tecnología, hizo que las actividades tradicionales mercantiles fueran cediendo a la necesidad de contar con parámetros de medición del ingreso y costos, a partir de esta idea se denota que el ejercicio de la profesión contable ha dejado de concebirse con el enfoque tradicional del contador, como una persona pasiva que registra de manera ordenada y sistemática las transacciones de un negocio. La entidad como un ser viviente requiere de especialistas que diagnostiquen, propongan y opinen acerca de diferentes cursos de acción que puedan ponerse en práctica para mantener condiciones de estabilidad y rentabilidad en la empresa.

En este orden de las ideas puede concluirse que el profesional en contaduría pública debe conocer e interpretar



adecuadamente las leyes, reglamentos y demás disposiciones tributarias y verificar su aplicación, optimizar la carga tributaria de la empresa y las personas a través de una adecuada planificación, conocer el funcionamiento y actuación de los organismos fiscalizadores en materia tributaria como también los principales tramites y obligaciones generales que debe cumplir todo contribuyente; para lograr esos objetivos debe someterse a planes de educación que le permitan capacitarse de primera fuente sobre el manejo de información concerniente a la profesión. (Castro-Guerra, 2006. p 43-48)

### **1.3.1 ORIGEN DEL DERECHO TRIBUTARIO EN EL PLAN DE ESTUDIO DE LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA.**

El centro universitario de Occidente se fundó con base en el artículo 56 literal a), inciso sexto del Estatuto Orgánico, a través del consejo superior Universitario, en el año de 1965 iniciando sus labores académicas en el año 1966 con una matrícula inicial de noventa y cuatro alumnos.

El centro universitario de Occidente se dividía en diferentes departamentos, dentro de los cuales se encontraba el de Administración de Empresas que fue creado mediante acuerdo



del consejo Superior Universitario en el mes de Diciembre de 1969 bajo la Jefatura del Licenciado Ovidio Agreda Cardona en calidad de Interino.

Las carreras que se ofrecían a los estudiantes eran de: Licenciatura en Administración de Empresas, Licenciatura en Contaduría Pública y Licenciatura en Ciencias Económicas; siendo la que contaba con mayor demanda de la carrera de Licenciatura en Administración de Empresas, seguido por la carrera de ciencias económicas y en último lugar la carrera de Contaduría Pública, ya que para el año 1977 los alumnos inscritos según la demanda de las carreras eran 314, 68 y 62 respectivamente.

La explicación de este fenómeno se centra en el hecho de que la carrera de Administración de Empresas se encontraba completa y no había necesidad de trasladarse a la Universidad Central. A partir del mes de octubre de 1977 el Centro Universitario de Occidente hace uso de los servicios profesionales de un asesor técnico y un coordinador financiero, los cuales propusieron modificar el nombre del departamento que hasta ese momento se llama departamento de





Administración de Empresas a Departamento de Ciencias Económicas.

Con esta estructura se completó la Carrera de Contaduría Pública. En sus inicios el Departamento de Ciencias económicas debido a la insuficiencia del Recurso humano capacitado no contaba con el personal docente adecuado por lo que tenía que hacer uso de los servicios profesionales de profesores y auxiliares que fungían como docentes, los cuales se vieron en la necesidad de asistir a cursos y seminarios, lo que contribuyó de manera significativa al proceso de enseñanza-aprendizaje de la Contaduría Pública. El incremento de docentes ha sido cuantitativo y se ha desarrollado en proporción directa al crecimiento de la matrícula.

A partir de 1992 por acuerdo No. 39-91-95-IX, el Centro Universitario de Occidente se convirtió en Facultad Multidisciplinaria de Occidente. En la actualidad dentro del departamento de Ciencias Económicas las carreras que se imparten son Licenciatura en Contaduría Pública y Licenciatura en Administración de Empresas, de las cuales el ciclo II del año académico 1999 había 448 alumnos inscrito en



la carrera de Contaduría Pública y 475 en la carrera de Administración de Empresas, siendo esta última la carrera que mantiene mayor preferencia en la Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

El plan de estudios que está en vigencia en la actualidad es el aprobado en septiembre de 1993, el proceso de implementación se inició en el ciclo I/1994; pero en la Facultad Multidisciplinaria de Occidente entro en vigencia hasta el año 1998.

La carrera de Contaduría Pública divide su Plan de Estudios en tres Áreas:

- Básica                      2 años
- Diferenciada              2 años
- Especializada            1 año

El área Básica, además tiene un área de sustentación técnica o complementaria con las asignaturas de Inglés y Computación. Las áreas de especialización que se identifican en la carrera son: Auditorías, Derecho



Tributario y Finanzas. Además, se ofrece al estudiante las opciones de especialización electiva siguientes: Administración de la Producción, Derecho Laboral, Formulación y Evaluación de proyectos y Legislación Aduanera. El plan de estudios actual incluye de cuarenta asignaturas distribuidas en diez ciclos de cuatro materias cada uno.

Según el catálogo académico del año 2000 la escuela de Contaduría pública se describe de la siguiente forma: "los estudios de Contaduría pública persiguen formar profesionales con amplio dominio de la técnica, sistemas contables y conocimientos legales que se utilizan modernamente para examinar y dictaminar sobre los resultados reales de las operaciones de las empresas y además dotarlos de conocimientos suficientes, para analizar y presentar las bases que permitan orientar eficientemente las políticas financieras de las empresas

Y así encaminar su ejercicio profesional al mejor desarrollo de nuestro pueblo, procurando tener un conocimiento científico y objetivo de la realidad.



"PROPUESTA DE UN MANUAL DE LAS CÁTEDRAS DERECHO TRIBUTARIO I Y II, QUE IMPARTE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE, DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA"

Tomando en cuenta la visión integral del profesional en Contaduría pública la Universidad de El Salvador propone el plan de estudios que tuvo su última modificación según acuerdo del Consejo Universitario No. 65-95-99 de fecha 6 de marzo de 1997, con el fin de favorecer la preparación de los estudiantes de licenciatura en contaduría pública.

El plan de estudios actual contiene las siguientes asignaturas:

Actualizado al 03/07/11; 09:34 a.m.



Administración Académica




CARRERA: LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA      CÓDIGO: L3994  
 TOTAL ASIGNATURAS: 44      TOTAL U.V.: 164 ó 166      PLAN DE ESTUDIOS: 1994 modificado 1995

PRIMERA		SEGUNDA				TERCERA		CUARTA		QUINTA	
CICLO I	CICLO II	CICLO III	CICLO IV	CICLO V	CICLO VI	CICLO VII	CICLO VIII	CICLO IX	CICLO X	CICLO XI	
INGLES I	INGLES II	INGLES III	INGLES IV	INGLES V	INGLES VI	INGLES VII	INGLES VIII	INGLES IX	INGLES X	INGLES XI	
MATEMATICA I	MATEMATICA II	MATEMATICA III	MATEMATICA IV	MATEMATICA V	MATEMATICA VI	MATEMATICA VII	MATEMATICA VIII	MATEMATICA IX	MATEMATICA X	MATEMATICA XI	
CIENCIAS ECONOMICAS I	CIENCIAS ECONOMICAS II	CIENCIAS ECONOMICAS III	CIENCIAS ECONOMICAS IV	CIENCIAS ECONOMICAS V	CIENCIAS ECONOMICAS VI	CIENCIAS ECONOMICAS VII	CIENCIAS ECONOMICAS VIII	CIENCIAS ECONOMICAS IX	CIENCIAS ECONOMICAS X	CIENCIAS ECONOMICAS XI	
CONTABILIDAD I	CONTABILIDAD II	CONTABILIDAD III	CONTABILIDAD IV	CONTABILIDAD V	CONTABILIDAD VI	CONTABILIDAD VII	CONTABILIDAD VIII	CONTABILIDAD IX	CONTABILIDAD X	CONTABILIDAD XI	
CONTABILIDAD FINANCIERA I	CONTABILIDAD FINANCIERA II	CONTABILIDAD FINANCIERA III	CONTABILIDAD FINANCIERA IV	CONTABILIDAD FINANCIERA V	CONTABILIDAD FINANCIERA VI	CONTABILIDAD FINANCIERA VII	CONTABILIDAD FINANCIERA VIII	CONTABILIDAD FINANCIERA IX	CONTABILIDAD FINANCIERA X	CONTABILIDAD FINANCIERA XI	
CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL I	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL II	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL III	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL IV	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL V	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL VI	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL VII	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL VIII	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL IX	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL X	CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL XI	
CONTABILIDAD SOCIAL I	CONTABILIDAD SOCIAL II	CONTABILIDAD SOCIAL III	CONTABILIDAD SOCIAL IV	CONTABILIDAD SOCIAL V	CONTABILIDAD SOCIAL VI	CONTABILIDAD SOCIAL VII	CONTABILIDAD SOCIAL VIII	CONTABILIDAD SOCIAL IX	CONTABILIDAD SOCIAL X	CONTABILIDAD SOCIAL XI	
CONTABILIDAD INDUSTRIAL I	CONTABILIDAD INDUSTRIAL II	CONTABILIDAD INDUSTRIAL III	CONTABILIDAD INDUSTRIAL IV	CONTABILIDAD INDUSTRIAL V	CONTABILIDAD INDUSTRIAL VI	CONTABILIDAD INDUSTRIAL VII	CONTABILIDAD INDUSTRIAL VIII	CONTABILIDAD INDUSTRIAL IX	CONTABILIDAD INDUSTRIAL X	CONTABILIDAD INDUSTRIAL XI	
CONTABILIDAD MERCANTIL I	CONTABILIDAD MERCANTIL II	CONTABILIDAD MERCANTIL III	CONTABILIDAD MERCANTIL IV	CONTABILIDAD MERCANTIL V	CONTABILIDAD MERCANTIL VI	CONTABILIDAD MERCANTIL VII	CONTABILIDAD MERCANTIL VIII	CONTABILIDAD MERCANTIL IX	CONTABILIDAD MERCANTIL X	CONTABILIDAD MERCANTIL XI	
CONTABILIDAD APLICADA I	CONTABILIDAD APLICADA II	CONTABILIDAD APLICADA III	CONTABILIDAD APLICADA IV	CONTABILIDAD APLICADA V	CONTABILIDAD APLICADA VI	CONTABILIDAD APLICADA VII	CONTABILIDAD APLICADA VIII	CONTABILIDAD APLICADA IX	CONTABILIDAD APLICADA X	CONTABILIDAD APLICADA XI	
CONTABILIDAD DE EMPRESAS I	CONTABILIDAD DE EMPRESAS II	CONTABILIDAD DE EMPRESAS III	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IV	CONTABILIDAD DE EMPRESAS V	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VI	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VIII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IX	CONTABILIDAD DE EMPRESAS X	CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI	
CONTABILIDAD DE EMPRESAS II	CONTABILIDAD DE EMPRESAS III	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IV	CONTABILIDAD DE EMPRESAS V	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VI	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VIII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IX	CONTABILIDAD DE EMPRESAS X	CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI		
CONTABILIDAD DE EMPRESAS III	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IV	CONTABILIDAD DE EMPRESAS V	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VI	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VIII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IX	CONTABILIDAD DE EMPRESAS X	CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI			
CONTABILIDAD DE EMPRESAS IV	CONTABILIDAD DE EMPRESAS V	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VI	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VIII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IX	CONTABILIDAD DE EMPRESAS X	CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI				
CONTABILIDAD DE EMPRESAS V	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VI	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VIII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IX	CONTABILIDAD DE EMPRESAS X	CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI					
CONTABILIDAD DE EMPRESAS VI	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VIII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IX	CONTABILIDAD DE EMPRESAS X	CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI						
CONTABILIDAD DE EMPRESAS VII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS VIII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IX	CONTABILIDAD DE EMPRESAS X	CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI							
CONTABILIDAD DE EMPRESAS VIII	CONTABILIDAD DE EMPRESAS IX	CONTABILIDAD DE EMPRESAS X	CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI								
CONTABILIDAD DE EMPRESAS IX	CONTABILIDAD DE EMPRESAS X	CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI									
CONTABILIDAD DE EMPRESAS X	CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI										
CONTABILIDAD DE EMPRESAS XI											

ANÁLISIS DE ASIGNATURAS TÉCNICAS TRANSVERSALES:

INGLES	COMPUTACION	INGLES	COMPUTACION
1	1	1	1
1	1	1	1



22 JUL 2011



LISTADO DE ASIGNATURAS:

INGLES	COMPUTACION
1	1
1	1

COD: 1001 = asignatura obligatoria  
 MC: 20 = 10 créditos académicos  
 P: 1 = 1 hora de clase  
 N: 1 = 1 hora de laboratorio  
 F: 1 = 1 hora de taller

Total de créditos académicos: 164 ó 166 distribuidos en las asignaturas electivas correspondientes.  
 Acuerdo de Aprobación del C.E.U. No. 44-95-99-01-1, de fecha 25 de Agosto de 1996.  
 Acuerdo de Aprobación del C.E.U. No. 60-003-2007 (114-0), de fecha 12 de Febrero de 2007.



Puede notarse que a pesar de dichas modificaciones el plan de estudios para la carrera mantiene las materias de Derecho Tributario I y II como un conocimiento necesario e indispensable que se enmarca en el contexto de la economía globalizada.

Los objetivos que persigue la Universidad de El Salvador en la formación de profesionales son los siguientes:

1. Actitud reflexiva y crítica acerca de la contaduría en su contexto en la sociedad cambiante.
2. Disposición para el estudio ante el cuestionamiento en la dinámica interna de la carrera de contaduría pública, en demanda de cambios en la metodología de enseñanza.
3. Conocimiento pleno de la problemática nacional, en cuanto a la aplicación de las técnicas contables.
4. Responsabilidad en la aplicación de las técnicas contables.



5. Capacidad de aplicar los conocimientos adquiridos en el campo profesional.
6. Capacidad de trasladar los conocimientos contables en acciones de proyección social.
7. capacidad investigativa y creadora en cuanto a la evaluación de las técnicas contables.

Las cualidades que estima la Universidad de El Salvador debe poseer o desarrollar el profesional en contaduría pública son:

- ✓ Aptitud para la cuantificación.
- ✓ Capacidad de abstracción.
- ✓ Capacidad de Síntesis.
- ✓ Creatividad.
- ✓ Iniciativa.
- ✓ Sensibilidad Social.

Los campos en los cuales puede incursionar el contador público son los siguientes:



- ✓ Docencia.
- ✓ Investigación.
- ✓ Instituciones Públicas y Privadas.
- ✓ Consultoría en las áreas de auditoría, financiera, costos y legal.
- ✓ Desarrollo de trabajos especiales.

Los elementos enumerados anteriormente coinciden con el planteamiento expuesto en este trabajo, en el sentido de lograr que los profesionales puedan concretar su participación práctica, crítica, ética y de enriquecimiento en beneficio de la profesión contable; retomando los objetivos de la Universidad de El Salvador en la formación de profesionales, se sustenta la necesidad de alcanzar un nivel acorde a los requerimientos que demandan las prácticas comerciales y mercantiles en el marco de la globalización de las economías.



## 2 CAPÍTULO II: "MARCO TEÓRICO".

### 2.1 ¿QUÉ ES EL DERECHO TRIBUTARIO?

El Derecho Tributario es considerado como una rama del derecho financiero y se define como el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a la imposición de los tributos por el estado a las personas de una nación; a continuación se define como **Derecho Tributario**: rama del derecho financiero, que regula las relaciones entre el erario público y los contribuyentes a través de los impuestos de toda índole, las personas y bienes gravados, las exenciones especiales, las formas y plazos de pagos las multas y otras personas, o los simples recargos que corresponden aplicar por infringir los preceptos sobre declaraciones, tramites y vencimientos. (Rodriguez-Solorzano, Guia de cumplimiento de las Obligaciones Tributarias para mejorar la iformcion financiera y fiscal en la microempresa de la Ciudad de San Miguel periodo 2005, 2006. p 66-67)





### ✓ Características del Derecho Tributario

De la definición del Derecho Tributario se encuentran inmersas las siguientes características:

- Es de Derecho público porque el Estado actúa unilateralmente haciendo uso de su poder de imperio.
- Tiene como objeto de estudio los tributos los que el Estado mismo establece y aplica a toda la población (con capacidad tributaria).
- Su finalidad es la de cubrir los gastos públicos que demandan la satisfacción de necesidades públicas.
- Está regulado por leyes específicas que son leyes tributarias. "no hay tributo sin ley" lo que permite limita formalmente la coacción y respetar el principio de legalidad.
- Es una disciplina que posee autonomía.



## 2.2 CONCEPTUALIZACIONES Y CLASES DE TRIBUTOS

- Prestación pecuniaria coactiva regida por los principios de legalidad y de capacidad contributiva, de la cual se sirve el Estado y otro Ente Público por él autorizado para obtener los medios económicos necesarios para el cumplimiento de sus fines. En el ordenamiento jurídico español se clasifican los tributos en tres categorías: tasas, impuestos contribuciones especiales.
- Prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público exige en ejercicio de su poder de imperio a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público. Se clasifican en impuestos, tasas, precios públicos, contribuciones especiales exacciones parafiscales.
- Es una prestación de dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva en virtud de una ley, y para cubrir los gastos que le demande el cumplimiento de sus fines. (Villegas, 2001.p 82)



Según los artículos 13, 14,15 del Código Tributario establece que el término tributo comprende impuestos, contribuciones y tasas.

- **Impuesto:** Es el tributo cuyo pago no origina por parte del Estado una contraprestación directa en favor del contribuyente. Tal es el caso del Impuesto a la Renta.
  
- **Contribución:** Es el tributo que tiene como hecho generador los beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, como lo es el caso de la Contribución al SENCICO.
  
- **Tasa:** Es el tributo que se paga como consecuencia de la prestación efectiva de un servicio público, individualizado en el contribuyente, por parte del Estado. Por ejemplo los derechos arancelarios de los Registros Públicos.



### **2.3 DIVISIONES DEL DERECHO TRIBUTARIO**

Según Héctor Villegas en su libro Curso de Finanzas, Derecho Tributario las divisiones del derecho tributario son: Constitucional, Material, Formal, Penal Tributario, Procesal Tributario, Internacional Tributario.

#### **✓ Derecho Tributario Constitucional:**

Estudia las formas que disciplinan el ejercicio de la potestad tributaria y que se encuentran en las cartas constitucionales en aquellos países en que existan.

Estudia también las normas que delimitan y coordinan la potestad tributaria entre las distintas esferas del poder en los países.

#### **✓ Derecho Tributario Material.**

Es la rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, el derecho tributario material tiene la específica misión de prever los aspectos sustanciales de la futura relación jurídica que se



realizara entre Estado y Sujetos Pasivos con motivo del tributo.

#### ✓ **Derecho Tributario Formal.**

Es el complemento del derecho tributario material por cuanto contiene las normas que la administración fiscal utiliza para comprobar si corresponde que determinada persona pague determinado tributo y en su caso cual será el importe que por tal concepto le corresponde percibir.

El derecho tributario formal suministra las reglas de cómo debe procederse para que el tributo legislativamente creado se transforme en tributo fiscalmente percibido.

#### ✓ **Derecho Penal Tributario.**

Regula jurídicamente lo concerniente a las infracciones fiscales y sus sanciones, que trascienden en el ámbito administrativo y adquieren la calidad de delitos.

#### ✓ **Derecho Procesal Tributario.**

Este derecho está constituido por el conjunto de normas que regulan las múltiples controversias que surgen entre



el fisco y particulares ya sea en relación a la existencia misma de la obligación tributaria sustancial a la forma en el que el fisco dese efectivizarla a la validez constitucional de los preceptos normativos que rigen tal obligación, a los pasos que deben seguir el fisco para efectuar forzosamente su crédito.

#### ✓ **Derecho Tributario Internacional.**

Es aquella rama del derecho tributario que tiene por objeto el estudio de las normas del carácter internacional que corresponde aplicar en los casos que diversas soberanías entran en contacto ya sean para evitar problemas de doble imposición, coordinar métodos que combatan la evasión y organizar, mediante la atribución formas de cooperación entre los países.

#### **2.4 CLASES DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

La doctrina dominante en la Ciencia Tributaria Contemporánea se adhiere a la opinión de que existe una obligación sustancial o principal y otras obligaciones accesorias



o secundarias, también llamadas formales, de singular importancia.

**✓ Obligación sustancial.**

También llamada obligación principal, la cual constituye una prestación de carácter patrimonial, que vista desde una doble perspectiva puede ser expresada en una obligación de dar (el contribuyente) y recibir (el fisco). Dar en la generalidad de los casos una suma de dinero una especie o especies en una excepcionalidad, constituye una tarea propia del contribuyente. Sin embargo, es preciso señalar que percibir el valor monetario que esa pretensión supone, es una obligación que le corresponde al fisco.

**✓ Obligación formal.**

Son obligaciones accesorias que giran en torno a la obligación principal y que surgen de una interrelación entre el sujeto activo y sujeto pasivo de la obligación principal con la finalidad de facilitar su cumplimiento. Es preciso señalar que existen obligaciones formales



tanto del sujeto pasivo, como del sujeto activo (Administrador Tributario).

## **2.5 MARCO LEGAL APLICABLE AL DERECHO TRIBUTARIO**

### **2.5.1 CÓDIGO TRIBUTARIO**

El año 2000 significó para nuestro país un tiempo de cambios importantes en la legislación concerniente a la vida económica salvadoreña debido a elementos coyunturales de la época como: los indicadores económicos, el desarrollo social, la vida política, etc. A causa de la difícil situación experimentada en ese tiempo, el poder ejecutivo en un intento por rescatar el debilitado pulso económico del país decidió adoptar nuevos mecanismos de desarrollo para salvaguardar la estabilidad del país, es así como surgen leyes como: la ley de integración monetaria y las reformas a las obligaciones mercantiles que pretendían dinamizar las operaciones de las pequeñas y grandes empresas.

Por esta razón se hacía necesario para el Estado acompañar este esfuerzo fortaleciendo sus fuentes de recursos para





poder afrontar los gastos necesarios para ofrecer a la población un nivel de vida sostenible, para ello se necesitaba no solo reformas las leyes de los diversos impuestos que en ese momento se tenían ( la ley del impuesto sobre la renta o la ley del impuesto a la transferencias de bienes muebles y a la prestación de servicios) si no que hacia indispensable crear un marco regulatorio que abarcara todos los elementos básicos para garantizar una verdadera recaudación tributaria, es así como nace el código tributario, con el objetivo de ofrecer un marco jurídico tributario unificado que regulara adecuadamente la relación entre el fisco y los contribuyentes, que hasta en ese momento no se tenía; así mismo que garantizaría los derechos y obligaciones recíprocas, elementos indispensables para dar cumplimiento a los principios de igual tributación y al de seguridad jurídica.

También se hacía necesaria la unificación, simplificación y racionalización de las leyes que regulaban los diferentes tributos internos, a efecto de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones reguladas en ellas, así como la aplicación homogénea de la normativa tributaria.



El código tributario vino a corregir una serie de vacíos y deficiencias normativas que poseían las leyes tributarias existentes, esto con el objeto de contar con mecanismos legales adecuados que expediten la recaudación fiscal facilitando además la utilización de medios de cumplimiento de obligaciones tributarias acordes con los avances tecnológicos y con el proceso de modernización de la administración tributaria.

Axial también permitieran facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el desarrollo de los derechos de los administrados, mejorar las posibilidades de control por parte de la administración y garantizar un adecuado flujo de recursos financieros que permitan atender las responsabilidades que competen al Estado.

El código tributario fue creado según decreto legislativo No. 220 del 14 de diciembre de 2000 publicado en el diario oficial No 241 tomo 349 del 22 de diciembre de 2000. Cabe mencionar que el código tributario no grava un impuesto en especial, si no que regula los vacíos existentes en las demás leyes tributarias, por lo cual se ha mantenido en una



constante revisión y ha sido reformado en dos ocasiones para que tenga una mejor aplicación. (Castro-Guerra, 2006 p 88-91)

### **2.5.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

La primera ley sobre el impuesto sobre la renta se aprobó según decreto legislativo No. 472 de fecha 19 de diciembre de 1963, obviamente se hace necesario reformar la ley de acuerdo a las circunstancias de la vida económica del país, conteniendo en ella además distorsiones manifiestas que no permitían el crecimiento sostenido en la base del impuesto en términos de cobertura de contribuyentes, por lo que se hacía necesario la emisión de un nuevo ordenamiento legal sobre la materia, que recogiera las corrientes modernas sobre tributación directa .

También era necesario contar con una ley que procurara la ampliación de las bases mediante una reducción de exenciones y que de acuerdo con los principios tributarios elementales se elimina la doble tributación. Así mismo la tabla impositiva fuese más simple, con las tasas similares tanto para personas jurídicas como para personas naturales que



equipararan las cargas a los distintos contribuyentes y que además de aspectos técnicos, la ley considerara en su administración y aplicación facilidades para una mayor certeza transparencia, neutralidad y facilidad de procedimientos.

Es así como tomando en cuenta todos estos elementos se decreta las reformas a la ley del impuesto sobre la renta, durante el periodo de gobernación del Lic. Félix Alfredo Cristiani Burkard. Según decreto No 134 con fecha 18 de diciembre de 1991 y publicado en el diario oficial No 242 tomo 313, el 21 de diciembre de 1991.

Con la aparición del código tributario algunos de los aspectos formales de esta ley fueron derogados y absorbidos por este; pero por ser esta una ley específica que grava la renta, la ganancia o la utilidad su contenido de fondo no han cambiado. (Castro-Guerra, 2006.p 92-94).



### **2.5.3 LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES**

#### **MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.**

Esta ley fue creada por decreto legislativo No 296 de la fecha 24 de julio de 1992 publicada en el diario oficial No 143 tomo 316 de fecha de 31 de julio del mismo año, la cual surgió ante la necesidad de sustituir el impuesto de timbre del 5% aplicado a las facturas de venta de mercadería o prestación de servicios contenido en el Art 5 numeral 1 de la ley del papel sellado y timbres; ya que este impuesto constituía en realidad una especie de impuesto general sobre las ventas y servicios que afectan de manera acumulativa todas etapas de comercialización, de tal manera que el monto del impuesto finalmente pagado dependía del número de ventas de que hubiere sido objeto un producto, por lo que la tasa real y efectiva de tal impuesto era en muchos casos superior a la tasa nominal del 5%.

Además del aumento real de la tasa que sufría este impuesto y al carácter dinámico y cambiante propio de la actividad comercial de la década de los noventa se requería de un sistemas de tributación con estructura flexibles y ágiles que permitieran una adecuación técnica a fin de evitar



distorsiones sobre la actividad productiva, características que no presentaba el impuesto de papel sellado y timbres, la cual desde sus orígenes fue un impuesto que recaía sobre documentos por lo que no constituía un instrumento apropiado para las necesidades de un país ni para la realidad económica de esa década.

Antes la desventajas que presentaba el impuesto de papel sellado y se decidió sustituirlo por la Ley del impuesto a la Transferencias Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios comúnmente conocida como Ley de IVA, esta misma presenta una estructura que evita la acumulación de la tasa aplicada al incrementar su actual magnitud y manteniendo los mismos niveles de servicio, con el objetivo de obtener una política sana u con la misión de armonizar una educación fiscal salvadoreña, tanto a nivel centroamericana como a nivel de la región latinoamericana y ante la necesidad de imponer un impuesto que ofrezca transparencia en relación a su incidencia económica así como de bienes y servicios, con miras al establecimiento del principio de imposición del país de destino, lo que representaba ofrecer las mismas



condiciones de competitividad para nuestros productos en relación al comercio exterior.

También este sistema de tributación permite mejor control sobre las operaciones tanto de transferencias de bienes como las de prestación de servicios porque a través de los documentos pre impresos en los que se soportaran las operaciones, se mantiene la atención de los contribuyentes con respecto a la observancia del cumplimiento de la ley de dicho impuesto, convirtiéndose en una herramienta de control tanto para la administración tributaria como para los mismos empresarios, ya que les permite ejercer un examen sobre la operaciones de ventas que realizan sus empleados evitando así la fuga de dinero o de bienes. (Castro-Guerra, 2006 p.95-98)



### **3 .CAPÍTULO III: "METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN".**

En ésta fase se presenta el resultado del proceso de investigación realizado, el cual consiste en trasladar la información recopilada por medio de encuestas dirigidas a estudiantes que pertenecen al cuarto año de la carrera de Contaduría Pública,; para mejorar el análisis se presentan cuadros de tabulación, gráficos y comentarios breves acerca de los resultados arrojados por cada pregunta.

#### **3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN**

El estudio realizado consistió en una investigación de carácter analítica, por medio de la cual se recopiló información acerca del Derecho tributario y la necesidad de la creación de un manual para las cátedras de Derecho Tributario I y II. Por tal motivo, se utilizó información bibliográfica y la recolectada en la investigación de campo.

##### **3.1.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA**

Esta investigación se llevó a cabo para obtener información pertinente sobre el tema a desarrollar.





La investigación bibliográfica, básicamente consiste en: Consultas de libros, tesis, periódicos, leyes, boletines, páginas web, etc.; que suministren información actualizada acerca del tema en estudio.

### **3.1.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO**

La investigación de campo se llevó a cabo con la realización de un censo de aquellos estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública los que están cursando la Asignatura de Derecho Tributario II.

#### **3.1.2.1 OBJETIVO DE LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO**

##### **3.1.2.1.1 GENERAL**

Conocer el interés de una población delimitada acerca de la necesidad de una propuesta de un manual de las cátedras derecho tributario I y II como apoyo al programa de estudio en el Departamento de Ciencias Económicas de la Facultad Multidisciplinaria de Occidente.



### **3.1.2.1.2 ESPECÍFICOS.**

- ✓ Establecer la importancia de la creación de un manual para el desarrollo de las cátedras de derecho tributario I y II.
  
- ✓ Elaborar una serie de casos que contenga la aplicación de la Reforma Fiscal 2014, como apoyo al programa de estudio de la asignatura de Derecho Tributario I y II.

### **3.2 MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN.**

A continuación se presenta la serie de pasos que se llevaron a cabo para realizar la investigación a estudiantes de la carrera de Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador.

#### **3.2.1 IDENTIFICACIÓN DEL UNIVERSO.**

Para definir la población de los estudiantes de la carrera en contaduría pública, se siguió el parámetro siguiente: se



tomaría en cuenta la opinión de los estudiantes que al momento de la investigación se encontraran a nivel de cuarto año; es decir, aquellos estudiantes que ya hubieran cursado la materia de Derecho Tributario I y se encuentran cursando Derecho Tributario II, con el fin de alcanzar un estudio más acertado.

### 3.3 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS

Cuestionario de trabajo de graduación sobre "Propuesta de un Manual de las Cátedras de Derecho Tributario I y II, que imparte la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente, Departamento de Ciencias Económicas en la carrera en Licenciatura en Contaduría Pública"

**Objetivo:** Investigar que tan importante sería la creación de un Manual que sirva de guía a docentes y estudiantes para las Cátedras de Derecho Tributario I y II para la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

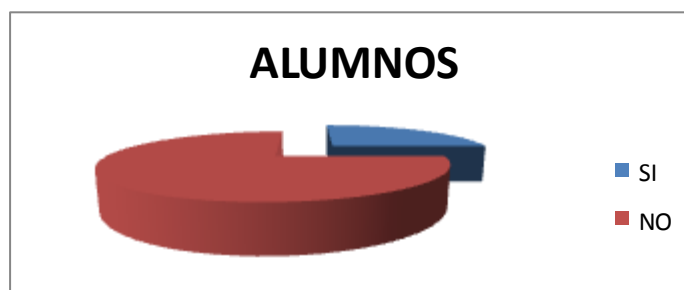


**Indicaciones:** Favor contestar de forma individual las preguntas que se presentan a continuación, marcando la respuesta que crea pertinente.

**1. ¿Cree usted que hay suficiente información actualizada en libros de texto sobre Derecho Tributario?**

**OBJETIVO:** Confirmar si los alumnos tienen conocimiento de la información que hay sobre Derecho Tributario.

RESPUESTA	ALUMNOS	PORCENTAJE
SI	23	25%
NO	70	75%
<b>TOTAL</b>	93	100%



**ANÁLISIS:** De acuerdo a los resultados obtenidos muestran que la mayoría de los estudiantes de Licenciatura en Contaduría Pública que se encuentran cursando Derecho



Tributario II manifiestan que no hay suficiente información en libros de texto sobre Derecho Tributario.

## 2. ¿Cree usted que los programas de las Cátedras de Derecho Tributario I y II están debidamente actualizados?

**OBJETIVO:** Establecer el nivel de actualización que tienen los programas de estudio de Derecho Tributario I y II.

RESPUESTA	ALUMNOS	PORCENTAJE
SI	37	40%
NO	55	60%
<b>TOTAL</b>	93	100%

### ALUMNOS



**ANÁLISIS:** Este resultado nos indica que el 60% de los estudiantes encuestados opinan que los programas de estudio creados para las cátedras de Derecho tributario I y II que imparte la Universidad de El Salvador, Facultad



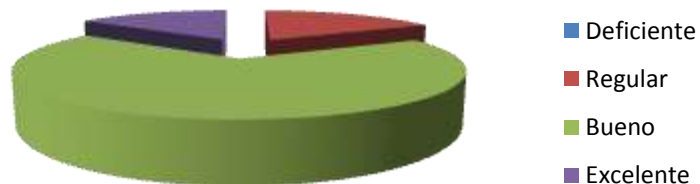
Multidisciplinaria de Occidente, no están sujetos a cambios ocurridos en materia metodológica, teórica y práctica y un 40% opinan que los programas de estudio están actualizados.

**3. ¿Cómo calificaría el contenido impartido en las cátedras de Derecho Tributario I y II a partir del conocimiento obtenido?**

**OBJETIVO:** Definir el grado de apreciación que tienen los estudiantes acerca del contenido desarrollado en las cátedras de Derecho Tributario I y II.

RESPUESTA	ALUMNOS	PORCENTAJE
DEFICIENTE	0	0%
REGULAR	16	18%
BUENO	62	67%
EXCELENTE	13	15%
TOTAL	93	100%

### ALUMNOS





**ANÁLISIS:** Al observar el grafico se puede apreciar que el 67% de alumnos encuestados consideran bueno el contenido impartido en las cátedras de Derecho Tributario I y II, un 15% lo consideran excelente y un 18% regular.

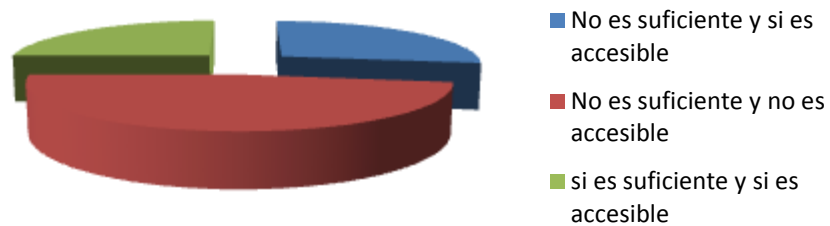
**4. Al consultar Material Bibliográfico acerca de los temas desarrollados en las cátedras de Derecho Tributario I y II. ¿Considera que es suficiente y accesible?**

**OBJETIVO:** Determinar si los alumnos que están cursando Derecho Tributario II poseen suficiente información de dicha materia y si es accesible.

<b>RESPUESTA</b>	<b>ALUMNOS</b>	<b>PORCENTAJE</b>
<b>NO ES SUFICIENTE Y SI ES ACCESIBLE</b>	25	27%
<b>NO ES SUFICIENTE Y NO ES ACCESIBLE</b>	44	48%
<b>SI ES SUFICIENTE Y SI ES ACCESIBLE</b>	23	25%
<b>TOTAL</b>	93	100%



## ALUMNOS



**ANÁLISIS:** Podemos observar que el 48% de alumnos encuestados manifiestan que la información en cuanto a Derecho Tributario No es suficiente y no es accesible, un 27% manifiesta que no es suficiente y si es accesible y solo un 25% opinan que la información es suficiente y accesible.

5. ¿Cómo calificaría su conocimiento acerca de las obligaciones tributarias partiendo del conocimiento obtenido en el desarrollo de las cátedras Derecho Tributario I y II?

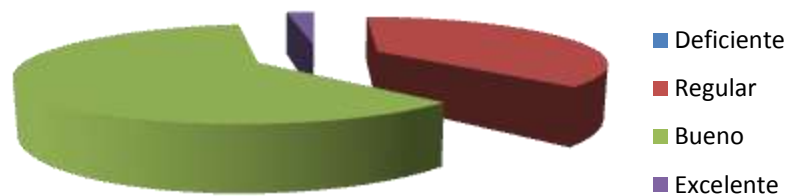
**OBJETIVO:** Realizar un estudio a los alumnos encuestados para verificar si tienen conocimiento acerca de las obligaciones tributarias.





RESPUESTA	ALUMNOS	PORCENTAJE
DEFICIENTE	0	0%
REGULAR	34	37%
BUENO	62	60%
EXCELENTE	2	3%
TOTAL	93	100%

## ALUMNOS



**ANÁLISIS:** Según los resultados obtenidos se puede definir que el 37% de estudiantes no poseen un conocimiento suficiente que les permita dominar el tema de las obligaciones tributarias sin embargo un 60% manifiesta que tienen un buen conocimiento de dichas



obligaciones y solo un 3% consideran que su conocimiento es excelente.

## 6. ¿Conoce la base legal del Derecho Tributario?

**OBJETIVO:** conocer si los estudiantes se informan en cuanto a la legislación que le corresponde al Derecho Tributario.

RESPUESTA	ALUMNOS	PORCENTAJE
SI	46	50%
NO	7	8%
POCO	39	42%
<b>TOTAL</b>	93	100%



**ANÁLISIS:** Podemos observar que un 50% de los estudiantes conoce la base legal del Derecho Tributario, un 42%



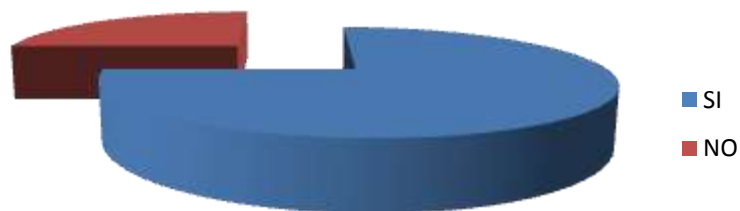
tiene poco conocimiento de dicha base y en su minoría el 8% no la conoce.

**7. ¿Ha empleado sus conocimientos de la base legal, en un caso práctico de obligaciones tributarias?**

**OBJETIVO:** Conocer si han puesto en práctica los conocimientos adquiridos de la base legal.

RESPUESTA	ALUMNOS	PORCENTAJE
SI	70	75%
NO	23	25%
TOTAL	93	100%

### ALUMNOS





**ANÁLISIS:** Al observar el gráfico es evidente que en su mayoría los alumnos han desarrollado algún caso práctico aplicando la base legal del Derecho tributario.

**8. ¿Considera necesario un manual que sirva de apoyo al desarrollo de las cátedras de Derecho Tributario I y II?**

**OBJETIVO:** conocer cuan necesario es la creación de un manual que sirva de apoyo al desarrollo de las cátedras de Derecho Tributario I y II.

RESPUESTA	ALUMNOS	PORCENTAJE
SI	89	95%
NO	4	5%
<b>TOTAL</b>	93	100%



**ANÁLISIS:** Luego de los resultados se observa que de los 93 estudiantes encuestados 95% respondieron que si es necesario la creación de un manual que sirva de apoyo al



desarrollo de las cátedras de Derecho Tributario I y II y solo un 5% respondió que no.

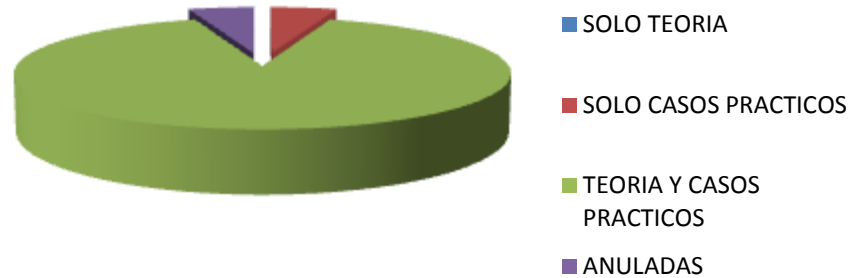
#### 9. ¿Que información desearía encontrar en el manual?

**OBJETIVO:** Conocer la opinión de los estudiantes en cuanto al contenido que desearían que se desarrollara en el manual de manera que cumpla con sus expectativas.

RESPUESTA	ALUMNOS	PORCENTAJE
DESARROLLO DE TODO EL PROGRAMA DE CADA CÁTEDRA SOLO TEORÍA	0	0%
DESARROLLO DE TODO EL PROGRAMA DE CADA CÁTEDRA SOLO CASOS PRACTICO	4	5%
DESARROLLO DE TODO EL PROGRAMA DE CADA CÁTEDRA TEORÍA Y CASO PRÁCTICOS	85	90%
ANULADAS	4	5%
<b>TOTAL</b>	<b>93</b>	<b>100%</b>



## ALUMNOS



**ANÁLISIS:** Los estudiantes en su mayoría desean encontrar una combinación de teoría y caso prácticos dentro del manual.

10. ¿A quién cree que beneficiaría la creación de un manual para las cátedras de Derecho Tributario I y II?

**OBJETIVO:** Definir a quienes serían los beneficiados con la creación del manual.



RESPUESTA	ALUMNOS	PORCENTAJE
DOCENTES	0	0%
ESTUDIANTES	7	8%
AMBOS	83	88%
ANULADAS	3	4%
TOTAL	93	100%

## ALUMNOS



**ANÁLISIS:** los estudiantes encuestados manifestaron que los principales beneficiados con la creación del manual para el desarrollo de las cátedras de Derecho Tributario I y II en su mayoría son tanto docentes como estudiantes.



### **3.4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **3.4.1 CONCLUSIONES**

Como conclusión a la investigación de campo se puede analizar que los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública que se encuentran cursando la asignatura de Derecho Tributario II, conocen de Derecho Tributario, pero sin embargo la información no es suficiente y no es accesible; asimismo, la mayoría de los estudiantes consideran que tienen los conocimientos básicos en materia tributaria en cuanto a su legislación, concepto básicos, pero en cuanto al área práctica de las obligaciones tributarias no han adquirido mucha experiencia, por lo cual no se sienten capaces de brindar servicios de calidad al ser estos egresados.

#### **3.4.2 RECOMENDACIONES**

Por lo tanto, una vez concluida la investigación, se considera necesario la creación de una manual para las cátedras de Derecho Tributario I y II el cual servirá de apoyo tanto estudiantes como a docentes en cual se pretende





que contenga información actualizada en materia tributaria la cual irá acompañada de sus respectivos casos prácticos según apliquen en cada tema a desarrollar. Consecuentemente se espera que los estudiantes posean una herramienta útil en la cual encuentren información necesaria y que a la vez sea accesible y de esta manera podrán obtener y actualizar sus conocimientos tributarios y desarrollarse como un profesional integral que a la vez posea conocimientos en el campo fiscal.



**4 CAPITULO IV: "PROPUESTA DE UN MANUAL DE LAS CÁTEDRAS DERECHO TRIBUTARIO I Y II, QUE IMPARTE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE, DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA"**

**4.1 INTRODUCCIÓN**

El presente manual está diseñado para que sirva de apoyo tanto a docentes como a alumnos en el desarrollo de los programas para que de esta manera sea más fácil y accesible la información básica de lo que es el Derecho Tributario.

Con esto no se pretende dar un estudio exhaustivo de dicho tema, sino dar un panorama para que así la información que se proporcione contribuya en el conocimiento de los usuarios de este manual.

El cuarto capítulo contiene se encuentra el desarrollado de los programas de las Cátedras de Derecho Tributario I y II, aplicando a cada uno de ellos la base legal que son: La Ley



del Impuesto Sobre la Renta, La Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el Código Tributario con las reformas recientes y otras leyes de las cuales se ha incluido un resumen en lo relacionado al Derecho Tributario y Para un mejor entendimiento se incluyen ejemplos prácticos.

#### **4.2 OBJETIVO DEL MANUAL.**

Poner a disposición de los Docentes y Estudiantes de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente, Departamento de Ciencias Económicas, licenciatura en Contaduría Pública una herramienta teórica y práctica que facilite el desarrollo de las Cátedras de Derecho Tributario I y II con información actualizada.



### **4.3 PROGRAMA DE LA ASIGNATURA DE DERECHO TRIBUTARIO I.**

#### **4.3.1 UNIDAD I**

##### **4.3.1.1 INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO.**

A través de la historia de la humanidad podemos observar como la imposición de los tributos, concepto fundamental del Derecho Tributario, ha estado siempre presente en la vida cotidiana del hombre. A pesar de todas las señales existentes en la antigüedad respecto al tributo, al hablar del Derecho Tributario como rama del Derecho Público que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público no podemos retornarnos mucho tiempo atrás ya que el estudio del Derecho Tributario es de origen muy reciente, y que incluso, si se prescinde de algún comentario a determinadas leyes impositivas, no es posible atribuir a esta rama del derecho una fecha de nacimiento anterior a los principios de este siglo. (Cadenas Aguilar, 2010,p.2)

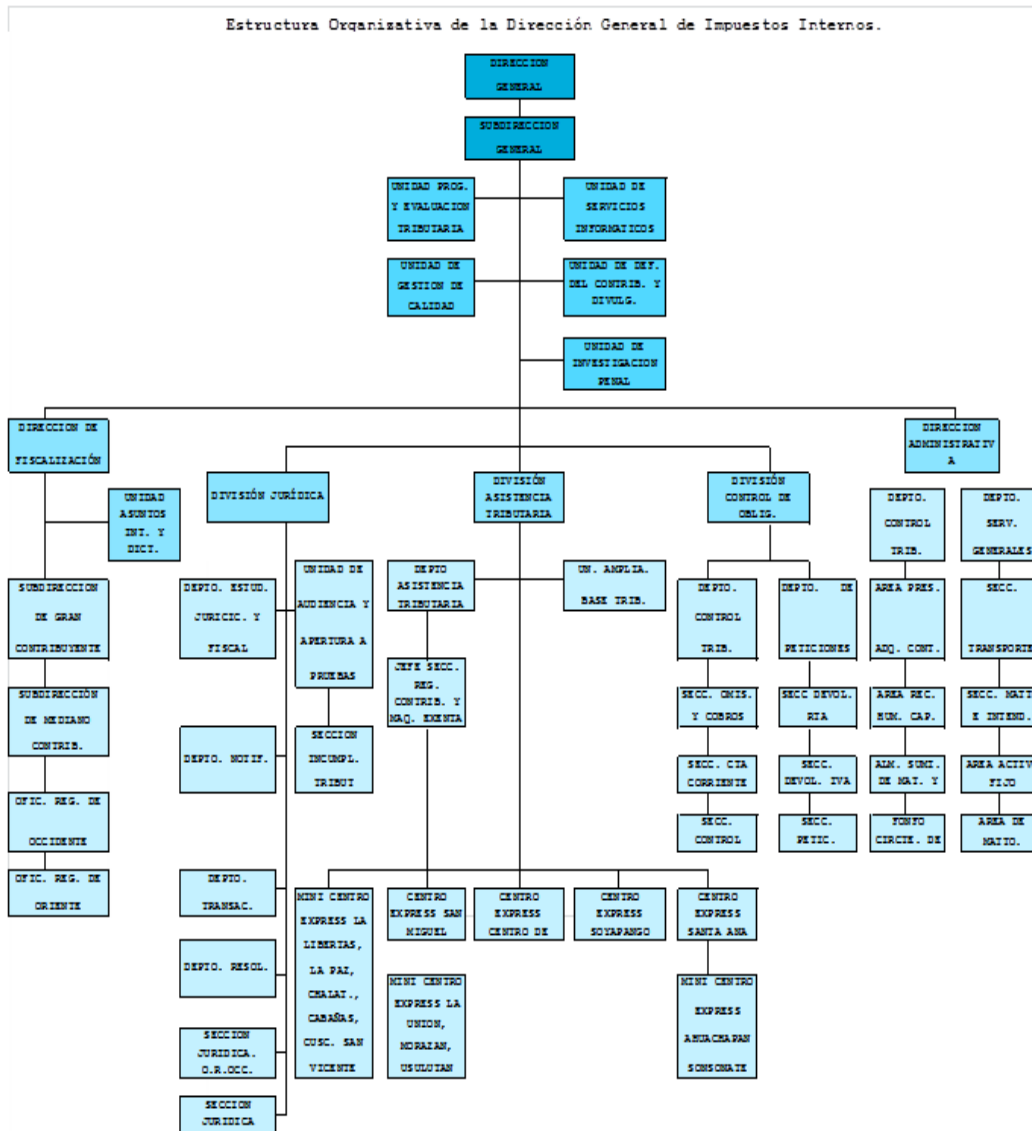


#### **4.3.1.1.1 ESTUDIO DE LA LEY ORGÁNICA DE LA DGII.**

la Dirección General de impuestos internos es un órgano adscrito al Ramo de Hacienda en sustitución de las Direcciones Generales de contribuciones Directas e Indirectas y tiene competencia en todas las actividades administrativas relacionadas con los impuestos sobre la Renta, Patrimonio, Transferencia de Bienes Raíces, Gravamen de las Sucesiones, Impuesto sobre Donaciones, Impuestos sobre el Consumo de Productos y Servicios, Gravámenes sobre Actividades Productivas y Comerciales, Actos Jurídicos y Transacciones, Otros Impuestos y demás contribuciones que las respectivas leyes le confieren. (Art. 1 Ley Orgánica DGII)



#### **4.3.1.1.1.1 ESTRUCTURA DE LA DGII.**



Fuente: Manual de Organización de la DGII consolidada



#### **4.3.1.1.1.2      FUNCIONES BÁSICAS DE LA DGII**

Según el artículo 3 de la Ley Orgánica de la DGII Las funciones básicas de la Dirección General de Impuestos Internos son las de aplicar y hacer cumplir las Leyes referentes a los impuestos, tasas y contribuciones fiscales, cuya tasación, vigilancia y control, le estén asignados por la Ley y en general la asistencia al contribuyente, la recepción y fiscalización de declaraciones, el registro y control de contribuyentes, el pronunciamiento de Resoluciones en sus distintos grados, etc.

Todo mediante un sistema de operaciones que deberán complementarse con los sistemas normativos, de apoyo, de planificación y demás pertinentes para efectuar todas estas actividades en forma óptima. Para desempeñar estas funciones la Dirección General de Impuestos Internos estará dividida en las unidades que sean necesarias, las cuales contarán con el personal adecuado para su funcionamiento.





#### **4.3.1.1.1.3 ATRIBUCIONES DE LA DGII.**

Las atribuciones de la DGII están contempladas dentro del Art. 4. De la Ley orgánica de la DGII, que son ejercidas por medio del Director General de la Dirección General de Impuestos Internos, las cuales son:

- a) Decidir sobre los objetivos, diseño y control de los diferentes planes, programas y proyectos que se presenten en el desarrollo de las actividades tributarias;
- b) La formulación y adopción de políticas de cumplimiento tributario y el estudio, implementación y control de los métodos de determinación de tributos
- c) Coordinar los sistemas operativo y de apoyo a efecto de racionalizar y unificar la administración tributaria;
- d) Cualquier otra función que determinen las leyes o le sean encomendadas por los titulares del Ramo.

#### **4.3.1.1.2 DOCTRINA JURÍDICA.**

La doctrina Jurídica es la opinión de los juristas prestigiosos o especialistas en la materia, aunque no es una



fuente formal de Derecho, esta surge principalmente de las Universidades, que estudian el Derecho vigente y lo interpretan dentro de la Ciencia del Derecho. (Rodríguez Martínez, 2012, p.39)

#### **4.3.1.1.2.1 CONCEPTOS DE TRIBUTOS.**

El tributo es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley. (García Vizcaíno, 1996, p.41)

Otras definiciones. Giulianir Fonroüge conceptúa al tributo como "una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar A relaciones jurídicas de derecho público".

Cita también a Blumenstein, quien define a los tributos expresando que "son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos, sometidos a la misma"



Villegas afirma que son tributos "las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines".

#### **4.3.1.1.2.2 JERARQUÍA DE LAS LEYES.**

Constituyen fuentes del ordenamiento tributario según el artículo 5 del Código Tributario:

- a) Las disposiciones constitucionales;
- b) Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley;
- c) Los reglamentos de aplicación que dicte el órgano ejecutivo; y,
- d) La Jurisprudencia sobre procesos de constitucionalidad de las leyes tributarias.



#### **4.3.1.1.2.3 RESOLUCIÓN DE CONFLICTO DE LEYES.**

El Código Tributario en su Artículo 9 establece "En caso de conflicto entre normas tributarias y las de cualquier otra índole, con excepción de las disposiciones constitucionales, predominaran en su orden, las normas del Código Tributario o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate.

#### **4.3.1.1.2.4 CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS.**

Los tributos según el Artículo 12 del Código Tributario se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales; quienes determinan el nacimiento de la obligación de contribuir. Los cuales definirán más adelante.

#### **4.3.1.1.2.5 RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.**

Esta relación es el vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las Normas reguladoras de las obligaciones tributarias que permiten al fisco como sujeto activo, la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo



por parte de un sujeto pasivo que está obligado a la prestación. (Rodríguez Martínez, 2012, p.51)

#### **4.3.1.1.2.6 IRRETROACTIVIDAD DE LA NORMA TRIBUTARIA.**

La retroactividad de la ley ocurre cuando el legislador le confiere efectos jurídicos a un hecho ocurrido con anterioridad a la promulgación de la norma.

En materia tributaria esto puede ocurrir en las siguientes situaciones:

- a) Cuando el legislador crea un impuesto, que producirá una deuda a cargo de los contribuyentes, a partir de un hecho o un acto ocurrido con anterioridad a la fecha de ser promulgada la ley.
- b) Cuando el legislador deroga una ley anterior, en la cual se concedían exoneraciones por un plazo fijo a los contribuyentes que cumplieran determinados requisitos,
- c) Cuando se modifican los impuestos, antes de vencer cada período.



- d) En general cuando una ley tributaria, viene a restringir o desconocer derechos adquiridos por los contribuyentes, en virtud de leyes anteriores.

El tema de la retroactividad no es sencillo, en principio, nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentaciones o a la inalterabilidad de los gravámenes creados o regidos por ellas.

No cabe reconocer la existencia de un derecho adquirido por el mero acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria, bajo la vigencia de normas que exigían el ingreso de un gravamen menor, solo cuando el contribuyente ha tributado el impuesto de conformidad con la ley en vigencia al momento en que se realizó el pago, queda éste, por efecto de su fuerza liberatoria, al amparo de aquella garantía, que se vería afectada si se pretendiese aplicar una nueva ley que estableciera un aumento para el período ya cancelado.

(Rodríguez Martínez, 2012, p.55-56)



#### **4.3.1.1.2.7 CONJUNTO DE NORMAS JURÍDICAS.**

La norma jurídica es una regla dirigida a la ordenación del comportamiento humano prescrita por una autoridad cuyo incumplimiento puede llevar aparejado una sanción. Generalmente, impone deberes y confiere derechos.

El derecho tributario es una norma jurídica ya que regulan las relaciones jurídicas tributarias entre el estado y los contribuyentes. (Rodríguez Martínez, 2012, p.58)

Todos los salvadoreños tienen la obligación de cumplir con las obligaciones tributarias, así como soportar equitativamente las cargas establecidas, a fin de que el estado satisfaga los servicios públicos.

Por lo tanto son ingresos públicos de Derecho público que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posible vinculación a otros fines.



#### **4.3.1.1.2.8 PROCESO DE APROBACIÓN DE UNA LEY.**

El proceso de formación de cualquier ley de la República, requiere del cumplimiento de una serie de requisitos, los cuales se encuentran establecidos en el artículo 133 y siguientes de la Constitución de la República y en el Reglamento Interior de la Asamblea Legislativa (RIAL).

Se origina siempre con una noción o propuesta denominada "Iniciativa de Ley", la cual debe ser conocida por el Pleno Legislativo, igual que cualquier pieza de correspondencia; de ahí se traslada a la comisión que se considere apropiada para el estudio y dictamen correspondiente, de donde vuelve al Pleno para su lectura, discusión y aprobación. Una vez aprobado, el decreto legislativo deberá trasladarse al Presidente de la República, para que complete el proceso con la sanción, promulgación y publicación de la ley, o en su caso para que detenga dicho proceso, vetando el decreto o devolviéndolo con observaciones. ([www.asamblea.gob.sv](http://www.asamblea.gob.sv))





#### **4.3.1.1.2.9 NEUTRALIDAD DE LOS IMPUESTOS**

Los impuestos deben alterar lo menos posible las decisiones de los agentes económicos. La neutralidad de un impuesto se mide a partir del concepto de exceso de carga fiscal.

#### **4.3.1.1.2.10 TIPOS DE EXENCIONES TRIBUTARIAS**

La exención, supone que se ha producido el hecho imponible, pero que se debilita su efecto jurídico, es decir, el derecho del Estado a exigir el impuesto y la obligación del titular del hecho imponible de pagarlo.

Naturalmente visto el problema con esta simplicidad, es evidente que toda exención beneficia siempre al titular del hecho imponible. Pero es importante tener en cuenta que las exenciones, aun beneficiando siempre al sujeto pasivo, pueden ser subjetivas y objetivas. (Solorzano, 2012, p.39)



#### **4.3.1.2 ESTUDIO AL CÓDIGO TRIBUTARIO**

##### **4.3.1.2.1 TÍTULO I "DISPOSICIONES GENERALES"**

###### **4.3.1.2.1.1 CAPÍTULO I "FINALIDAD, ÁMBITO DE APLICACIÓN, PRINCIPIOS GENERALES APLICABLES A LAS INSTRUCCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y DERECHOS DE ADMINISTRADOS"**

###### **✓ Finalidad**

El código Tributario contiene los principios y normas jurídicas aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria. (Art 1 CT)

###### **✓ Ámbito de Aplicación.**

El Código Tributario se aplicará a las relaciones jurídicas tributarias que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias establecidas en las legislaciones aduaneras y municipales. (Art. 2 CT)



✓ **Principios Generales Aplicables a las Actuaciones de la Administración Tributaria.**

El artículo 3 del Código Tributario establece las actuaciones de la administración tributaria las cuales se ajustarán a los siguientes principios generales: Justicia; igualdad; legalidad; celeridad; proporcionalidad; economía; eficacia; y, verdad material.

Con fundamento en el principio de justicia la administración tributaria garantizará la aplicación oportuna y correspondiente de las normas tributarias.

En sujeción al principio de igualdad las actuaciones de la administración tributaria deben ser aptas para no incurrir en tratamientos diferenciados entre sus administrados, cuando estén en igualdad de condiciones conforme a la ley.

En razón del principio de legalidad la administración tributaria actuará sometida al ordenamiento jurídico y sólo podrá realizar aquellos actos que autorice dicho ordenamiento.



En cuanto al principio de celeridad, la administración tributaria procurará que los procesos sean ágiles y se tramiten y concluyan en el menor tiempo posible.

En cumplimiento al principio de proporcionalidad, los actos administrativos deben ser cualitativamente aptos para alcanzar los fines previstos, debiendo escogerse para tal fin entre las alternativas posibles las menos gravosas para los administrados, y en todo caso, la afectación de los intereses de éstos debe guardar una relación razonable con la importancia del interés colectivo que se trata de salvaguardar.

En virtud del principio de economía, se procurará que los sujetos pasivos y la administración tributaria incurran en la menor cantidad de gastos, y se evitará la realización o exigencia de trámites o requisitos innecesarios.

Con base al principio de eficacia, los actos de la administración tributaria deberán lograr su finalidad recaudatoria con respeto a los derechos fundamentales de los administrados.



Las actuaciones de la administración tributaria se ampararán a la verdad material que resulte de los hechos investigados y conocidos.

### ✓ **Derechos de los Administrados**

Según el artículo 4 del Código Tributario, ante la Administración Tributaria los administrados poseen los derechos siguientes:

a) De petición, que lleva implícito el derecho a que se haga saber por escrito a los administrados la respuesta de las peticiones que presenten;

b) De contradicción, que comprende los siguientes derechos:

1. A utilizar los medios de prueba establecidos en este Código;

2. A ser oído, para lo cual al sujeto pasivo se le deberá conceder audiencia y un plazo para defenderse;

3. A ofrecer y aportar pruebas;

4. Alegar sobre el mérito de las pruebas;



5. A una decisión fundada; y,

6. A interponer los recursos correspondientes.

c) De acceso al expediente administrativo, por sí o por medio de representante o apoderado debidamente acreditado.

#### **4.3.1.2.1.2      CAPÍTULO II "NORMAS TRIBUTARIAS"**

##### **✓ Principio de Reserva de Ley**

Según el artículo 6 del Código Tributario, se requiere la emisión de una ley para:

a) Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho generador de la obligación tributaria, establecer el sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria, la base imponible, la tasa o alícuota, límite máximo o mínimo de la misma, tipo impositivo;

b) Otorgar exenciones, exoneraciones, deducciones o cualquier tipo de beneficio fiscal;

c) Fijar la obligación de pagar intereses tributarios, tipificar infracciones y establecer sanciones, incluyendo



recargos y multas, establecer los procedimientos en materia tributaria, establecer facilidades y prórrogas de pago y garantías para los créditos tributarios;

d) Regular los modos de extinción de la obligación tributaria;

e) Establecer preferencias y garantías para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

#### **4.3.1.2.1.3      CAPÍTULO III "TÉRMINOS Y PLAZOS"**

Los términos y plazos establecidos en el Código Tributario artículo 10 son perentorios. Los plazos que establezcan los procedimientos que vencieren en día inhábil o de asueto se prorrogarán hasta el día hábil siguiente.

#### **4.3.1.2.1.4      CAPÍTULO IV "TRIBUTOS"**

Definición: según el artículo 11 los Tributos son las obligaciones que establece el Estado, en ejercicio de su poder de imperio cuya prestación en dinero se exige con el



propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Los tributos según el Artículo 12 del Código Tributario se clasifican en:

a) Impuesto.

La definición de impuesto se encuentra en el Código Tributario Artículo 13 que dice "impuesto es el tributo exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo".

b) Tasa

"Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente" según el Código Tributario Artículo 14.

c) Contribuciones Especiales.

Contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales





y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyan el presupuesto de la obligación.

#### **4.3.1.2.2 TÍTULO II "LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

##### **4.3.1.2.2.1 CAPÍTULO I "DISPOSICIONES GENERALES"**

El artículo 16 del Código Tributario define La obligación tributaria como el vínculo jurídico de derecho público, que establece el Estado en el ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley y que le da origen.

##### **4.3.1.2.2.2 CAPÍTULO II "SUJETO ACTIVO DE LA OBLIGACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA"**

El Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado, ente público acreedor del tributo. (Art. 19 CT)

Se entenderá por acto administrativo la declaración unilateral, productora de efectos jurídicos singulares, sean



de trámite o definitivos, dictada por la Administración Tributaria en el ejercicio de su potestad administrativa.

✓ **Imponibilidad de Reservas.**

El artículo 25 del Código Tributario establece que cuando la Administración Tributaria ejerza las facultades de fiscalización, inspección, investigación y control establecidas en el presente código no le será oponible reserva alguna, salvo para aquellas personas que atendiendo a su condición, el suministro de información constituya delito de conformidad con las leyes penales.

**4.3.1.2.2.3      CAPÍTULO      III      "SUJETOS      PASIVOS      Y  
RESPONSABILIDAD"**

✓ **Sujeto Pasivo y Solidaridad**

Artículo 30 del Código Tributario se considera sujeto pasivo para los efectos del presente Código, el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable. Los obligados respecto de los cuales se verifique un mismo hecho generador de la obligación tributaria, son responsables en forma



solidaria del cumplimiento de dicha obligación. Cada deudor solidario lo será del total de la obligación tributaria.

**✓ Actuaciones de los Sujetos Pasivos ante la  
Administración Tributaria.**

-Representación

Las personas naturales podrán actuar ante la Administración Tributaria personalmente o por medio de sus representantes o apoderados debidamente acreditados. (Art. 32 CT)

-Identificación Tributaria

Para efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias, los sujetos pasivos se identificarán con el nombre y apellidos, razón social o denominación, según corresponda, conjuntamente con el número de identificación tributaria que disponga la Administración. (Art. 33 CT)

-Presentación de Escritos ante la Administración Tributaria

-Acceso al Expediente

-Denuncias

-Presentación de Pruebas



### ✓ **Contribuyentes**

El artículo 38 del Código Tributario define como contribuyentes a quienes realizan o respecto de los cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de las obligaciones formales establecidas por este Código o por las Leyes tributarias respectivas, así como al pago de las multas e intereses a que haya lugar, según el artículo 39 del Código Tributario.

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

Los comisionistas, consignatarios, subastadores y todos aquellos que vendan, transfieran o subasten bienes o presten servicios en forma habitual por cuenta de terceros, son



contribuyentes debiendo pagar el impuesto proveniente del monto de su comisión o remuneración.

Según el artículo 41-A del Código Tributario para efectos tributarios, se entenderá por unión de personas, al agrupamiento de personas organizadas que realicen los hechos generadores contenidos en las leyes tributarias, cualquiera que fuere la modalidad contractual, asociativa y denominación, tales como socios, consorcios, o contratos de participación.

La unión de personas estará sujeta a todas las obligaciones tributarias que le corresponden como sujeto pasivo.

#### ✓ **Responsables**

El artículo 42 del Código Tributario considera responsable quien, aún sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la Ley cumplir las obligaciones atribuidas a éste. Son responsables solidarios en calidad de representantes, cualquiera de las personas que a continuación



se mencionan y que hayan participado en el hecho que dio lugar a la evasión de impuestos:

- a) Los padres, los tutores o los administradores de bienes de los menores obligados y los representantes de los incapaces;
- b) Administrador único o representantes legales de las personas jurídicas durante el período que comprenda su gestión;
- c) El fiduciario respecto del fideicomiso;
- d) Los herederos por los impuestos a cargo de la sucesión;
- e) El representante de las uniones de personas, sociedades irregulares o de hecho o cualquiera que fuera su denominación.

#### ✓ **Agentes de Retención y Percepción**

Son responsables directos en calidad de agentes de retención o percepción, los sujetos designados por el Código Tributario o por la Administración Tributaria, a efectuar la retención o percepción del impuesto que corresponda, en actos u



operaciones en los que intervengan o cuando paguen o acrediten sumas. (Art. 47 CT)

✓ **Responsabilidad del agente de retención y percepción.**

Efectuada la retención o percepción del impuesto, el agente de retención o percepción será el único responsable ante el Fisco de la República del pago, por el importe retenido o percibido y deberá enterarlo en la forma y plazo establecidos por el Código Tributario y las leyes tributarias correspondientes. De no realizar la retención o percepción responderá solidariamente.

✓ **Domicilio de los Sujetos Pasivos**

El domicilio tributario de contribuyentes y responsables es el lugar del asiento principal de la dirección y administración efectiva de sus negocios o actividad económica. En su defecto se estará a lo establecido en los artículos siguientes de esta sección. (Art. 52 CT)

Los contribuyentes y responsables deberán informar, por escrito a la Administración Tributaria el cambio de su



domicilio tributario, personalmente o por medio de tercero debidamente autorizado. El duplicado del aviso debidamente sellado hará fe de dicha información. La comunicación del cambio de domicilio deberá efectuarse dentro del plazo de diez días a partir de la fecha en que se produzca el mismo. (Art. 57 CT)

#### **4.3.1.2.2.4 CAPITULO IV "HECHO GENERADOR Y BASE IMPONIBLE"**

##### **✓ Hecho Generador**

Según el artículo 58 del Código Tributario el Hecho Generador es el presupuesto establecido por la ley por cuya realización se origina el nacimiento de la obligación tributaria.

##### **✓ Ocurrencia del Hecho Generador**

El hecho generador de la obligación tributaria se considera realizado a todos sus efectos:

- a) Cuando la ley tributaria respectiva contempla preferentemente sus aspectos fácticos o económicos, desde el momento en que se hayan cumplido las circunstancias materiales o temporales necesarias para





que produzcan los efectos que le corresponden según el curso natural y ordinario de las cosas; y

b) Cuando la ley tributaria respectiva atienda preferentemente a sus aspectos jurídicos, desde el momento en que los actos, situaciones o relaciones jurídicas estén constituidos de conformidad con el Derecho aplicable.

#### ✓ **Base Imponible**

La Base Imponible es la cuantificación económica del hecho generador expresada en moneda de curso legal y es la base del cálculo para la liquidación del tributo. (Art. 62 CT).

#### ✓ **Tasas o alícuotas**

Son las proporciones establecidas en las leyes tributarias aplicables sobre la base imponible a efecto de determinar el impuesto que deberá pagarse, una vez efectuadas las deducciones a que hubiere lugar.



#### **4.3.1.2.2.5 CAPITULO V "EXENCIONES"**

##### **✓ Definición**

Exención es la dispensa legal de la obligación tributaria sustantiva.

##### **✓ Condiciones y Requisitos**

La ley que establezca exenciones especificará las condiciones y requisitos exigidos para su otorgamiento, los tributos que comprende, si es total o parcial y, en su caso el plazo de su duración.

##### **✓ Límite de Aplicación**

La exención recaerá sobre los tributos existentes, salvo disposición expresa en contrario de la ley tributaria, en cuyo caso la exención deberá ser específica.

#### **4.3.1.2.2.6 CAPÍTULO VI "EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA"**

##### **✓ Modos de Extinción de las Obligaciones Tributarias.**

El artículo 68 del Código Tributario establece que La obligación tributaria sustantiva se extingue por los siguientes modos:



- a) Pago;
- b) Compensación;
- c) Confusión; y,
- d) Prescripción.

En ningún caso, el impuesto pagado al fisco o autoridad tributaria de otros países, estados o territorios, constituirá crédito contra el impuesto a pagar en el salvador.

#### **4.3.1.2.3 TITULO III "DEBERES Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS"**

##### **4.3.1.2.3.1 CAPITULO I "OBLIGACIONES FORMALES"**

###### **4.3.1.2.3.1.1 OBLIGADOS FORMALES**

Son obligados formales los contribuyentes, responsables y demás sujetos que por disposición de la ley deban dar, hacer o no hacer algo encaminado a asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva o sea del pago del impuesto.



El plazo para inscribirse será dentro de los quince días siguientes a la fecha de iniciación de las actividades.

(Art. 68 CT)

#### **4.3.1.2.3.1.2 LUGAR PARA RECIBIR NOTIFICACIONES**

Todo sujeto pasivo está obligado a fijar dentro del territorio de la república para todo efecto tributario en el acto del registro, por medio del formulario respectivo, lugar para recibir notificaciones, el que en ningún caso podrá ser un apartado postal. (Art. 90 CT)

Los sujetos pasivos, se encuentran obligados a actualizar la información correspondiente a su dirección para recibir notificaciones, los primeros diez días hábiles de cada año, por medio del formulario respectivo, que deberán presentar en dicho plazo a la administración tributaria; de no actualizar la citada información, se tendrá como lugar válido para recibir notificaciones el que se encuentra en los registros de la administración tributaria, informado de conformidad a las reglas del presente artículo. (Ver anexo 3)



Los sujetos pasivos, también se encuentran obligados a informar cualquier cambio en el lugar para recibir notificaciones mediante el formulario correspondiente, dentro del plazo de cinco días hábiles siguientes de suscitado el cambio.

#### **4.3.1.2.3.1.3 DECLARACIONES TRIBUTARIAS**

##### **✓ Obligación de presentar declaración**

Están obligados a presentar las declaraciones tributarias dentro del plazo estipulado para tal efecto, los sujetos pasivos de los impuestos bajo la potestad de la Administración Tributaria, sea en calidad de contribuyentes o de responsables, aún cuando ella no dé lugar al pago del impuesto, de acuerdo a lo previsto en las leyes correspondientes, salvo en los casos expresamente señalados por las leyes tributarias respectivas. (Art. 91 CT).

Los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta que estén obligados a llevar contabilidad, deberán presentar dentro del plazo que la ley prevé para la presentación de la declaración



del referido impuesto, el Balance General del cierre del ejercicio o período de imposición respectivo, el Estado de Resultados, así como las conciliaciones fiscales o justificaciones de los rubros consignados en la declaración y en el Balance General; o en su caso, cuando se trate de contribuyentes del referido impuesto que no estén obligados a llevar contabilidad formal deberán presentar el Estado de Ingresos y Gastos, en este último caso, dicha información se proporcionará en el formulario de declaración respectivo en las casillas que la administración tributaria disponga para ese efecto.

#### ✓ **Presentación**

Las declaraciones tributarias se presentarán en los formularios que disponga la Administración Tributaria.

#### ✓ **Carácter de la declaración**

La información contenida en las declaraciones tributarias tendrá para todos los efectos el carácter de declaración jurada, sea que se presente en documento físico, magnético o por cualquier otro medio autorizado por la Administración Tributaria.



## ✓ **Lugares y Plazos de Presentación de las Declaraciones**

### **Tributarias**

Las declaraciones tributarias deberán presentarse en los lugares y plazos establecidos en las leyes tributarias respectivas.

Cuando los sujetos pasivos posean sucursales, establecimientos o agencias que conformen junto a la casa matriz una sola entidad o persona jurídica, deberán presentar una sola declaración tributaria y conformar los datos en forma consolidada, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda solicitar la información desagregada por agencias, sucursales, establecimientos o centros de costos.

### ✓ **Declaraciones por Ejercicio o Período de Imposición**

El período de declaración que las leyes tributarias dispongan en función de ejercicios de imposición comprenderá del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año.



Las declaraciones que hayan de presentarse por períodos de imposición comprenderán desde el primero de enero de cada año hasta el día en que el sujeto obligado dejare de existir o se retirare definitivamente del país terminando sus actividades económicas en él, antes de finalizar el ejercicio de imposición correspondiente.

✓ **Emplazamiento para Presentar la Declaración**

si el sujeto pasivo hubiere dejado de presentar una o más declaraciones, la administración tributaria podrá emplazarlo para que en el plazo de diez días hábiles y perentorios contados a partir del día siguiente al de la notificación correspondiente cumpla con la obligación de presentar las declaraciones omitidas y de pagar el impuesto que corresponda o las retenciones o percepciones no enteradas, según corresponda, previniéndole que de no hacerlo en ese plazo procederá a emplazarlo públicamente. Dichos emplazamientos podrán realizarse siempre que no haya dado inicio el procedimiento de fiscalización.





#### **4.3.1.2.3.1.4 OBLIGACIÓN DE INFORMAR Y PERMITIR EL CONTROL**

Todas las autoridades, entidades administrativas y judiciales del país, lo mismo que las instituciones, sucesiones, fideicomisos, entes colectivos sin personalidad jurídica, personas naturales o jurídicas, sean sujetos pasivos o no, tienen la obligación de proporcionar a la Administración Tributaria por los medios, forma y bajo las especificaciones que ésta les indique la información, documentación, datos, explicaciones, antecedentes o justificantes que les solicite o les requiera, sea en original o en fotocopia confrontada con su original por la Administración Tributaria, o certificada por notario. La administración tributaria está facultada para efectuarla investigación necesaria, a fin de verificar los datos e informes que se le proporcionen de conformidad a este artículo.

La Administración Tributaria podrá intercambiar información de carácter fiscal con Administraciones Tributarias de jurisdicciones extranjeras. Para tales efectos, podrá suscribir los acuerdos para el cumplimiento de tal fin, los



cuales se someterán a los procedimientos de suscripción y ratificación, de acuerdo a la legislación nacional.

Lo dispuesto en este artículo constituye un régimen especial, que se aplicará con preferencia a cualesquiera leyes o reglamentos, a menos que expresamente se haga extensiva la reserva a la Administración Tributaria.

#### **4.3.1.2.3.1.5 INFORME SOBRE ACCIONISTAS Y UTILIDADES**

Las personas jurídicas que distribuyan dividendos, excedentes o utilidades, deberán informar en el formulario respectivo, a la administración tributaria dentro del mes de enero, todas las distribuciones efectuadas en el año inmediato anterior, debiendo proporcionar el valor de las acciones, aportes o derechos, al igual que el valor de los dividendos, excedentes o utilidades de cualquier tipo o denominación que hayan sido distribuidas.

Asimismo, tendrán la obligación de remitir en el mismo plazo, el listado de las personas que tengan la calidad de socio, accionista o cooperado de la respectiva persona jurídica, se les haya o no efectuado distribución de dividendos, excedentes o utilidades.



#### **4.3.1.2.3.1.6 OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL**

Para efectos de este código se entiende por contabilidad formal la que, ajustándose consistentemente a uno de los métodos generalmente aceptados por la técnica contable apropiada para el negocio de que se trate, es llevada en libros autorizados en legal forma.

Están obligados a llevar contabilidad formal los sujetos pasivos que de conformidad a lo establecido en el Código de Comercio o en las leyes especiales están obligados a ello.

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.



#### **4.3.1.2.3.1.7 INVENTARIOS (MÉTODOS DE VALUACIÓN)**

El artículo 142 del Código Tributario especifica que los sujetos pasivos cuyas operaciones consistan en transferencias de bienes muebles corporales están obligados a llevar registros de control de inventarios que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados así como la descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente.

El valor para efectos tributarios de los bienes se consignará en el inventario utilizando cualquiera de los siguientes métodos, a opción del contribuyente, siempre que técnicamente fuere apropiado al negocio de que se trate, aplicando en forma constante y de fácil fiscalización:

Costo de adquisición: o sea el valor principal aumentado en todos los gastos necesarios hasta que los géneros estén en el domicilio del comprador, tales como fletes, seguros, derechos



de importación y todos los desembolsos que técnicamente son imputables al costo de las mercaderías;

a) Costo según última compra: es decir, que si se hubieren hecho compras de un mismo artículo en distintas fechas y a distintos precios, la existencia total de estos bienes se consignará con el costo que hayan tenido la última vez que se compraron;

b) costo promedio por aligación directa: el cual se determinará dividiendo la suma del valor total de las cinco últimas compras o de las efectuadas si es menor, entre la suma de unidades que en ellas se hayan obtenido;

c) costo promedio: bajo este método el valor del costo de los inventarios de cada uno de sus diferentes tipos o clases es determinado a partir del promedio ponderado del costo de las unidades en existencia al principio de un período y el costo de las unidades compradas o producidas durante el período. El promedio puede ser calculado en una base periódica, o al ser recibido cada compra, embarque o lote de



unidades producidas, dependiendo de las circunstancias de la actividad que desarrolla el sujeto pasivo;

d) primeras entradas primeras salidas: bajo este método se asume que las unidades del inventario que fueron compradas o producidas, son vendidas primero, respetando el orden de ingreso a la contabilidad de acuerdo a la fecha de la operación, consecuentemente el valor de las unidades en existencia del inventario final del período corresponde a las que fueron compradas o producidas más recientemente;

e) para los frutos y productos agrícolas se determinará el costo sumando el alquiler de tierras, el importe de fertilizantes, semilla, estacas o plantas; los salarios y manutención de peones, alquiler y pastaje de animales destinados a los fines de explotación; el importe de lubricantes, combustibles, y reparación de maquinarias, y todos los gastos que se hagan para la obtención de los frutos o productos hasta que estén en condiciones de los; y,



f) El ganado de cría será consignado al costo acumulado de su desarrollo, costo de adquisición o al precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la localidad, según el caso. El ganado de engorde será valuado optando o bien por el costo de adquisición, o bien por el precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la región.

El método de valuación adoptado podrá ser impugnado por la administración tributaria, al ejercer sus facultades de fiscalización, por considerar que no se ajusta a la realidad de las operaciones del sujeto pasivo, adoptando en dicho caso el método que considere más adecuado a la naturaleza del negocio.

#### **4.3.1.2.3.1.4 OTROS DEBERES FORMALES**

##### **✓ Obligación de informar cese definitiva de actividades**

Los sujetos pasivos que cesen definitivamente en la realización de actividades o pongan término a su negocio por venta, liquidación, permuta, disolución de sociedad, u otra causa, deberán informar por escrito de tal circunstancia a la



administración tributaria dentro de los quince días siguientes a su ocurrencia debiendo presentar los comprobantes de pago del impuesto respectivo.

En caso de disolución, liquidación, fusión de sociedades o de otros entes jurídicos, el representante legal de éstas o el liquidador, en su caso, deben dar aviso a la administración tributaria en el plazo señalado en el inciso anterior, debiendo adjuntar acompañada a la declaración tributaria correspondiente la información detallada y documentación correspondiente. Los titulares de las empresas en liquidación, mientras no efectúen la liquidación final, continuarán sujetos a las disposiciones y normas tributarias contenidas en este código.

✓ **Obligación de expedir constancia de retención del  
Impuesto Sobre la Renta**

Cuando se trate de retención en remuneraciones por servicios de carácter permanente, el agente de retención está obligado a entregar al titular de la remuneración, a más tardar un mes después que se le haya efectuado la última retención del





ejercicio, una constancia que indique, en resumen, el total de remuneraciones pagadas, el período cubierto por ellas y el monto total retenido. (Art. 145 CT).

El agente de retención está también obligado a entregar constancia al sujeto pasivo, al momento de efectuar la retención, por las cantidades retenidas sobre rentas por prestaciones de servicios o por los adelantos que se perciban en la ejecución de contratos, así como por rentas pagadas a sujetos pasivos no domiciliados.

**✓ Obligación de informar toda donación para efectos de  
Impuesto Sobre la Renta**

Las entidades a que se refiere el artículo 6 de la ley de impuesto sobre la renta hábiles del mes siguiente, expresando la identificación y número de identificación tributaria del donante y el monto de la donación.

El incumplimiento a esta obligación dará lugar a la aplicación de las sanciones que conforme a este código



resulten aplicables, además de la revocatoria de la calificación a que se refiere el aludido artículo.

**✓ Obligación de conservar informaciones y pruebas.**

Las personas o entidades, tengan o no el carácter de contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción, auditores o contadores, deberán conservar en buen orden y estado, por un período de diez años contados a partir de su emisión o recibo, la siguiente documentación, información y pruebas:

- a) Los libros de contabilidad y los comprobantes de orden interno y externo, registros especiales, inventarios, libros del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.
- b) Las pruebas del entero de las retenciones, percepciones y anticipos a cuenta realizados;
- c) Copia de las declaraciones tributarias presentadas y de los recibos de pago efectuados, la documentación de las operaciones realizadas con sujetos relacionados o



sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales;

✓ **Obligación de exigir la identificación tributaria**

Las entidades financieras deberán exigir de sus clientes su identificación tributaria y dejar constancia de ella en el respectivo contrato.

**4.3.1.2.3.2 CAPÍTULO II "OBLIGACIÓN DE PAGO"**

**4.3.1.2.3.2.1 AUTOLIQUIDACIÓN**

El pago del impuesto autoliquidado deberá efectuarse dentro de los plazos que las leyes tributarias respectivas establezcan, por medio de declaración jurada en los formularios elaborados por la administración tributaria.

**4.3.1.2.3.2.2 ANTICIPO A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

El sistema de recaudación del impuesto sobre la renta por medio del anticipo a cuenta, consiste en enteros obligatorios



hechos por personas naturales titulares de empresas mercantiles contribuyentes del impuesto sobre la renta, sucesiones, fideicomisos, transportistas, personas jurídicas de derecho privado y público, uniones de personas, sociedades de hecho e irregulares, domiciliadas para efectos tributarios, con excepción de las que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas y ganaderas, aunque para el ejercicio próximo anterior, no hayan computado impuesto en su liquidación de impuesto sobre la renta, para este caso se utilizara la Declaración de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido Renta F14. (Ver anexo 4)

**Tabla del Pago a Cuenta. Art. 151 CT**

<b>Actividad</b>	<b>%</b>
Actividad exclusivamente agrícola y ganadera	0%
Distribución de Diesel y gasolina Persona Natural	0%
Servicio de Transporte a pasajeros	0.30%



Distribución por PN de bebidas, productos comestibles y de higiene personal con precios asignados por su proveedor	0.30%
Venta de Gasolina y Diesel Persona Jurídica	0.75%
Todo lo demás	1.75%

**✓ Declaración del anticipo a cuenta**

La declaración jurada de pago a cuenta deberá presentarse juntamente con el anticipo dentro de los diez días hábiles siguientes al mes calendario que se liquida.

La obligación de presentar la declaración subsiste aún cuando ella no dé lugar al entero o anticipo a cuenta respectivo.



### ✓ **Compensación del anticipo o pago a cuenta**

Las personas naturales titulares de empresas mercantiles a que se refiere el artículo 151 de este código, sucesiones, fideicomisos, transportistas y las personas jurídicas sujetas al sistema de recaudación de pago a cuenta, podrán compensar el remanente a favor resultante en su declaración de impuesto sobre la renta contra impuestos, multas e intereses, firmes, líquidos y exigibles, al efecto se procederá de conformidad al orden de imputación de pagos contenido en este código.

#### **Ejemplo de pago a cuenta.**

Comercial Mercedes obtuvo ingresos brutos durante el mes de febrero por un valor de \$12,000.00.

Se pide:

Establecer el valor del pago a cuenta a pagar y su respectiva partida contable.

$\$12,000.00 \times 1.75\% = \$210.00$  pago anticipo a cuenta de febrero.



## PDA #1

Cód	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Pagos Anticipados</u>		\$210.00	
	Provisión Pago a Cuenta	\$210.00		
	<u>Impuestos Por Pagar</u>			\$210.00
	Pago a Cuenta	\$210.00		
	V/ para registrar la provisión del pago a cuenta de Febrero		\$210.00	\$210.00

## PDA #2

Cód	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Impuestos Por Pagar</u>		\$210.00	
	Pago a Cuenta	\$210.00		
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$210.00
	Bancos	\$210.00		
	V/ para registrar la cancelación del pago a cta		\$210.00	\$210.00



#### **4.3.1.2.3.2.3 RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SERVICIOS DE CARÁCTER PERMANENTE Y SERVICIOS DE CARÁCTER EVENTUAL.**

##### **✓ Retenciones de impuesto sobre la renta**

Según el artículo 154 del Código Tributario la persona encargada del pago de las remuneraciones es la obligada a efectuar la retención cuando se trate de servicios prestados al gobierno de la república, las municipalidades o a las instituciones oficiales autónomas.

Las instituciones referidas en el inciso anterior deberán informar a la administración tributaria el nombre y número de identificación tributaria de la persona responsable de efectuar los pagos y retenciones pertinentes.

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

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





### ✓ **Retención por servicios de carácter permanente**

Toda persona natural o jurídica, sucesión y fideicomiso que pague o acredite a una persona natural domiciliada en la república, una cantidad en concepto de remuneración por servicios de carácter permanente, está obligada a retener el importe que como anticipo del impuesto sobre la renta le corresponde, de acuerdo a las respectivas tablas de retención. (Art. 155 CT).

La obtención de la compensación económica en efectivo, en concepto de aguinaldo, que se paguen en el mes de diciembre de cada año, a empleados y trabajadores bajo relación de dependencia laboral, así como a los funcionarios del sector público, municipal y de instituciones autónomas, no será objeto de retención para efectos del pago de impuesto sobre la renta, por parte de sus respectivos agentes de retención. La compensación económica en efectivo o aguinaldo, que no será sujeta de retención serán aquellos valores que no excedan la cantidad mínima establecida en el código de trabajo y en la ley sobre la compensación adicional en efectivo.



✓ **Retención por prestación de servicios.**

✓

Las personas naturales titulares de empresas cuya actividad sea la transferencia de bienes o la prestación de servicios, las personas jurídicas, las sucesiones, los fideicomisos, los órganos del estado, las dependencias del gobierno, las municipalidades, las instituciones oficiales autónomas, inclusive la comisión ejecutiva portuaria autónoma del río lempa y el instituto salvadoreño del seguro social, así como las uniones de personas o sociedades de hecho que paguen o acrediten sumas en concepto de pagos por prestación de servicios, intereses, bonificaciones, o premios a personas naturales que no tengan relación de dependencia laboral con quien recibe el servicio, están obligadas a retener el diez por ciento (10%) de dichas sumas en concepto de anticipo del impuesto sobre la renta independientemente del monto de lo pagado o acreditado. Los premios relacionados con juegos de azar o concursos estarán sujetos a lo dispuesto en el artículo 160 de este código.



#### 4.3.2 UNIDAD II

##### 4.3.2.1 ESTUDIO DE LA LEY IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO

###### 4.3.2.1.1 ANTECEDENTES

Durante los años ochenta, los determinantes claves del desempeño tributario en El Salvador fueron el conflicto armado, la estrecha base tributaria y la administración deficiente. El sistema tributario del país era complejo e ineficiente de muchas maneras (Méndez y Severin, 1985; Méndez, 1988). En breve, existían muchos impuestos específicos en vez de *ad valorem* en los impuestos indirectos, así como muchas discontinuidades y puntos de quiebre, con tramos que producían saltos discretos en la tributación, induciendo la evasión. Existía una multitud de impuestos específicos con un pobre rendimiento en el que los costos administrativos con frecuencia superaban el producido del impuesto.

A partir de 1989, en el marco de un amplio programa de reformas estructurales, el gobierno impulsó un conjunto de reformas fiscales encaminadas a mejorar la recaudación y



ampliar la base tributaria mediante la eliminación de la mayoría de exenciones vigentes, la simplificación del sistema impositivo, la racionalización de la estructura de tasas impositivas y el fortalecimiento de la administración tributaria y la fiscalización.

Entre las primeras medidas implementadas para simplificar el sistema tributario y expandir la base impositiva, destacan la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, que entró en vigencia el 1 de enero de 1992. El sistema de tributación indirecta en El Salvador (exceptuando la gasolina) es enteramente regresivo, como en general ocurre en el mundo en desarrollo.

El impuesto a la renta de las personas naturales tiene carácter progresivo, como es de esperar dada la progresividad de las tasas marginales que aplican a los diferentes tramos de ingreso y el hecho de que normalmente tal impuesto es asumido por los propios receptores de renta. La progresividad del impuesto sobre la renta, sin embargo, no es suficiente para compensar la regresividad de la tributación indirecta, con lo cual el sistema tributario en su conjunto resulta



también regresivo a lo largo de toda su estructura de ingresos. (Romero Carballo, 2006,p. 11-12)

#### **4.3.2.1.2 TITULO I CAPÍTULO ÚNICO "RENTAS GRAVADAS"**

##### **4.3.2.1.2.1 HECHO GENERADOR**

La obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o periodo de imposición de que se trate, genera la obligación de pago del impuesto establecido en esta Ley.  
(Art. 1 LISR)

##### **4.3.2.1.2.2 RENTA OBTENIDA**

El artículo 2 de la LISR define por renta obtenida, todos los productos o utilidades percibidos o devengados por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente.

##### **4.3.2.1.2.3 PRODUCTOS O UTILIDADES EXCLUIDOS DEL CONCEPTO DE RENTA.**

No constituyen rentas:



- a) Los valores recibidos por el trabajador ya sea en dinero o en especie del patrono en concepto de viáticos para transporte, alimentación y estadía en una cuantía razonable, herramientas de trabajo, uniformes, equipo de oficina, siempre que las actividades a las que se destinen dichos valores o bienes sean necesarios para la producción de la renta del patrono o para conservación de la fuente de dichas rentas. Asimismo, los valores o bienes recibidos por los trabajadores en los conceptos y cuantías antes referidas no constituyen rentas para éstos, cuando los patronos sean sujetos excluidos de conformidad a lo establecido en el art. 6 de la presente ley, aunque no le generen renta a estos últimos.
- b) el valor de los bienes que por concepto de legados o herencias reciba un contribuyente.
- c) el valor de los bienes que por concepto de donaciones, reciba el contribuyente; toda vez que la transferencia en cuestión se realice entre



ascendientes y descendientes dentro del segundo grado de consanguinidad y cónyuges.

#### **4.3.2.1.2.4 RENTAS NO GRAVADAS**

Son Rentas no gravables por este impuesto, y en consecuencia quedan excluidas del cómputo de la renta obtenida:

Las que por Decreto Legislativo o las provenientes de contratos aprobados por el Órgano Legislativo mediante decreto sean declaradas no gravables;

a) Las remuneraciones, compensaciones y gastos de representación percibidos en el desempeño de sus funciones por los diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales de países extranjeros que, con la debida autorización, residan en la República, temporal o permanentemente todo a condición de reciprocidad;

b) Las indemnizaciones que en forma de capital o renta se perciben por causa de muerte, incapacidad, accidente o



enfermedad, y que sean otorgados por vía judicial o por convenio privado. Las indemnizaciones por despido y bonificaciones por retiro voluntario, siempre que no excedan de un salario básico de treinta días por cada año de servicio.

#### **4.3.2.1.3 TITULO II CAPÍTULO ÚNICO "SUJETOS"**

##### **4.3.2.1.3.1 SUJETO PASIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

###### **SUSTANTIVA**

Son sujetos pasivos o contribuyentes y, por lo tanto obligados al pago del impuesto sobre la renta, aquéllos que realizan el supuesto establecido en el artículo 1 de esta ley, ya se trate:

- a) de personas naturales o jurídicas domiciliadas o no;
- b) de las sucesiones y los fideicomisos domiciliados o no en el país;





c) de los artistas, deportistas o similares domiciliados o no en el país, sea que se presenten individualmente como personas naturales o bien agrupados en conjuntos; y,

d) Las sociedades irregulares o de hecho y la unión de personas. (Art. 5 LISR).

#### **4.3.2.1.3.2 EXCLUSIÓN DE SUJETOS PASIVOS.**

No son sujetos obligados al pago de este impuesto:

- a) El Estado de El Salvador;
- b) Las municipalidades; y
- c) Las corporaciones y fundaciones de derecho público y las corporaciones y fundaciones de utilidad pública.

#### **4.3.2.1.4 TITULO III CAPÍTULO ÚNICO "DETERMINACIÓN DE LA RENTA OBTENIDA"**

La renta obtenida se determinará sumando los productos o utilidades totales de las distintas fuentes de renta del sujeto pasivo.



#### **4.3.2.1.4.1 EJERCICIOS DE IMPOSICIÓN**

Para los efectos del cálculo del impuesto:

- a) La renta obtenida se computará por períodos de doce meses, que se denominarán ejercicios de imposición.
- b) Cuando el sujeto obligado dejare de existir o se retirare definitivamente del país terminando sus actividades económicas en el, antes de finalizar el ejercicio de imposición correspondiente, se deberá liquidar el impuesto sobre la renta que corresponda a la obtenida en dicho período;
- c) La renta se presume obtenida a la medianoche del día en que termine el ejercicio o período de imposición correspondiente;
- d) Cada ejercicio o período de imposición se liquidará de manera independiente del que le precede y del que le siga, a fin de que los resultados de ganancias o de pérdidas no puedan afectarse por eventos anteriores o posteriores en los negocios o



actividades del contribuyente, salvo las excepciones legales.

#### **4.3.2.1.4.2 GANANCIA DE CAPITAL.**

La ganancia obtenida por una persona natural o jurídica que no se dedique habitualmente a la compraventa, permuta u otra forma de negociaciones sobre bienes muebles o inmuebles, constituye ganancia de capital y se gravará de acuerdo con las siguientes reglas:

a) En cada transacción la ganancia o pérdida de capital se determinará deduciendo del valor de la transacción, el costo básico del bien, el importe de las mejoras efectuadas para conservar su valor y el de los gastos necesarios para efectuar la transacción. Cuando el valor de la transacción, sea mayor que las deducciones, habrá ganancia de capital. Si las deducciones son mayores que el valor de la transacción, habrá pérdida de capital.

b) la pérdida de capital proveniente de las transacciones a que se refiere el inciso primero de este artículo será



deducible de la ganancia de capital. Si la ganancia excede a la pérdida, el excedente, o sea la ganancia neta de capital, se gravará con el impuesto de acuerdo con el artículo 42 de esta ley. En caso de que la pérdida exceda a la ganancia, el saldo podrá ser usado dentro de los cinco años siguientes contra futuras ganancias de capital, siempre que se declare en el formulario que para tal efecto proporcione la administración tributaria. En ningún caso será deducible de la ganancia de capital, las pérdidas de capital provenientes de operaciones distintas a las reguladas en este artículo;

- c) El costo básico de los bienes muebles e inmuebles se determinará en el caso de que sea adquirido a título oneroso deduciendo del costo de adquisición las depreciaciones que se hayan realizado y admitido de acuerdo con la ley.

✓ **Rentas provenientes de títulos valores.**

Cualquier otro beneficio obtenido por una persona natural domiciliada, en inversiones de títulos valores y demás



instrumentos financieros, estará gravada con el impuesto establecido en esta ley a una tasa del diez por ciento, la cual se liquidará separadamente de las otras rentas; si a las referidas rentas se les efectuaron las retenciones respectivas, no deberán declararse, constituyendo la retención efectuada pago definitivo del impuesto.

#### **4.3.2.1.4.3 RENTAS OBTENIDAS EN EL SALVADOR**

Se reputan rentas obtenidas en el salvador, las que provengan de bienes situados en el país, así como de actividades efectuadas o de capitales invertidos en el mismo, y de servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, aunque se reciban o paguen fuera de la república.

#### **4.3.2.1.4.4 PERSONAS NATURALES**

Las personas naturales deberán computar su renta usando el método de efectivo, o sea, tomando en cuenta los productos o utilidades realmente percibidos en el ejercicio, ya sea en dinero efectivo, títulos valores o en especie. Aun cuando los productos o utilidades no hubieren sido cobrados en dinero en



efectivo, títulos valores o en especie, se considera que el contribuyente los ha percibido siempre que haya tenido disponibilidad sobre ellos, y en general, cuando el contribuyente haya dispuesto de ellos en cualquier forma.

#### **4.3.2.1.4.5 RENTAS DE USUFRUCTO LEGAL**

A lo señalado en el derecho común, el usufructo legal del hijo no emancipado, el menor sometido a tutela o curatela por disposición testamentaria o judicial, deberá computar individualmente sus rentas. En el caso de disposición judicial, los padres privados del usufructo legal no sumarán a sus propias rentas las del hijo no emancipado.

#### **4.3.2.1.4.6 FALLECIMIENTO**

En caso de fallecimiento, las rentas obtenidas se computarán desde el día en que se inició el ejercicio de imposición, hasta el día del deceso.

#### **4.3.2.1.4.7 SUCESIONES**

Las sucesiones deberán computar las rentas obtenidas desde el día siguiente al de su apertura, hasta el de la aceptación de la herencia.



#### **4.3.2.1.4.8 RENTAS DE HEREDEROS**

Aceptada la herencia, los herederos y legatarios sumarán a sus propias rentas la parte proporcional que conforme a sus derechos les corresponde, en las rentas que genere el haber sucesora a partir del día siguiente a la fecha de la aceptación o de la entrega en su caso.

#### **4.3.2.1.4.9 FIDEICOMISOS**

La renta obtenida por el fideicomiso se computará al igual que la renta de las personas naturales. Se computarán las rentas obtenidas a partir de su constitución hasta la fecha de vencimiento del ejercicio ordinario de imposición. Al extinguirse el fideicomiso, deberán computarse las rentas obtenidas en el período comprendido desde la fecha en que comenzó el ejercicio de imposición hasta la fecha de su extinción.

#### **4.3.2.1.4.10 CONJUNTOS**

La renta obtenida por los conjuntos artísticos, culturales, deportivos y similares, no domiciliados, se computará usando como las personas naturales, el sistema de efectivo sumando



el total de las rentas obtenidas por sus integrantes, y considerando al conjunto como un solo sujeto.

#### **4.3.2.1.4.11 PERSONAS JURÍDICAS**

Las personas jurídicas utilizarán el sistema de acumulación, o sea, determinarán sus rentas tomando en cuenta las devengadas en el ejercicio, aunque no estén percibidas, y los costos o gastos incurridos aunque no hayan sido pagados, en éste último caso, debiendo observarse siempre, lo dispuesto en las leyes tributarias para la procedencia de su deducibilidad.

#### **4.3.2.1.4.12 RENTAS DE SOCIOS O ACCIONISTAS**

El socio o accionista de sociedades, al determinar su renta obtenida deberá comprender además las utilidades realmente percibidas.

Los préstamos que la sociedad otorgue a los accionistas o socios, o a sus familiares dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, serán considerados como





dividendos distribuidos, excepto que la sociedad prestataria sea un banco.

#### **4.3.2.1.5 TITULO IV CAPÍTULO ÚNICO "DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA"**

##### **4.3.2.1.5.1 RENTA NETA**

La renta neta se determinará deduciendo de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de su fuente que esta ley determine, así como las deducciones que la misma establezca.

En todo caso, los costos y gastos y demás deducciones deberán cumplir con todos los requisitos que esta ley y el código tributario estipulan para su deducibilidad.

##### **4.3.2.1.5.2 DEDUCCIONES GENERALES**

Según el artículo 29 de LISR deducibles de la renta obtenida:

###### 1. Gastos del negocio

los gastos necesarios y propios del negocio, destinados exclusivamente a los fines del mismo, como los fletes y acarreos no comprendidos en el costo, la propaganda,



libros, impresos, avisos, correspondencia, gastos de escritorio, energía eléctrica, teléfono y demás similares.

## 2. Remuneraciones

Las cantidades pagadas a título de salarios, sueldos, sobre sueldos, dietas, honorarios comisiones, aguinaldos, gratificaciones, y otras remuneraciones o compensaciones por los servicios prestados directamente en la producción de la renta gravada, toda vez que se hayan realizado y enterado las correspondientes retenciones de seguridad social, previsionales y de impuesto sobre la renta cuando se encuentren sujetas a ello conforme a la ley respectiva.

Las cantidades pagadas por indemnizaciones laborales por despido y las bonificaciones por retiro voluntario, cumpliendo con lo establecido en el artículo 4 numeral 3) inciso segundo de esta ley; así como las indemnizaciones por causa de muerte, accidente, incapacidad o enfermedad.



### 3. Gastos de viaje al exterior y viáticos al interior del país

El costo de los pasajes, más el valor de los impuestos y derechos portuarios correspondientes pagados por el patrono, así como los gastos de alimentación y hospedaje comprobables documentalmente, estrictamente vinculados con viajes realizados en actividades propias del negocio.

### 4. Arrendamientos

El precio del arrendamiento de los bienes muebles o inmuebles, utilizados directamente en la producción de ingresos computables, como herramientas, maquinaria, local para oficina, almacenaje, bodegas, fábricas, tierras, bosques, y otros arrendamientos destinados directamente a 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, tales como seguro de mercadería, de transporte, de lucro cesante del negocio.



## 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 causados y pagados durante el ejercicio impositivo correspondiente, salvo los que correspondan al mes de diciembre de cada año respecto de los cuales además de haberse causado deberá comprobarse por parte del contribuyente el pago efectuado dentro del plazo que las leyes establezcan.

## 7. Deducción para asalariados que liquidan o no el impuesto

Las personas naturales cuya renta obtenida provenga exclusivamente de salarios y cuyo monto sea igual o inferior a us \$9,100.00, no estarán obligadas a presentar liquidación y tendrán derecho a una deducción fija de US\$1,600.00, la cual no estará sujeta a comprobación. La deducción fija y de cotizaciones de seguridad social estará incluida en la cuota de retención a que están afectas.



Las personas naturales asalariadas, con rentas mayores de US\$9,100.00, tendrán derecho a las deducciones establecidas en los artículos 32 y 33 de la presente ley, las cuales estarán sujetas a comprobación.

#### 8. Combustible

El monto de lo erogado en combustible para maquinaria, transporte de carga y equipo de trabajo que por su naturaleza no forme parte del costo según lo dispuesto en el numeral 11 de este artículo, vehículos de reparto, de transporte colectivo de personal, los que utilicen sus vendedores, 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.

#### 9. Mantenimiento

Los gastos por concepto de reparaciones ordinarias, o sea los que se eroguen para mantener en buenas condiciones de trabajo, de servicio o producción los



bienes del contribuyente empleados directamente en la obtención de la renta obtenida.

10. Intereses

Los intereses pagados o incurridos, según sea el caso, por las cantidades tomadas en préstamo toda vez que sean invertidas en la fuente generadora de la renta gravable, así como los gastos incurridos en la constitución, renovación o cancelación de dichos préstamos, los cuales deberán deducirse en proporción al plazo convenido para el pago del financiamiento.

11. Costos

El costo de las mercaderías y de los productos vendidos.

12. Gastos agropecuarios

los gastos indispensables para la obtención de ingresos computables, provenientes de explotaciones agropecuarias, tales como los efectuados por concepto de jornales, siembras, resiembras, adquisición de forrajes, plantas, semillas y abonos o fertilizantes de toda clase, pastaje pagado a terceros, terrajes o censos,



conservación de cercas, podas, limpias, y otros gastos agropecuarios similares.

#### **4.3.2.1.5.3 COSTOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES**

Entre los costos y gastos no deducibles se encuentran los siguientes:

- 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) Las sumas en concepto de rendimiento de los capitales invertidos, títulos valores, retiros o anticipos a cuenta de ganancias, pagadas a:
  - a) Socios o accionistas de una sociedad, a sus cónyuges o a familiares de éstos;
  - b) Titulares de empresa mercantil, a sus cónyuges o a familiares de éstos; salvo que efectivamente se



compruebe que los capitales han sido invertidos en la fuente generadora de la renta gravable.

- 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) Los costos o gastos que no se encuentren debidamente documentados y registrados contablemente.
  
- 6) Las deducciones que no se encuentren contenidas expresamente en esta ley.

#### **4.3.2.1.5.4 DEPRECIACIÓN**

Es deducible de la renta obtenida, el costo de adquisición o de fabricación, de los bienes aprovechados por el contribuyente, para la generación de la renta computable, de acuerdo a lo dispuesto en este artículo.

En los bienes que se consumen o agotan en un período no mayor de doce meses de uso o empleo en la producción de la renta,





su costo total se deducirá en el ejercicio en que su empleo haya sido mayor, según lo declare el contribuyente.

En los bienes cuyo uso o empleo en la producción de la renta, se extienda por un período mayor de doce meses, se determinará una cuota anual o una proporción de ésta, según corresponda, deducible de la renta obtenida, de conformidad a las reglas siguientes:

- 1) la deducción procede por la pérdida de valor que sufren los bienes e instalaciones por el uso en la fuente productora de renta gravada.
- 2) El valor sujeto a depreciación será el costo total del bien, salvo en los casos siguientes:
  - a) cuando se tratase de maquinaria importada que haya gozado de exención del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios en su importación, será como máximo el valor registrado por la dirección general al momento de realizarla importación;



b) Cuando se tratara de maquinaria o bienes muebles usados, el valor máximo sujeto a depreciación será el precio del bien nuevo al momento de adquisición, ajustado de acuerdo a los siguientes porcentajes:

<u>Años de vida</u>	<u>Porcentaje del precio de</u> <u>maquinaria</u> <u>O bienes muebles usados</u>
1 año	80%
2 años	60%
3 años	40%
4 años o mas	20%

Los precios de los bienes señalados estarán sujetos a fiscalización.

a) El contribuyente determinará el monto de la depreciación que corresponde al ejercicio o período de imposición de la manera siguiente:



Aplicará un porcentaje fijo y constante sobre el valor sujeto a depreciación. Los porcentajes máximos de depreciación permitidos serán:

Edificaciones	5%
Maquinarias	20%
Vehículos	25%
Otros Bienes Muebles	50%

Una vez que el contribuyente haya adoptado un porcentaje para determinado bien, no podrá cambiarlo sin autorización de la dirección general de impuestos internos, en caso de hacerlo no será deducible la depreciación.

✓ **Amortización de programas informáticos o software**

Es deducible de la renta obtenida mediante amortización, el costo de adquisición o de producción de programas informáticos utilizados para la producción de la renta gravable o conservación de su fuente, aplicando un porcentaje fijo y constante de un máximo del 25% anual sobre el costo de



producción o adquisición, todo sin perjuicio de lo dispuesto en los siguientes literales:

- a) Para efectos de esta deducción no es aplicable la valuación o revaluación de los programas.
  
- b) Cuando se adquiriera un programa utilizado, el valor máximo sujeto a amortización será el precio del programa nuevo al momento de su adquisición, ajustado de acuerdo a los siguientes porcentajes:

Años de Vida	Porcentaje del precio del Programa o software usado
1 año	80%
2 años	60%
3 años	40%
4 años	20%

Los precios de los programas informáticos o software serán sujetos de fiscalización.



#### 4.3.2.1.5.5 OTRAS DEDUCCIONES

Son también deducibles de la renta obtenida:

- 1) La reserva legal de las sociedades domiciliadas que se constituya sobre las utilidades netas de cada ejercicio, hasta el límite mínimo determinado en las respectivas leyes o por las oficinas gubernamentales competentes, según la naturaleza de cada sociedad. En el caso de sociedades que realizan tanto actividades gravadas como exentas, la reserva legal no será deducible en su totalidad, sino únicamente en la proporción correspondiente a las operaciones gravadas.
  
- 2) Además son deducibles de la renta obtenidas el valor o el saldo de las deudas incobrables siempre que se llenen los requisitos siguientes:
  - a) Que la deuda provenga de operaciones propias del negocio productor de ingresos computables;
  
  - b) que en su oportunidad se haya computado como ingreso gravable;



c) que se encuentre contabilizada o anotada en registros especiales según el caso; y

d) que el contribuyente proporcione a la dirección general la información que exige el reglamento.

3) El tratamiento para la constitución de reservas de saneamiento de cuentas incobrables y de las reservas de activos extraordinarios por parte de bancos, compañías de seguro, instituciones oficiales de crédito y los sujetos autorizados de acuerdo a la ley de bancos cooperativos y sociedades de ahorro y crédito, será propuesto por la superintendencia del sistema financiero a la dirección general de impuestos internos, quedando su aprobación definitiva para efectos tributarios como facultad privativa de dicha dirección general.

#### ✓ **Otras deducciones para personas naturales**

Las personas naturales, domiciliadas, con rentas diversas, además de las deducciones establecidas en los artículos anteriores, excepto la comprendida en el numeral 7) del



artículo 29, podrán deducir de dicha renta un monto máximo de ochocientos dólares de los estados unidos de América, en cada ejercicio o período impositivo, por cada uno de los conceptos siguientes:

a) El valor de lo pagado en la república por el contribuyente, por servicios hospitalarios, medicinas y servicios profesionales prestados por médicos, anestesistas, cirujanos, radiólogos, psicólogos, oftalmólogos, laboratoristas, fisioterapeutas y dentistas al propio contribuyente, así como a sus padres, su cónyuge, sus hijos menores de veinticinco años y empleados domésticos.

b) El valor de lo pagado en la república por el contribuyente, en concepto de colegiatura o escolaridad de sus hijos hasta de veinticinco años de edad, que no sean contribuyentes, en cualquier nivel de la educación y en centros de enseñanza autorizados por el estado. A igual deducción tendrá derecho y dentro del mismo monto el contribuyente que por sí mismo se financie sus estudios.



#### **4.3.2.1.6 TÍTULO V CAPÍTULO ÚNICO "CALCULO DEL IMPUESTO"**

##### **4.3.2.1.6.1 PERSONA NATURAL**

Las personas naturales domiciliadas, calcularan el impuesto aplicado a la renta neta o imponible que resulte, la tabla del artículo 37.

##### **4.3.2.1.6.2 SUCESIONES**

Las sucesiones domiciliadas, calcularan el impuesto aplicado a la renta neta o imponible que resulte, la tabla del artículo 37.

#### **✓ Cálculo del impuesto de personas naturales, sucesiones y fideicomisos**

El impuesto sobre la renta para las personas naturales, sucesiones y fideicomisos domiciliados, se calculará de conformidad a la tabla que a continuación se detalla, para los casos especialmente previstos en la LISR, así:





CUOTA	<u>RENTA NETA O IMPONIBLE</u>		% A	SOBRE EL	MAS
	DESDE	HASTA			
I TRAMO	\$0.01	\$4,064.00		EXENTO	
II TRAMO	\$4,064.01	\$9,142.86	10%	\$4,064.00	\$212.12
III TRAMO	\$9,142.87	\$22,857.14	20%	\$9,142.86	\$720.00
IV TRAMO	\$22,857.15	EN ADELANTE	30%	\$22,857.14	\$3,462.86

Las personas naturales, sucesiones o fideicomisos no domiciliados, calcularán su impuesto aplicando el treinta por ciento (30%) sobre su renta neta o imponible.

Se excluyen del cálculo del impuesto, aquellas rentas que hubieren sido objeto de retención definitiva de impuesto sobre la renta en los porcentajes legales establecidos.



#### **4.3.2.1.6.3 ASALARIADOS**

Según el artículo 38 de la ley ISR las personas naturales domiciliadas cuyas rentas provengan exclusivamente de salarios, sueldos y otras remuneraciones y que hayan sido objeto de retención para el pago de este impuesto, no están obligadas a presentar la declaración de impuestos; salvo aquellas personas con rentas mayores a us\$60,000.00 anuales, así como las que no se les hubiere hecho la retención o las retenciones efectuadas no guardan correspondencia con el impuesto que resultaría de aplicar lo establecido en la tabla a que se refiere el artículo 37 de esta ley, en cuyo caso, deberán presentar la declaración correspondiente liquidando el impuesto o podrán solicitarla devolución respectiva.

#### **4.3.2.1.6.4 RENTAS DIVERSAS**

Las personas naturales domiciliadas o no, con ingresos provenientes de diversas fuentes inclusive salarios, y cuyo monto no exceda del límite señalado en el artículo anterior deberán presentar la liquidación correspondiente. (Art 39 de LISR)



#### **4.3.2.1.6.5 CONJUNTOS**

Los conjuntos culturales, deportivos, artísticos y similares, no domiciliados, calcularán el impuesto aplicando un 5% sobre la renta bruta obtenida en cada evento. (Art 40 de LISR)

#### **4.3.2.1.6.6 PERSONAS JURÍDICAS**

Las personas jurídicas, uniones de personas, sociedades irregulares o de hecho, domiciliadas o no, calcularán su impuesto aplicando a su renta imponible la tasa del treinta por ciento (30%); se exceptúan los sujetos pasivos que hayan obtenido rentas gravadas menores o iguales a ciento cincuenta mil dólares (us\$150,000.00), los cuales aplicarán la tasa del veinticinco por ciento (25%). (Art 41 de LISR)

#### **4.3.2.1.6.7 EJERCICIOS PRÁCTICOS DE RENTA PERSONA NATURAL ASALARIADO, PERSONA NATURAL RENTAS DIVERSAS Y PERSONA NATURAL EMPRESA.**

##### **Caso Persona Natural Asalariado**

Ejemplo: la Señora Lucrecia Reyes tiene un sueldo mensual de \$1,800.00 como gerente general de la Empresa Fashion durante



el año recibe las prestaciones de ley y su vacación le corresponde en el mes de mayo en el mes de diciembre recibe su aguinaldo equivalente al 100% de su sueldo mensual.

Se pide:

Establecer el cálculo del impuesto sobre la Renta que le corresponde pagar.

**Paso 1:** determinar las remuneraciones gravadas y el sueldo líquido que le corresponde mensualmente.

Sueldo nominal:	\$1,800.00
(-) Remuneraciones no gravadas (AFP 6.25%)	<u>\$ 112.50</u>
Remuneraciones sujetas a retención	\$1,687.50

Según la tabla de retención mensual (Art. 1 lit a) Decreto 216) las remuneraciones sujetas a retención llegan al tramo IV:

	DESDE	HASTA	% A APLICAR	SOBRE EL EXCESO DE:	MAS CUOTA FIJA:
IV TRAMO	\$915.82	\$2,058.67	20%	\$915.81	\$60.00

\$1,687.50 - \$915.81 = \$771.69



$$\$771.69 \times 20\% = \$154.338$$

$\$154.34 + \$60.00 = \$214.34 \longrightarrow$  ISR mensual (excepto para las vacaciones, junio y diciembre por el recalcu).)

Sueldo	\$1,800.00
(-) AFP	\$ 112.50
(-) ISSS	\$ 20.57
(-) ISR	<u>\$ 214.34</u>
(=) Liquidado a Pagar	\$1,452.59

**Paso 2:** calcular la retención del mes de mayo.

A las remuneraciones pagaderas o por periodos especiales se les aplicara la tabla de retención mensual de la siguiente manera:

a) Determinar la remuneración extraordinaria.

La señora Lucrecia inicia sus vacaciones el 16 de mayo

$$\text{Vacación} = 15 \text{ días} + 30\%$$

$$\text{Sueldo nominal} = \$1,800.00$$

$$\$1,800.00 / 30 \text{ días} = \$60 \times 15 \text{ días} = \$900.00 \times 30\% = \$270.00$$



15 días \$900.00 sueldo

30% \$270.00 remuneración extraordinaria

b) Determinar la remuneración gravada de la remuneración extraordinaria

Vacación \$270.00

AFP(6.25%) \$ 16.88

Renta sujeta a retención \$253.12

c) determinar el salario equivalente mensual con la siguiente fórmula:

Salario equivalente = monto (30días) / No de días

Salario equivalente = 253.12 (30) / 15

Salario equivalente = \$506.24

	DESDE	HASTA	% A APLICAR	SOBRE EL EXCESO DE:	MAS CUOTA FIJA:
II TRAMO	\$487.61	\$642.85	10%	\$487.60	\$17.48



$$\$506.24 - \$487.60 = \$18.64 \times 10\% = \$1.86 + \$17.48 = \$19.34$$

Retención equivalente mensual \$19.34

d) calcular la retención de la remuneración extraordinaria mediante la fórmula:

R.E.M. = retención equivalente mensual

Retención R.E. = R.E.M. (No de días) / 30 días

Retención R.E. = 19.34 (15) / 30

Retención R.E. = \$9.67

**Paso 3:** Recalculo del mes de Junio

a) Sumar las rentas gravadas de enero a junio

Enero	\$1,687.50
Febrero	\$1,687.50
Marzo	\$1,687.50
Abril	\$1,687.50
Mayo	\$1,687.50
Vacación	\$ 253.12
Junio	<u>\$1,687.50</u>
Total	\$10,378.13

c) Ubicar la sumatoria de las rentas en la tabla del recalculo del mes de junio.



	REMUNERACIONES		% A APLICAR	SOBRE EL EXCESO DE:	MAS CUOTA FIJA:
	GRAVADAS				
	DESDE	HASTA			
IV TRAMO	\$5,494.87	\$12,352.02	20%	\$5,494.86	\$360.00

$$\$10,378.13 - \$5,494.86 = \$4,883.86 \times 20\% = \$976.65$$

$\$976.65 + \$360.00 = \$1,336.65$  retención determinada según la tabla de recalculation de junio.

c) sumar las retenciones de enero a mayo

Enero	\$214.34
Febrero	\$214.34
Marzo	\$214.34
Abril	\$214.34
Mayo	\$214.34
Vacación	<u>\$ 9.67</u>
Total retenciones efectuadas	\$1,081.38

d) restar al valor de la aplicación del recalculation la sumatoria de los meses de enero a mayo para determinar la retención de junio:





Valor retenido en tabla	\$1,336.65
(-) valor de lo ret. De enero a mayo	<u>\$1,081.38</u>
Valor de retención junio	\$ 255.27

**Paso 4:** Efectuar el recalcu de diciembre

a) sumar las remuneraciones gravadas de enero a diciembre

Enero	\$1,687.50
Febrero	\$1,687.50
Marzo	\$1,687.50
Abril	\$1,687.50
Mayo	\$1,687.50
Vacación	\$253.12
Junio	\$1,687.50
Julio	\$1,687.50
Agosto	\$1,687.50
Septiembre	\$1,687.50
Octubre	\$1,687.50
Noviembre	\$1,687.50
Diciembre	\$1,687.50
Aguinaldo	<u>\$1,800.00</u>
Total	\$22,303.12

b) ubicar la sumatoria de las remuneraciones en la tabla de recalcu de diciembre:



	REMUNERACIONES		% A	SOBRE EL	MAS			
	GRAVADAS					APLICAR	EXCESO DE:	CUOTA
	DESDE	HASTA						
IV TRAMO	\$10,989.73	\$24,704.04	20%	\$10,989.72	\$720.00			

$$\$22,303.12 - \$10,989.72 = \$11,313.40 \times 20\% = \$2,262.68$$

$$\$2,262.68 + \$720.00 = \$2,982.68$$

\$2,982.68 valor de Impuesto Sobre la Renta según tabla de recalculation de diciembre.

c) sumar las retenciones de enero a noviembre

Enero	\$214.34
Febrero	\$214.34
Marzo	\$214.34
Abril	\$214.34
Mayo	\$214.34
Vacación	\$9.67
Junio	\$255.27
Julio	\$214.34
Agosto	\$214.34
Septiembre	\$214.34
Octubre	\$214.34
Noviembre	<u>\$214.34</u>



Total           \$2,408.34

d) Valor de la retención de la tabla del recalcu.

Valor retenido de la tabla	\$2,982.68
(-) valor de la retención de enero a noviembre	<u>\$2,408.34</u>
Valor de la retención de diciembre	\$574.34

**Paso 5:** hacer una comprobación entre lo retenido durante el año y la tabla de renta anual del art 37 de la ley del Impuesto Sobre la Renta.

a) determinar la renta neta

Renta Obtenida	\$22,303.12
(-) deducciones permitidas	
Educación y salud	\$ 1,600.00
ISSS	<u>\$ 246.84</u> (\$20.57 x 12 meses)
<b>Renta Neta</b>	<b>\$20,456.28</b>

b) Determinar el Impuesto anual de Lucrecia

ISR a pagar \$2,982.68 (valor retenido de la tabla)

Colocar la renta neta en la tabla del art. 37 de LISR



	DESDE	HASTA	% A APLICAR	SOBRE EL EXCESO DE:	MAS CUOTA FIJA:
III TRAMO	\$9,142.87	\$22,857.14	20%	\$ 9,142.86	\$ 720.00

$$\$20,456.28 - \$9,142.86 = \$11,313.42 \times 20\% = \$2,262.68$$

$$\$2,262.68 + \$720.00 = \$2,982.68$$

\$2,982.68 Renta a pagar según tabla art 37 LISR.

Renta a pagar	\$2982.68
(-) Renta retenida en el año	<u>\$2982.68</u>
<b>Total</b>	<b>\$0.00</b>

### Rentas Diversas

El señor Juan Cardona solicita que se le efectuó la declaración del Impuesto Sobre la Renta 2014 para ello presenta la siguiente información:

-Constancia Anual de Renta emitida por Almacenes Siman con un salario de \$22,303.12 anual al cual le retuvieron la cantidad de \$2,982.68, adicional reporta ingresos como docente horas Clases de la Universidad de El Salvador en el año por \$1,200.00 a la que le efectuaron la retención de 10% por servicios sin dependencia laboral, reporta servicios



profesionales como auditor externo por \$4,000.00 a los cuales le efectuaron el 10% de retención.

Desarrollo:

<u>Renta Gravada</u>	<u>Monto Sujeto</u>	<u>Impuesto</u> <u>Retenido</u>
Asalariado	\$22,303.12	\$2,982.68
Docente	\$ 1,200.00	\$ 120.00
Auditor	\$ 4,000.00	\$ 400.00
<b>Total</b>	<b>\$27,503.12</b>	<b>\$3,502.68</b>

Deducciones

Médicos	\$ 800.00
colegiaturas	\$ 800.00
ISSS	\$ 246.84
<b>Total</b>	<b>\$ 1,846.84</b>

**deducciones**

Renta

Imponible



Rtas Gravadas \$27,503.12

(-)deducciones \$ 1,846.84

**=Rta Imponible \$ 25,656.28**

Luego se lleva a la tabla del art 37 de la LISR la renta imponible para calcular el impuesto anual, que para este caso la renta imponible llega al tramo IV:

$$\$25,656.28 - \$22,857.14 = \$2,799.14 \times 30\% = \$39.74$$

$$\$39.74 + \$3,462.86 = \$4,302.60$$

ISR anual \$4,302.60

(-) Retenido \$3,502.68

**(=) A pagar \$799.92**



"PROPUESTA DE UN MANUAL DE LAS CÁTEDRAS DERECHO TRIBUTARIO I Y II, QUE IMPARTE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE, DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA"

EJERCICIO: Día Mes Año		Día Mes Año		SEGÚN TARJETA DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA																																			
DEL	01	01	01	2014	9	AL	02	31	12	2014	7	NIT 03 0 2 0 3 - 2 7 0 8 9 0 - 1 0 1 - 5 9																											
<b>DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b> También constituye Solicitud de Devolución para las Personas Naturales Asalariadas, con Rentas Diversas y Titulares de Empresas que no enteren Pago a Cuenta, con devolución hasta \$ 5,000.00. <b>F11v10</b>												SEÑOR CONTRIBUYENTE, LA DECLARACIÓN DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US \$		NÚMERO DE DECLARACIÓN <b>10 111100457036 3</b>																									
<b>Primer Apellido/Razón Social o Denominación</b> CARDONA												<b>Segundo Apellido</b> Nombres				<b>JUAN</b>																							
<b>I</b> 04 Calle/Avenida/Pasaje/Poligono/Block <b>D</b> FINAL 8va AVENIDA NORTE												<b>05</b> Número Casa 85				<b>06</b> Apartamento/ Local																							
<b>E</b> 07 Otros datos que complementen el domicilio <b>N</b> PASAJE NICARAGUA												<b>08</b> Colonia/ Barrio/ Residencia/ Reparto COLONIA EL PEDREGAL				<b>09</b> e-mail:																							
<b>T</b> Departamento/Municipio SANTA ANA CHALCHUAPA												<b>10</b> Teléfono				<b>11</b> Fax				<b>12</b> Uso Exclusivo de la DGI <b>4</b>																			
<b>F</b> Actividad Económica <b>I</b> Primaria EMPLEADOS DEL SECTOR PUBLICO												<b>13</b>				<b>120101</b>				<b>2</b>																			
<b>C</b> Secundaria												<b>14</b>				<b>0</b>				<b>0</b>																			
<b>A</b> Terciaria												<b>15</b>				<b>9</b>				<b>9</b>																			
<b>O</b> Marque con una X si está excluido como Sujeto Pasivo según Art. 6 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta												<b>16</b> <input type="checkbox"/>				<b>17</b> Detalle el código del tipo de incentivo fiscal que posee actualmente Sin Selección				<b>5</b> Utilice este Recuadro solo Si Modifica su Declaración				<b>18</b> No. Declaración que Modifica <b>3</b>															
<b>N</b> Utilice si es persona natural y residió en el país 200 días o menos en forma consecutiva durante el período que declara												<b>19</b> Días de Residencia en el País 0				<b>1</b> Fecha de Fallecimiento o Liquidación				<b>20</b> Día Mes Año <b>8</b>																			
<b>Rentas Gravadas del Ejercicio o Período</b>																																							
<b>C</b> Sueldos, Salarios, Gratificaciones, Comisiones (Empleados bajo régimen de subordinación laboral)												+				105				22,303.12				8															
<b>A</b> Profesiones, Artes y Oficios												+				110				0.00				4															
<b>L</b> Por Actividades de Servicios												+				115				5,200.00				5															
<b>C</b> Por Actividades Comerciales												+				120				0.00				1															
<b>U</b> Por Actividades Industriales												+				125				0.00				2															
<b>L</b> Por Actividades Agropecuarias												+				130				0.00				9															
<b>O</b> Por Utilidades y Dividendos												+				135				0.00				6															
<b>D</b> Por Servicios Utilizados en el País por Actividades Originadas en el Exterior												+				137				0.00				0															
<b>E</b> Otras Rentas Gravables												+				140				0.00				7															
<b>R</b> TOTAL RENTAS GRAVADAS												=				145				27,503.12				3															
<b>E</b> Costos, Gastos y Deduciones del Ejercicio o Período																																							
<b>N</b> Deduciones Personas Naturales (Reverso casilla No. 725)												+				205				1,846.84				4															
<b>T</b> Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesiones, Artes y Oficios. (Reverso Casilla N° 628)												+				210				0.00				1															
<b>A</b> Reserva Legal (Relacionada a Rentas Gravadas)												+				215				0.00				8															
<b>I</b> TOTAL COSTOS, GASTOS Y DEDUCCIONES												=				225				1,846.84				9															
<b>M</b> Costos y Gastos No Deducibles (Artículo 29-A Ley de Impuesto Sobre la Renta)												+				235				0.00				6															
<b>P</b> Renta Neta (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es mayor o igual a cero												=				240				25,656.28				0															
<b>O</b> Perdida Neta (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es menor que cero												=				242				0.00				2															
<b>N</b> Renta Neta por Gratiías n Financiamientos Otorgados en el Exterior (Reverso casilla N° 873)												+				245				0.00				2															
<b>B</b> Renta por Ganancia Neta de Capital (Casilla N° 128 de Formulario F-944)												+				250				0.00				7															
<b>I</b> TOTAL RENTA IMPONIBLE(Sumar Casillas 240 + 245 + 250)												=				255				25,656.28				3															
<b>E</b> Impuesto Computado de la Renta Ordinaria												+				300				4,302.60				0															
<b>T</b> Impuesto de Ganancia Neta de Capital (Casilla N° 104 de Formulario F-944)												+				305				0.00				5															
<b>A</b> Impuesto por Inversiones en Títulos Valores y demás Instrumentos Financieros												+				306				0.00				9															
<b>I</b> Impuesto por Depósitos en Instituciones Financieras del Exterior												+				307				0.00				6															
<b>M</b> Impuesto por Reserva Legal Disminuida												+				308				0.00				2															
<b>P</b> Impuesto por Premios o Ganancias que no hayan sido Objeto de Retención												+				309				0.00				5															
<b>O</b> Impuesto por Utilidades recibidas que no fueron sujetas de retención												+				304				0.00				0															
<b>R</b> TOTAL IMPUESTO (Casillas 300 + 305 + 306 + 307 + 308 + 309 + 304)												=				310				4,302.60				1															
<b>E</b> Impuesto Retenido Acreditable (Reverso Casilla N° 830)												-				315				3,502.68				7															
<b>T</b> Pago a Cuenta												-				320				0.00				8															
<b>A</b> No. de Resolución												322				7				Crédito Según Resolución				-				325				0.00				4			
<b>I</b> No. Declaración Ejercicio Anterior												326				2				Crédito Aplicable de Ejercicio anterior				-				328				0.00				5			
<b>M</b> Liquidación Anual del Impuesto Pagado en Declaración que Modifica												-				329				0.00				6															
<b>P</b> No. de Resolución												317				1				- Disminución de saldo según Art. 74-A del C.T.				+				327				0.00				0			
<b>O</b> IMPUESTO DETERMINADO (Casilla 310 - (Casilla 315+320+325+328+329)-327, Si el Resultado es Negativo, Anótelo entre Paréntesis)												=				330				799.92				4															
<b>R</b> MULTA (Atenuada según numeral 1 de Art. 261 del Código Tributario)												+				335				0.00				9															
<b>E</b> LIQUIDACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO (Casilla 330 + 335). Si el Resultado es Negativo, Anótelo entre Paréntesis)												=				340				799.92				0															
<b>T</b> Si el valor de la casilla N° 340 es positivo, traslade a casilla N° 350 y si es negativo traslade a casilla N° 345																																							
<b>Total a Devolver:</b> 345												0.00				0				<b>Total a Pagar:</b> 350				799.92				6											
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que mi firma respalda los datos que se detallan en el anverso y reverso de ésta declaración y que incurriría en sanciones administrativas y penales en caso de inoumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los artículos 249-A y 250-A del Código Penal.												Uso exclusivo de la D.G.I.I.																											
Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado												Fecha, Sello y Firma de Receptor																											



"PROPUESTA DE UN MANUAL DE LAS CÁTEDRAS DERECHO TRIBUTARIO I Y II, QUE IMPARTE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE, DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA"

ESTRUCTURA COSTO DE LO VENDIDO Y GASTO INDUSTRIA				DEDUCCIONES PERSONAS NATURALES			
Inventario Inicial de Materia Prima	+ 405	0.00	7	Médicos (Conforme a Documentación)	+ 711	800.00	0
Compra Materia Prima	+ 410	0.00	3	Colegiaturas (Conforme a Documentación)	+ 712	800.00	9
Inventario Final de Materia Prima	- 415	0.00	4	ISSS (Salud)	+ 713	246.84	7
Costo de Materia Prima Utilizada	= 420	0.00	0	Bienestar Magisterial	+ 714	0.00	5
Mano de Obra	+ 425	0.00	1	Donación Máxima Legalmente Permitida (Según Documentación)	+ 715	0.00	3
Costos Indirectos de Fabricación	+ 430	0.00	8	IPPSA	+ 716	0.00	1
Inventario Inicial, Producto en Proceso	+ 435	0.00	9	APP Cuota Voluntaria (Artículo 144, Inc. 2ª y 3ª de la Ley 2746-2015 (Ley SAP))	+ 717	0.00	8
Inventario Final de Producto en Proceso	- 440	0.00	5	Cuota Patronal Pagada al I.S.S.S. por Trabajador Doméstico	+ 721	0.00	2
Costo de Artículos Producidos/ Comprados	= 442	0.00	6	Deducción Fija	+ 722	0.00	3
Inventario Inicial de Producto Terminado	+ 444	0.00	2	TOTAL (Sumatoria de casillas 711 a 722)	= 725	1.846.84	0
Inventario Final de Producto Terminado	- 445	0.00	3				
Costo de lo Vendido	= 450	0.00	0				
Gastos de Venta Sin Donación	+ 525	0.00	8				
Gastos de Administración Sin Donación	+ 530	0.00	4				
Gastos Financieros Sin Donación	+ 535	0.00	6				
Total Gastos de Operación	= 540	0.00	1				
Total COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS DE OPERACIÓN (CASILLAS 450 + 540)	= 545	0.00	9				

Nota: Para los Contribuyentes no obligados a llevar Contabilidad Formal, al llenar las casillas del 711 al 725, del 730 al 750, del 405 al 627, del 840 al 865 y del 870 al 873 con los datos respectivos, están dando cumplimiento a la obligación de presentar el Estado de Ingresos y Gastos y del Balance General según Art. 91 Inc. 2º del Código Tributario.

Costos y Gastos del Ejercicio ó Período				Comercio				Agropecuaria				Servicios o Profesiones			
Inventario Inicial	+ 601	0.00	7	610	0.00	6	619	0.00	0						
Costo Artículos Producidos / Comprados	+ 602	0.00	5	611	0.00	4	620	0.00	3						
Inventario Final	- 603	0.00	3	612	0.00	2	621	0.00	1						
Costo de Venta	= 604	0.00	1	613	0.00	0	622	0.00	0						
Gastos de Venta Sin Donación	+ 605	0.00	0	614	0.00	9	623	0.00	8						
Gastos de Administración Sin Donación	+ 606	0.00	8	615	0.00	7	624	0.00	6						
Gastos Financieros Sin Donación	+ 607	0.00	6	616	0.00	5	625	0.00	4						
Gastos de Operación	= 608	0.00	4	617	0.00	3	626	0.00	2						
Total Costo Venta Más Gastos de Operación	= 609	0.00	2	618	0.00	1	627	0.00	0						
Donación máxima legalmente permitida, según documentación (ésta casilla únicamente aplica para personas jurídicas)													650	0.00	7
Total Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesiones, Artes y Oficios (Casillas 609+618+627+950)													628	0.00	3
Ingresos por actividades sujetas a precios controlados o regulados por el Estado													660	0.00	1
Ingresos provenientes de las ventas al por menor o al detalle de combustibles, en estaciones de servicio autorizadas													670	0.00	2

**BALANCE GENERAL NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL AL:**

	800	DÍA MES AÑO			5	OPERACIONES POR RENTAS NO GRAVADAS O INGRESOS QUE SON EXCLUIDOS O QUE NO CONSTITUYEN RENTA DEL EJERCICIO O PERÍODO DE IMPOSICIÓN	
		31	12	2014		6	7
Efectivo	+ 840	0.00	3	Rentas No Gravadas o Exentas	+ 730	0.00	8
Bancos	+ 841	0.00	9	Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	+ 732	0.00	6
Cuentas Por Cobrar	+ 842	0.00	5	Rentas No Gravadas APP (Cuota legal y porción cuota voluntaria no deducible), ISSS e INPEP	+ 734	0.00	4
Inventarios	+ 843	0.00	0	Utilidades y Dividendos	+ 736	0.00	2
Inversiones	+ 844	0.00	2	Indemnizaciones No Gravadas	+ 738	0.00	0
Bienes Muebles	+ 845	0.00	7	Costos y Gastos por Rentas No Gravadas o que No Constituyen Renta	- 740	0.00	9
Bienes Inmuebles	+ 846	0.00	1	Costos y Gastos por Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	- 742	0.00	2
Otros Activos	+ 847	0.00	6	Reserva Legal no Gravada o Excluida o que No Constituyen Renta	- 744	0.00	3
TOTAL DEL ACTIVO	= 849	0.00	3	Ganancia de Capital Neta No Gravada (Casilla N° 148 F-944)	+ 746	0.00	7
Cuentas por Pagar	+ 850	0.00	5	Rentas Obtenidas del Exterior, No Gravadas con el Impuesto	+ 869	0.00	5
Préstamos por Pagar	+ 851	0.00	9	TOTAL UTILIDADES DEL EJERCICIO O PERÍODO DE IMPOSICIÓN	= 750	0.00	1
Otros Pasivos	+ 855	0.00	3	<b>OPERACIONES POR CRÉDITOS, FINANCIAMIENTOS, DEPÓSITOS, INVERSIONES EN TÍTULOS VALORES Y OTROS INSTRUMENTOS FINANCIEROS REALIZADOS EN EL EXTERIOR</b>			
TOTAL PASIVO	= 860	0.00	6	Rentas Obtenidas en el Exterior	+ 870	0.00	6
Capital o Patrimonio	+ 862	0.00	2	Costos y Gastos por Rentas Realizadas en el Exterior	- 871	0.00	4
TOTAL PASIVO MÁS CAPITAL	= 865	0.00	0	Reserva Legal por Rentas Realizadas en el Exterior	- 872	0.00	2
				TOTAL	= 873	0.00	0

**SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES, BONIFICACIONES GRAVADAS, JUICIOS EJECUTIVOS Y OTROS IMPUESTOS RETENIDOS**

Nombre del Agente (Persona Natural o Jurídica)	805		810		815		825	7
	Código Ingreso	NIT del Agente (Persona Natural o Jurídica)	Ingresos	Impuesto Retenido				
ALMACENES SIMAN	01	0203-220782-106-0	22,303.12	2,982.68				
AUDITORES SA DE CV	11	0210-180767-001-0	4,000.00	400.00				
UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR	11	0210-100184-117-1	1,200.00	120.00				
TOTAL DE INGRESOS GRAVADOS A LOS QUE SE LES EFECTUARON RETENCIONES ACREDITABLES		820	27,503.12	3,502.68				
TOTAL DE INGRESOS GRAVADOS A LOS QUE SE LES EFECTUARON RETENCIONES DEFINITIVAS (NO ACREDITABLES)		940	0.00	0.00				
TOTAL DE IMPUESTOS DIFERENCIADOS DE LAS CASILLAS 304,305,306,307,308 Y 309			970	0.00				

En casilla No. 820 Totalizar los Ingresos Gravados; y en casilla No. 830 Totalizar el Impuesto Retenido el cual deberá trasladar a la casilla 315.  
NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro. Deberá agregar el Código de Ingreso sobre el cual se efectuó la Retención. Consultar Guía.

**DETALLE DE DONACIONES**

Nombre de la Institución	NIT	VALOR DE LA DONACION
		TOTAL 917
		0.00

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro.

SI TIENE DEVOLUCIÓN:  
Y desea depósito a Cuenta de Ahorro o Cuenta Corriente del contribuyente Complete la Información que se solicita a continuación:

NOMBRE DE BANCO	No. Cuenta	Código Tipo de Cuenta
	920	2 925
USO EXCLUSIVO DE LA DGI		
Código de Banco:	930	0

Firma: \_\_\_\_\_  
Para aceptar abono a cuenta( Igual firma que en anverso de éste)





### Empresa Persona Natural

La empresa comercial El Girasol de Laura Pineda presenta la siguiente información extraída de sus libros contables:

Ventas \$ 57,133.92

Gastos de Ventas \$10,500.00

Gastos de admón. \$16,000.00

Costo de Venta \$23,000.00

Otros Ingresos \$ 850.00

Pago a cuenta \$1,014.72

Sobre los ingresos se realizó el pago a cuenta respectivo se pide:

-Establezca el impuesto a pagar.



Desarrollo

**Paso 1:** preparar el Estado de Resultados

El Girasol

Estado de Resultados

(Cifra en dólares de los Estados Unidos de América)

Ventas		\$57,133.92	
Costo de ventas		\$23,000	
Utilidad Bruta		<hr/>	\$34,133.92
Gastos de Operación			\$26,500.00
Gastos de venta	\$10,500.00		
Gastos de Admón.	\$16,000.00		
Utilidad de	<hr/>		<hr/>
Operaciones			\$7,633.92
Otros gastos			\$850.00
<b>Utilidad antes de</b>			<hr/>
<b>impuesto</b>			<b>\$8,483.92</b>

Nota: Se le aplicara la tabla porque se trata de una Persona Natural y las ventas y otros Ingresos llevan pago a cuenta.



La única forma de que los ingresos de una Persona natural no pague anticipo a cuenta es que ese ingreso que recibe la Persona natural ya fuera sujeto a retención.

**Paso 2:** Llevar a la Tabla de art 37 de la LISR.

La utilidad antes de impuestos es de \$8,483.92 y llegan al tramo II de la tabla art 37 LISR.

$$\begin{aligned} \$8,483.92 - \$4,064 &= \$4,419.92 \times 10\% = \$441.99 + \$212.12 = \\ & \$654.11 \end{aligned}$$

**Paso 3:** Calcular el Impuesto a pagar o devolución según aplique.

Pago a Cuenta \$1,014.72

(-) Impuesto según tabla art \$ 654.11

37 LISR

Devolución \$ 360.61

En este caso da devolución porque este es un Impuesto sobre las ganancias y el margen de utilidad es bajo y su anticipo a cuenta fue mayor.



#### **4.3.2.1.7 TITULO VII: CAPITULO V "PAGO MÍNIMO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA"**

##### **✓ Sujetos pasivos y hecho imponible**

El impuesto sobre la renta anual tendrá un pago mínimo, cuyo hecho generador está constituido por la posesión de activo neto en el ejercicio o período de imposición.

Los sujetos pasivos de esta obligación material son los regulados en el artículo 5 de esta ley.

##### **✓ Base imponible, alícuota del impuesto**

El pago mínimo del impuesto sobre la renta se liquidará sobre el monto del activo neto, con la alícuota del uno por ciento (1%).

El monto del activo neto se determinará restando al valor del activo total, la sumatoria de los valores de las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, los activos fijos no operativos, los activos poseídos en el exterior, las acciones en otras sociedades salvadoreñas y el saldo de obligaciones financieras relacionados con activos fijos que estén en operación. Asimismo, se deducirán del activo total,



los activos destinados a la agricultura y ganadería, excepto agroindustria.

Para determinar el valor de los bienes y derechos que forman parte del activo total, así como el de las obligaciones financieras, se utilizarán las normas técnicas contables autorizadas por el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría. Los sujetos no obligados a llevar contabilidad formal, utilizarán el valor nominal según documentos y registros, además aplicarán lo establecido en la presente ley en materia de depreciación y amortización.

Los bancos, sociedades cooperativas de ahorro y crédito, así como las sociedades de ahorro y crédito, supervisadas por la superintendencia del sistema financiero, podrán deducir del activo total, el valor de los bienes inmuebles recibidos en dación en pago o embargados que formen parte de sus activos extraordinarios.



Si el sujeto está obligado a llevar contabilidad formal podrá restar del activo total, el valor de las reservas técnicas que hayan sido constituidas de acuerdo a normas de autoridad reguladora y el de las provisiones contables de acuerdo a las normas técnicas contables autorizadas por el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría.

La base imponible del activo neto no excederá del monto de las rentas brutas gravadas del ejercicio o período de imposición.

#### **Ejemplo del pago Mínimo.**

La empresa LA ABEJA S.A.DE C.V. obtuvo Rentas brutas gravadas por \$275,000.00 que se presenta el siguiente Estado de Resultados al 31 de diciembre 2014:



**LA ABEJA S.A. DE C.V.**

**ESTADO DE RESULTADOS**

**PARA EL AÑO QUE TERMINA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2014**

**(Cifra en dólares de los Estados Unidos de América)**

Ingresos Gravados	275,000.00
Ingresos Obtenidos en el Exterior	275,678.00
<b>Ingresos Totales</b>	<b>550,678.00</b>
<b>Costo de venta</b>	<b>(320,000.00)</b>
<b>Resultado Bruto</b>	<b>230,678.00</b>
Gastos de ventas	(30,000.00)
Gastos generales y de Administración	(20,500.00)
Gastos financieros	(9,657.00)
Otros Gastos	(6,500.00)
<b>Utilidad antes de reserva e impuesto</b>	<b>164,021.00</b>
Reserva Legal	11,481.47
utilidad antes de impuesto	152,539.53
<b>Impuesto Sobre la renta(art 41 LISR)</b>	<b>45,761.85</b>
<b>Utilidad del Ejercicio</b>	<b>106,777.68</b>



Posee un activo neto de \$84,6807.21 calculado de acuerdo al artículo 77 de LISR:

Activo Neto	
Valor del Activo Total	\$1799,807.21
Menos:	
Depreciaciones y /o Amortización	(\$148,000.00)
Activos fijos no operativos	(\$20,000.00)
Activos poseídos en el exterior	(\$150,000.00)
Acciones en otras sociedades salvadoreñas	(\$550,000.00)
saldo de obligaciones financieras relacionadas AFO	(\$85,000.00)
Activos fijos destinados a la agricultura	
Activos fijos destinados a la ganadería	
<b>Activos netos</b>	<b>\$846,807.21</b>

Con estos datos se pide calcular el pago mínimo 1% sobre la base correspondiente:

Ya que los activos netos son mayores a las rentas brutas gravadas y el limite son estas mismas, la base imponible para calcular el pago mínimo serán las rentas brutas gravadas.





<b>Cálculo del Pago Mínimo</b>	
Activos netos	\$846,807.21
Monto de las rentas brutas gravadas del ejercicio	\$275,000.00
Base imponible para el cálculo del pago mínimo del 1%	\$275,000.00
<b>Pago mínimo calculado (art 77 LISR)</b>	<b>\$2,750.00</b>

✓ **Sujetos exentos al pago mínimo definitivo.**

No estarán sujetos al pago mínimo del impuesto sobre la renta:

- a) Las personas naturales que obtengan rentas exclusivamente de sueldos y salarios;
  
- b) Los usuarios de zonas francas industriales y de comercialización; de perfeccionamiento de activo; de parques y de centros de servicios; los sujetos comprendidos en la ley general de asociaciones cooperativas y los comprendidos en el artículo 6 de la presente ley;



- c) Los entes y fideicomisos financiados por el estado de el salvador, organismos internacionales o de gobiernos extranjeros;
- d) Las personas exentas del impuesto sobre la renta por disposición de ley;
- e) Los sujetos mencionados en el artículo 76 de esta ley, durante los tres primeros años de inicio de sus operaciones, siempre que la actividad haya sido constituida con nuevas inversiones, excluyéndose aquellos casos en que las adquisiciones de activos o derechos sean preexistentes.
- f) Los contribuyentes de un determinado sector de la actividad económica que por circunstancias excepcionales hayan sido afectados en sus operaciones, existiendo declaratoria de estado de calamidad pública y desastre por parte de la asamblea legislativa, estado de emergencia decretado, en su caso, por el presidente de la república, conforme a la legislación respectiva, o por razones de caso fortuito o fuerza mayor; y,



g) Los contribuyentes que hayan obtenido rentas gravadas hasta ciento cincuenta mil dólares (us\$150,000.00) en el ejercicio o período de imposición.

El sujeto pasivo liquidará y declarará el pago mínimo del Impuesto Sobre la Renta, en la misma declaración del Impuesto Sobre la Renta (F11) del ejercicio o período de imposición correspondiente.

O N I B L E	Costos y Gastos No Deducibles (Artículo 29-A Ley de Impuesto Sobre la Renta)	+ 235	0.00 6
	Renta Neta (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es mayor o igual a cero	= 240	0.00 0
	Perdida Neta (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es menor que cero	= 242	0.00 2
	Renta Neta por Créditos o Financiamientos Otorgados en el Exterior (Reverso casilla N° 873)	+ 245	0.00 2
	Renta por Ganancia Neta de Capital (Casilla N° 128 de Formulario F-944)	+ 250	0.00 7
	TOTAL RENTA IMPONIBLE(Sumar Casillas 240 + 245 + 250)	= 255	0.00 3
	Impuesto Computado de la Renta Ordinaria	300	0.00 0
	Impuesto Computado por Pago Mínimo	302	0.00 1
	Impuesto Computado Resultante (se detallara el valor mayor de comparar la casilla 300 y 302)	+ 303	0.00 0
	Impuesto de Ganancia Neta de Capital (Casilla N° 104 de Formulario F-944)	+ 305	0.00 5
	Impuesto por Inversiones en Títulos Valores y demás Instrumentos Financieros	+ 306	0.00 9
	Impuesto por Depósitos en Instituciones Financieras del Exterior	+ 307	0.00 6
	Impuesto por Reserva Legal Disminuida	+ 308	0.00 2
	Impuesto por Premios o Ganancias que no hayan sido Objeto de Retención	+ 309	0.00 5
	Impuesto por Utilidades recibidas que no fueron sujetas de retención	+ 304	0.00 0
TOTAL IMPUESTO (Casillas 303 + 305 + 306 + 307 + 308 + 309 + 304)	= 310	0.00 1	

### ✓ Pago del impuesto sobre la renta

El impuesto sobre la renta a pagar en el ejercicio o período de imposición, será igual al monto mayor que resulte de



comparar el pago mínimo del impuesto sobre la renta según lo dispuesto en el artículo 77, con el impuesto calculado sobre la renta neta de conformidad a lo establecido en los artículos 37 y 41.

**Ejemplo:**

Volviendo al ejercicio de ABEJA S.A. DE C.V

ACTIVOS NETOS	84,6807.21
Monto de las rentas brutas gravadas del ejercicio	275,000.00
Base imponible para el cálculo del pago mínimo 1%	275,000.00
Pago mínimo calculado Art. 77 LISR	2,750.00
Impuesto Sobre la renta Art. 37 o 41 LISR	45,761.85
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO COMPUTADO	45,761.85



### ✓ **Acreditamiento y devolución**

Al impuesto sobre la renta determinado de acuerdo al artículo anterior, se le acreditarán los montos de pago a cuenta y retenciones a que tiene derecho el sujeto pasivo.

El importe de pago mínimo sobre el activo neto que excediere al impuesto sobre la renta en un ejercicio o período de imposición y que se hubiere pagado, podrá acreditarse en futuros ejercicios o períodos de imposición a opción del sujeto pasivo contra:

- a) el importe de los enteros de pago a cuenta del impuesto sobre la renta, hasta su agotamiento durante los tres ejercicios o períodos de imposición inmediatos siguientes; y,
- b) el importe del impuesto sobre la renta que se liquide durante los tres ejercicios o períodos de imposición inmediatos siguientes.

El remanente del pago mínimo sobre el activo neto que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del impuesto



sobre la renta del ejercicio o período de liquidación definitiva en que concluyan el plazo a que se refiere la presente disposición.

### Ejemplo de Acreditamiento Y Devolución

		CASO A	CASO B	CASO C
1ER PASO SELECCIONA R IMPUESTO COMPUTADO	Impuesto al pago mínimo  (IPM)	\$75,000.00	\$65,000.00	\$50,000.00
	Impuesto Sobre la Renta art 37 o 41 LISR	\$40,000.00	\$40,000.00	\$50,000.00
	Se aplica para la liquidación el IPM por ser mayor			



2DO PASO LIQUIDACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	ISR O IPM, El Mayor	\$75,000.00	\$65,000.00	\$50,000.00
	Pago a cuenta y retenciones			
	Renta	\$72,550.00	\$70,000.00	\$30,000.00
	Impuesto Sobre la Renta a Pagar	\$2,450.00	(\$5,000.00)	\$20,000.00

a pagar                      a devolver                      a Pagar

3ER PASO DETERMINAR SI EXISTE O NO ACREDITAMIENTO	Impuesto al pago mínimo	\$75,000.00 0	\$65,000.00	
	Menos:			
	Impuesto Sobre la Renta art 37 o 41 LISR	\$40,000.00	\$40,000.00	
	Valor por acreditarse IPM según ref. trib.	\$35,000.00	\$25,000.00	En este caso no habría IPM a acredit



Artículo 132-b LISR. Se derogan las exenciones en lo relativo al Impuesto Sobre la Renta, contenidas en el artículo 8 de la ley de imprenta, del decreto legislativo N° 12, del 6 de octubre de 1950, publicado en el diario oficial N° 219, tomo N° 149 del 9 de octubre del mismo año y sus correspondientes reformas. La presente derogatoria no aplica a las exenciones establecidas al libro.

Se gravaran los ingresos que se obtengan sea por la producción, difusión o venta de:

1. Periódicos
2. Revistas
3. folletos,
4. manuales
5. hojas sueltas

### **4.3.3 UNIDAD III**

#### **4.3.3.1 REQUISITOS FORMALES DEL DICTAMEN E INFORME FISCAL**

El dictamen e informe fiscal deberán cumplir con los siguientes requisitos:





- a) Deberán realizarse de acuerdo a las disposiciones establecidas en el Código Tributario, su reglamento, leyes tributarias, ley reguladora del ejercicio de la contaduría;
- b) Poseer la firma del auditor que dictamina y sello que contiene el número de registro de autorización del consejo de vigilancia de contaduría pública y auditoría;
- Y,
- c) Presentar por escrito a la administración tributaria en el plazo señalado en éste código.

#### **4.3.3.2 PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS**

##### **4.3.3.2.1 NOTIFICACIONES**

###### **✓ Reglas de la notificación**

Artículo 165.- Todas las actuaciones de la administración tributaria deberán notificarse. Las notificaciones se realizarán por el departamento de notificaciones, o por cualquier delegado, funcionario o empleado de la administración tributaria.



Los medios a través de los cuales pueden realizarse las notificaciones de las actuaciones de la administración tributaria son:

- a) Personalmente;
- b) por medio de esquila;
- c) por medio de edicto;
- d) por medio de correo electrónico o correo certificado;
- e) otros medios tecnológicos de comunicación que dejen rastro perceptible;
- f) publicación en el diario oficial o en cualquiera de los periódicos de circulación nacional.

Los documentos que servirán para identificarse a efectos de recibir notificaciones de carácter tributario podrán ser cualquiera de los siguientes:

- Documento único de identidad, pasaporte, licencia de conducir, tarjeta de afiliación del instituto salvadoreño del seguro social y para los extranjeros pasaporte o carné de residente, cualquier documento que a futuro sea el documento de identificación personal oficial.



La notificación por medio del diario oficial o por cualquiera de los periódicos de circulación nacional, se efectuará en los casos expresamente previstos por las leyes tributarias y podrá realizarse también en aquellos casos que se requiera hacer del conocimiento de los sujetos pasivos, informaciones generales, resoluciones de carácter general de inscripción o desinscripción masiva de contribuyentes o de cualquier otra índole, así como guías de orientación, publicación de omisos o de deudores, o cualquier otra actuación de carácter colectivo.

En la notificación de liquidaciones de oficio, cuando el contribuyente hubiere desvirtuado en todo o en parte los hallazgos o ilícitos tributarios atribuidos por la administración tributaria, se aplicará en lo pertinente lo establecido en el artículo 165 del Código Tributario.

Así mismo en el acta de notificación, se hará constar todas las circunstancias en que se llevó a cabo la citada diligencia. en los casos de notificación por esquila o edicto



se expresará que se agrega al expediente respectivo copia de la esquila o edicto correspondiente.

✓ **Dirección procesal para recibir notificaciones**

Cuando exista para efectos procesales designación expresa por escrito de apoderado por parte del sujeto pasivo, aquel deberá señalar una dirección para recibir notificaciones de las actuaciones de la administración tributaria dentro del territorio de la república, la que en ningún caso podrá ser un apartado postal.

✓ **Notificación en horas y días hábiles**

Las notificaciones deberán practicarse en horas y días hábiles, salvo disposición en contrario. Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo se entenderá por horas y días hábiles las que comprendan de ocho de la mañana a seis de la tarde de lunes a viernes.

Los términos se contarán a partir del día inmediato siguiente a aquel en que se haya notificado el acto respectivo a los interesados.



La administración tributaria podrá practicar notificaciones en horas y días inhábiles cuando los actos administrativos resulten favorables a los intereses de los contribuyentes, en cuyo caso la notificación se tendrá por realizada la primera hora y día hábil administrativos siguientes al de la comunicación del acto.

#### **4.3.3.2.2 FISCALIZACIONES**

##### **✓ Facultades de investigación y fiscalización**

La administración tributaria tendrá facultades de fiscalización, inspección, investigación y control, para asegurar el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias, incluso respecto de los sujetos que gocen de exenciones, franquicias o incentivos tributarios.

##### **✓ Caducidad de la facultad fiscalizadora y sancionatoria**

Las facultades de fiscalización, inspección, investigación y control concedidas por este código caducarán:

- a) en tres años para la fiscalización de las liquidaciones presentadas dentro de los plazos legales establecidos en



las leyes tributarias respectivas y para liquidar de oficio el tributo que corresponda, así como para la imposición de sanciones conexas. En cinco años para la fiscalización, liquidación del tributo y aplicación de sanciones conexas en los casos en que no se haya presentado liquidación;

b) en cinco años para requerir la presentación de liquidaciones de tributos;

c) en tres años para la imposición de sanciones aisladas por infracciones cometidas a las disposiciones de las leyes tributarias y este código, contados desde el día siguiente al que se cometió la infracción o en el plazo de cinco años en los casos que no se hubieren presentado liquidación del tributo, retenciones o pago a cuenta;

d) en tres años para la imposición de las sanciones establecidas en los literales c) y d) del artículo 246-a; la contenida en el literal c) del referido artículo se computará el plazo a partir del día siguiente de la fecha de emisión del documento en donde conste el mal uso del documento de identificación para la exclusión de



la contribución de conservación vial (DIF), y para la contenida en el literal d) de dicho artículo, el plazo se computará a partir del día siguiente de la fecha de presentación de la solicitud de devolución; y,

e) en tres años para la fiscalización de las liquidaciones presentadas y para liquidar de oficio el tributo que corresponda, así como para la imposición de sanciones conexas, cuando se hubiere presentado liquidación fuera de los plazos legales establecidos en las leyes tributarias respectivas, contados a partir del día siguiente de la fecha de presentación de la declaración.

El cómputo del plazo de la caducidad regulada en la presente disposición, se interrumpirá desde la fecha de notificación del auto de designación de auditores hasta tres años.

#### **4.3.3.2.3 DEL FEDATARIO**

Con el propósito de constatar el cumplimiento de las obligaciones de emitir y entregar facturas o documentos equivalentes establecidos en el presente código y de inscribirse en el registro de contribuyentes, la



administración tributaria podrá comisionar empleados en calidad de fedatarios.

Para los efectos de este código, fedatario es un representante de la administración tributaria facultado para la verificación del cumplimiento de la obligación de emitir y entregar los documentos legales correspondientes por cada operación que se realice, así como del cumplimiento de los requisitos de tales documentos y de la obligación de inscribirse en el registro de contribuyentes y sus actuaciones se reputan legítimas, por lo que el acta de comprobación correspondiente, tendrá fuerza probatoria.

#### ✓ **Procedimiento**

El fedatario realizará visitas a los contribuyentes como adquirente de bienes o prestatario de servicios, con el propósito de verificar el cumplimiento de las obligaciones de emitir y entregar facturas o documentos equivalentes y si éstos cumplen los requisitos legales, así como de la obligación de inscribirse en el registro de contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, que lleva la administración





tributaria. En el caso de verificar incumplimiento de las referidas obligaciones, procederá a identificar su calidad de fedatario, a entregar el auto que lo faculta realizar la verificación y a levantar el acta de comprobación por las infracciones verificadas, la que deberá contener los requisitos mínimos siguientes:

- a) deberá elaborarse en duplicado, entregando la copia al sujeto pasivo o persona mayor de edad que realiza las ventas o preste los servicios en los locales, establecimientos, oficinas, consultorios o lugares análogos, según corresponda;
- b) expresar en forma circunstanciada los hechos y omisiones que se hubieren suscitado y las disposiciones legales infringidas;
- c) nombre, denominación o razón social, número de identificación tributaria y número de registro del contribuyente;



- d) descripción detallada de los bienes y servicios que permita individualizarlos, así como el monto de la operación;
  
- e) lugar y fecha del levantamiento del acta;
  
- f) firma, nombre y número del documento único de identidad, o en su defecto el de la licencia de conducir o tarjeta de afiliación del seguro social y para los extranjeros el número de pasaporte o carnet de residente; u otro documento de identificación que establezca el reglamento de aplicación de este código, del sujeto pasivo, persona mayor de edad al servicio del contribuyente que se encuentre en los locales, establecimientos u oficinas según corresponda.
  
- g) nombre y firma del fedatario.

La emisión y entrega de factura o documento equivalente que el contribuyente realice en forma posterior a la identificación del fedatario, no liberará la omisión verificada ni la imposición de las sanciones correspondientes.



#### ✓ **Contribuyentes a verificar por medio de fedatario**

Serán sujetos a verificación por medio de fedatario, los contribuyentes inscritos y los sujetos no inscritos en el registro de contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

La administración tributaria podrá efectuar dichas verificaciones por medio de Fedatario en las horas, días y lugares en que los contribuyentes realicen sus actividades económicas.

#### **4.3.3.2.4 LIQUIDACIÓN DE OFICIO DEL TRIBUTO**

##### ✓ **Procedencia**

La administración tributaria deberá proceder a la liquidación de oficio del tributo mediante resolución razonada en los siguientes casos:

- a) Cuando el contribuyente o responsable hubiere omitido presentar la declaración a que estaba obligado;



- b) Cuando la declaración presentada o la documentación complementaria ofreciere dudas sobre su veracidad o exactitud, presentare errores aritméticos o ella no cumpliera con todos los requisitos y datos exigidos; y,
- c) Cuando el contribuyente no llevara o llevara incorrectamente o con atraso su contabilidad manual, mecánica, computarizada, no la exhibiere habiendo sido requerido, careciere de la debida documentación anexa o no diere a satisfacción las aclaraciones solicitadas por la administración tributaria.

La liquidación oficiosa a que se refiere este artículo no será practicada por la administración tributaria en sede administrativa en aquellos casos que sean remitidos a la fiscalía general de la república para que se investigue la comisión de delitos de defraudación al fisco en los que no sea requisito el agotamiento de la vía administrativa, en los cuales el impuesto evadido lo determinará el juez de la causa.



✓ **Bases para la liquidación. Opción de la administración**

La liquidación de oficio podrá realizarse a opción de la administración tributaria, según los antecedentes de que disponga, sobre las siguientes bases:

- a) Sobre base cierta, tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador del impuesto y la cuantía del mismo, sirviéndose entre otros de las declaraciones, libros o registros contables, documentación de soporte y comprobantes que obren en poder del contribuyente;
- b) Sobre base estimativa, indicial o presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación o conexión normal con el hecho generador del impuesto permitan inducir o presumir la cuantía del impuesto; y,
- c) Sobre base mixta, es decir, en parte sobre base cierta y en parte sobre base estimativa, indicial o presunta. A este efecto la administración tributaria podrá utilizar en parte la información, documentación y registros del contribuyente y rechazarla en otra, lo que deberá ser justificado y razonado en el informe correspondiente.



#### **4.3.3.3 RÉGIMEN SANCIONATORIO**

##### **DISPOSICIONES GENERALES**

###### **✓ Infracción**

Constituye infracción toda acción u omisión que implique la violación de normas tributarias o el incumplimiento de obligaciones de la misma naturaleza, contenidas en este código y en las leyes tributarias respectivas, bien sean de carácter sustantivo o formal y las conductas dolosas tipificadas y sancionadas por dichos cuerpos legales.

###### **✓ Independencia y especificidad de las infracciones**

El incumplimiento de cada obligación tributaria constituirá una infracción independiente, aún cuando tengan origen en un mismo hecho. En consecuencia, se sancionarán en forma independiente, aplicando la sanción prevista para cada infracción específica, sin perjuicio de que pueda hacerse en un solo acto.

###### **✓ Sanción**

Para efectos del presente código y de las leyes tributarias respectivas, se entenderá por sanción la medida pecuniaria,



comiso, cierre temporal y de arresto, que impone la administración tributaria o el juez competente en el caso de cierre temporal de establecimiento, por infracción a las disposiciones contenidas en este código o en las leyes tributarias respectivas. En todo caso, se aplicará la sanción prevista para cada infracción específica.

✓ **Actos mediante los cuales se pueden imponer sanciones**

Las sanciones por las infracciones tributarias aplicables a los sujetos pasivos de los tributos, podrán imponerse en las resoluciones de liquidación de impuesto o mediante resolución independiente.

✓ **Responsabilidad por infracciones**

-Responsable de la infracción

Es responsable de la infracción el sujeto pasivo de las obligaciones establecidas en las leyes tributarias respectivas, que no las cumpla en el tiempo y forma debida.

-Responsabilidad personal



El sujeto de la respectiva obligación y el autor de infracciones penales son personalmente responsables del cumplimiento e infracción.

-Responsabilidad de los representantes

En el caso de obligaciones cumplidas a través de representantes, éstos son responsables personalmente de sus obligaciones como tales y por las infracciones que cometieren; sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda a los propios representados, como sujetos pasivos de las obligaciones incumplidas.

-Responsabilidad de las personas jurídicas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y fideicomisos.

Las personas jurídicas son responsables de las infracciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias a su cargo, sin necesidad de establecer la responsabilidad de las personas naturales que actúen por ellas.

-Responsabilidad por actos de dependientes

El patrono o empleador será responsable de las infracciones que cometan sus dependientes, en tal calidad.

✓ **Infracciones y Sanciones**

Incumplimiento de la obligación de inscribirse





Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de inscribirse en el registro de contribuyentes:

- a) No inscribirse en el registro de contribuyentes estando obligado a ello. Sanción: multa de tres salarios mínimos mensuales;
- b) inscribirse fuera del plazo establecido para tal efecto. Sanción: multa dos salarios mínimos mensuales;
- c) No comunicar dentro del plazo establecido en el inciso quinto del artículo 86 del presente código, todo cambio que ocurra en los datos básicos del registro. Sanción: multa de dos salarios mínimos mensuales.

Lo dispuesto en este literal no es aplicable para el caso de la información relacionada con el lugar para recibir notificaciones, cuyas infracciones y sanciones se encuentran establecidas en el artículo 237 de este código;

- d) No dar aviso a la administración tributaria en caso de disolución, liquidación, fusión, transformación o



cualquier modificación de sociedades, así como de la modificación o finalización de la unión de personas o sociedad de hecho, dentro del plazo prescrito por este código. sanción: multa de ocho salarios mínimos mensuales;

e) Suministrar información errónea en los formularios o en los documentos anexos a la solicitud de inscripción. Sanción: multa de dos salarios mínimos mensuales; y,

f) Obtener un mismo contribuyente inscrito dos o más números de inscripción diferentes para un mismo registro. Sanción: multa de cuatro salarios mínimos mensuales.

**✓ Incumplimiento de la obligación de acreditar la  
inscripción**

Constituyen incumplimiento con relación a la obligación de acreditar la condición de contribuyente inscrito:



- a) Omitir el número de inscripción en los documentos o en las actuaciones ante la administración tributaria, o en los casos en que se exija hacerlo. Sanción: multa dos salarios mínimos mensuales;
- b) Presentar una constancia o número falso de inscripción. Sanción: multa de cuatro salarios mínimos mensuales; y,
- c) Utilizar en los casos exigidos por este código o por las leyes tributarias respectivas más de un número de inscripción o números diferentes del que corresponda al contribuyente o responsable. Sanción: multa de cuatro salarios mínimos mensuales.

✓ **Incumplimiento de la obligación 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:



- 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. Sanción: 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. Sanción: 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. Sanción: multa de cinco salarios mínimos mensuales;
- d) No informar el cambio efectivo de domicilio, lugar o dirección para recibir notificaciones. Sanción: multa de nueve salarios mínimos mensuales; y,



- e) Fijar o informar un lugar, dirección o domicilio para recibir notificaciones, falso, inexistente o incompleto. Sanción: multa de nueve salarios mínimos mensuales.

✓ **Incumplimiento de la obligación de presentar declaración**

Constituye incumplimiento con relación a la obligación de presentar declaración:

- a) Omitir la presentación de la declaración. Sanción: multa equivalente al cuarenta por ciento del impuesto que se determine, la que en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo mensual;
- b) no presentar la declaración correspondiente dentro del plazo legal establecido. Sanción:
- 1) multa equivalente al cinco por ciento del monto del impuesto a pagar extemporáneamente si se presenta la declaración con retardo no mayor de un mes;
  - 2) multa equivalente al diez por ciento, si se presenta con retardo de más de un mes, pero no mayor de dos meses;



- 3) multa equivalente al quince por ciento, si el retardo es superior a dos meses, pero no mayor de tres meses;
- 4) multa equivalente al veinte por ciento, si el retardo es mayor de tres meses. Las multas señaladas en los numerales anteriores, en ningún caso podrán ser inferiores a dos salarios mínimos. Si la declaración tributaria no presentare impuesto a pagar la sanción aplicar será de un salario mínimo.
- c) Presentación de declaración incorrecta. Sanción: multa del veinte por ciento 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. Sanción: multa del diez por ciento sobre la diferencia que resulte entre el valor a pagar o el saldo a favor inicialmente autoliquidado y el establecido por la administración tributaria, la que en ningún caso podrá ser inferior a dos salarios mínimos.



✓ **Incumplimientos Relacionados con la Obligación de**

**Presentar el Dictamen Fiscal**

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de presentar el Dictamen e Informe Fiscal:

a) Omitir presentar el dictamen e informe fiscal, los estados financieros, conciliaciones tributarias e información suplementaria, habiendo sido nombrado por el contribuyente. Se considera no presentado el dictamen e informe fiscal después de haber transcurrido un año contado partir el día siguiente del plazo legal para su presentación. Sanción: multa de doce salarios mínimos mensuales. Sin perjuicio de presentar tales documentos dentro del plazo que establezca la administración;

b) Presentar el dictamen e informe fiscal, los estados financieros, conciliaciones tributarias e información suplementaria, fuera del plazo legal o del establecido por la administración tributaria en su requerimiento. Sanción: multa de nueve salarios mínimos mensuales;



c) Que el Dictamen no cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 132 de este Código. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales;

✓ **Incumplimientos a la obligación de nombrar, informar nombramiento y proporcionar información al auditor para emitir dictamen e informe fiscal.**

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de nombrar, informar nombramiento y proporcionar información al auditor para emitir dictamen e informe fiscal:

a) No nombrar auditor para emitir dictamen e informe fiscal o nombrarlo fuera del plazo legal. Sanción: multa del cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable menos el superávit por revalúo no realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales;

b) No informar el nombramiento o renuncia del auditor, o informarlo fuera del plazo legal. sanción: multa del cero





punto uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable menos el superávit por revalúo no realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales; y,

c) No suministrar, suministrar en forma incompleta, la información que establece el artículo 133 de este código al auditor nombrado para emitir dictamen e informe fiscal. Sanción: multa del cero punto uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable menos el superávit por revalúo no realizado, la que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales.

#### **4.3.3.4 ESTUDIO DE OTRAS LEYES TRIBUTARIAS**

##### **4.3.3.4.1 LEY DE ZONAS FRANCAS INDUSTRIALES Y DE COMERCIALIZACIÓN.**

La Presente Ley tiene por objeto regular el funcionamiento de Zonas Francas y Depósitos para Perfeccionamiento Activo, así como los beneficios y responsabilidades de los titulares de empresas que desarrollen, administren o usen las mismas.



Podrán establecerse y funcionar en Zona Franca empresas nacionales o extranjeras, que se dediquen a la producción, ensamble o maquila, manufactura, procesamiento, transformación o comercialización de bienes.

Las personas naturales o jurídicas a las cuales se otorguen los beneficios establecidos en la presente Ley, deberán estar ubicadas en una Zona Franca, o los establecimientos donde operen deberán ser declarados Depósitos para Perfeccionamiento Activo. En ambos casos, no podrán gozar de los beneficios de la Ley de Reactivación de las Exportaciones, salvo si las personas beneficiadas renunciaren a los incentivos concedidos por esta Ley.

Los Administradores de Zonas Francas, debidamente autorizados por el Ministerio de Economía, gozarán de los beneficios o incentivos fiscales siguientes:

a) Exención total del impuesto sobre la Renta por un período de quince años contados desde el ejercicio que inicie sus operaciones.



Esta exención en el caso de las sociedades se aplicará tanto a la sociedad administradora de la Zona, como a los socios o accionistas individualmente considerados, respecto a las utilidades o dividendos provenientes de la actividad favorecida.

En caso que uno o más socios sean personas jurídicas, este derecho será exclusivo de éstas. Este beneficio no podrá trasladarse sucesivamente a sus socios;

b) Exención total de los impuestos municipales sobre el activo de la empresa, por el período de diez años, prorrogables por igual plazo, a partir del ejercicio de sus operaciones.

Se entenderá por Usuario de Zona Franca a la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, debidamente autorizada por el Administrador de la Zona Franca de conformidad a esta Ley y su Reglamento General, para operar en la misma y dedicada a las actividades mencionadas en el Art. 3 de la misma.



El titular de una empresa Usuaria de Zona Franca, debidamente autorizado de conformidad a esta Ley y su Reglamento, gozará de los siguientes beneficios e incentivos fiscales:

a) Libre internación a las Zonas Francas, por el periodo que realicen sus operaciones en el país, de maquinaria, equipo, herramientas, repuestos y accesorios, utensilios y demás enseres, que sean necesarios para la ejecución de la actividad incentivada;

b) Libre internación a las Zonas Francas, por el período que realicen sus operaciones en el país, de materias primas, partes, piezas, componentes o elementos, productos semielaborados, productos intermedios, envases, etiquetas, empaques, muestras y patrones, necesarios para la ejecución de la actividad incentivada de la empresa.

c) Exención total del Impuesto sobre la Renta por el período que realicen sus operaciones en el país, contados a partir del ejercicio anual impositivo en que el beneficiario inicie sus operaciones.



d) Exención total del Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Raíces, por la adquisición de aquellos bienes raíces a ser utilizados en la actividad incentivada.

El titular de una empresa, cuyo establecimiento haya sido declarado Depósito para Perfeccionamiento Activo, tendrá derecho a gozar de los beneficios e incentivos fiscales siguientes:

- a) Exención total por el periodo que realicen sus operaciones, de los derechos e impuestos que graven la importación de maquinaria, equipo, herramientas, repuestos y accesorios, utensilios y demás enseres, necesarios para la producción exportable;
- b) Exención total de Impuesto sobre la Renta por el período que realicen sus operaciones, contados a partir del ejercicio anual impositivo en que el beneficiario inicie sus operaciones.
- c) Exención total del Impuesto Sobre Bienes Raíces, por la adquisición de aquellos bienes a ser utilizados en la actividad incentivada.



El plazo de permanencia de los bienes introducidos para su perfeccionamiento al amparo del Régimen de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo, se define de la siguiente manera:

- a) Para el beneficiario directo o primario: 48 meses contados a partir de la aceptación de la declaración de mercancías correspondiente; para los efectos de la presente disposición, se entenderá por beneficiario directo o primario la persona natural o jurídica, que introduzca directamente los bienes procedentes del exterior o del territorio aduanero nacional a la zona Franca o depósito para perfeccionamiento activo;
- b) Para los traslados temporales: Seis meses; contados a partir de la fecha del traslado de las mercancías que conste en el documento emitido para tal fin;
- c) Para los traslados definitivos: Doce meses, contados a partir de la fecha del traslado de las mercancías que conste en el documento emitido para tal fin.



En el caso de cierre definitivo de operaciones o abandono de una empresa Usuaria de Zona Franca o Depósito para Perfeccionamiento Activo, se procederá judicialmente para el pago de las obligaciones que estuvieran pendientes, y desocupación del inmueble aunque no hubiera mora, sin perjuicio que el Ministerio de Hacienda, con el fin de resguardar el interés fiscal y social, y previo inventarios de los bienes, pueda ordenar el traslado de los mismos a sus propios recintos u otros que se habiliten al efecto, o haga uso de las modalidades de disposición de mercancías, que la Ley le otorga, a la Dirección General de la Renta de Aduanas.

Si a una persona natural o jurídica, titular de una empresa, que después de obtenidos los beneficios de esta Ley, se le hubieren suspendido o revocado, no podrá solicitarlos por otra empresa ni figurar como accionistas o director de sociedades que los soliciten.

#### ✓ **Procedimientos y recursos**

Los interesados en obtener los beneficios otorgados por esta Ley, deberán presentar ante el Ministerio de Economía la



solicitud respectiva por medio del Representante Legal o Apoderado facultado para ello.

En la solicitud, el interesado deberá indicar la actividad a la que se dedicará, el régimen fiscal al que desea acogerse, características generales de la empresa, así como su documentación legal y la información necesaria que exija el Reglamento.

Si la solicitud mediante la que se pretende obtener la calificación como Usuario de Zona Franca o que un establecimiento sea declarado Depósito para Perfeccionamiento Activo cumpliera con los requisitos de Ley, será el Ministerio de Economía quien deberá resolverla dentro de un plazo de cinco días hábiles cuando se trate de usuarios de Zonas Francas y de diez días hábiles cuando se trate de Depósitos para Perfeccionamiento Activo, debiendo emitir la resolución respectiva.

El Ministerio de Economía será el encargado de velar por el cumplimiento de esta Ley y el Ministerio de Hacienda, a través de las Direcciones Generales de Aduanas e Impuestos Internos, por la vigilancia y el control aduanero y fiscal.





#### **4.3.3.4.2 LEY DEL ARRENDAMIENTO FINANCIERO.**

##### **✓ Aplicación**

La presente Ley se aplicará a los contratos de arrendamiento financiero y a los sujetos que los celebren.

##### **✓ Contrato de arrendamiento financiero y sus partes.**

Se entiende por arrendamiento financiero, el contrato mediante el cual el arrendador concede el uso y goce de determinados bienes, muebles e inmuebles, por un plazo de cumplimiento forzoso al arrendatario, obligándose este último a pagar un canon de arrendamiento y otros costos establecidos por el arrendador. Al final del plazo estipulado el arrendatario tendrá la opción de comprar el bien a un precio predefinido, devolverlo o prorrogar el plazo del contrato por períodos ulteriores.

##### **✓ De las partes**

En el contrato de arrendamiento financiero se constituyen las siguientes partes:

- Proveedor: La persona natural o jurídica, salvadoreña o extranjera que transfiere al arrendador la propiedad del bien objeto del contrato.



- Arrendador: La persona natural o jurídica que entrega bienes en arrendamiento financiero a uno o más arrendatarios.
  
- Arrendatario: La persona natural o jurídica, nacional o extranjera que al celebrar contrato de arrendamiento financiero, obtiene derecho al uso, goce y explotación económica del bien, en los términos y condiciones contractuales respectivas.

#### ✓ **Obligaciones del Proveedor**

Son obligaciones del Proveedor:

- a) Entregar el bien objeto en arrendamiento financiero al arrendatario cuando el arrendador lo autorice;
  
- b) Asegurar que los bienes por arrendar se encuentren libres de todo gravamen, en buen funcionamiento y sin vicios ocultos;
  
- c) Responder por los reclamos cubiertos por las garantías de los bienes en arrendamiento;



- d) Cumplir con las leyes de protección al consumidor; y
- e) Otras que se pacten entre las partes.

#### ✓ **Obligaciones del Arrendador**

El Arrendador que celebre contrato de arrendamiento financiero queda obligado a:

- a) Pagar al proveedor oportunamente el precio acordado del bien;
- b) Mantener los bienes arrendados, libres de embargos durante la vigencia del contrato, para asegurar la tranquila tenencia, uso y goce del bien por el Arrendatario;
- c) El saneamiento por evicción; y
- d) Las demás obligaciones estipuladas libremente entre las partes y las señaladas en la presente Ley.

#### ✓ **Obligaciones del Arrendatario**

El Arrendatario se obliga, durante la vigencia del contrato de arrendamiento financiero, a:

- a) Pagar las rentas o cánones en el plazo estipulado en el contrato;



- b) Asumir los riesgos y beneficios asociados con la naturaleza puramente física y económica del bien;
- c) Responder, civil y penalmente, por el uso del bien arrendado;
- d) Respetar el derecho de propiedad de los bienes y hacerlo valer frente a terceros.
- e) Las demás obligaciones estipuladas libremente entre las partes y las señaladas en la presente ley.

#### ✓ **Formalización del contrato**

El contrato de arrendamiento financiero deberá constar por escrito, ya sea en escritura pública o en documento privado autenticado.

#### ✓ **Prohibiciones**

Los Arrendatarios no podrán transferir ni transmitir los bienes amparados al contrato de arrendamiento financiero, ni perfeccionar garantías reales sobre ellos por obligaciones contraídas, ni incluirlos dentro de la masa de bienes en eventos de insolvencia, quiebra, disolución, liquidación o



proceso de reorganización de obligaciones. El Arrendador podrá obtener la indemnización de los perjuicios que le causen dichos actos o acciones de terceros, sin perjuicio de las sanciones penales a que haya lugar.

#### ✓ **Rentas y plazos contractuales**

El plazo contractual es un derecho del Arrendador, el cual no podrá ser modificado sin que medie su aceptación y la compensación plena de los perjuicios que le cause dicha modificación.

#### ✓ **Seguros**

Las partes podrán acordar los riesgos asegurables, conforme a la naturaleza de los bienes. Todos los riesgos asegurados y no asegurados corren por cuenta del Arrendatario.

El beneficiario de la póliza de seguro será el Arrendador; y el Arrendatario será responsable por cualquier deducible o monto que la liquidación no cubra. Cualquier excedente que resultare de una liquidación, después de cubrir todos los costos y gastos del Arrendador así como de las obligaciones del contrato, se reintegrará al Arrendatario.



### ✓ **Tributaciones**

Todos los tributos, impuestos, tasas, multas, sanciones, infracciones o penalizaciones que graven la tenencia, posesión, explotación o circulación de los bienes dados en arrendamiento serán cubiertos por el Arrendatario.

### ✓ **Operaciones**

-Operaciones adicionales

Los Arrendadores podrán realizar, adicionalmente, operaciones de venta y retroarriendo, las que no se considerarán como operaciones de arrendamiento financiero y se registrarán por lo establecido en la legislación tributaria.

### ✓ **Principios y normas contables**

Para efectos contables, las operaciones de arrendamiento financiero en El Salvador deberán tomar en cuenta las disposiciones establecidas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

### ✓ **Disposiciones tributarias**

-Deducciones del Impuesto sobre la Renta

Para los Arrendatarios, a efecto del Impuesto sobre la Renta, será deducible de la renta obtenida, el valor de los cánones,



cuotas o rentas causadas a su cargo en virtud de contratos de arrendamiento vigentes, sobre bienes destinados directamente a la producción de ingresos gravados con el referido impuesto.

#### ✓ Depreciaciones

Para el Arrendador es deducible de la renta obtenida, la depreciación de los bienes de su propiedad, aprovechados por éstas para la generación de las rentas gravadas.

Una vez ejercida la opción de compra del bien inmueble, el adquirente tendrá derecho a la deducción establecida en el Artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre la Renta por la última cuota o canon convenido al ejercer la opción de compra.

En el caso de bienes muebles, el Arrendatario, al adquirir la propiedad de tales bienes, tendrá derecho a la deducción del valor sujeto a depreciación en los términos establecidos en el Artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.



### ✓ **Arrendamiento Inmobiliario**

En las operaciones de arrendamiento inmobiliario, el Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces se causará únicamente al momento de la adquisición del bien por parte de la Arrendadora, constituyendo en todo caso la base imponible, el valor real o comercial del inmueble al momento de dicha adquisición.

Cuando el Arrendatario ejerza la opción de compra del bien inmueble no se causará Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces.

En las subsecuentes transferencias que ocurran, una vez adquirido el inmueble por parte del Arrendatario, se causará el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces por cada transferencia que se realice.

### ✓ **Inembargabilidad**

Cualquier controversia sobre la pretensión de incorporar a la masa de la quiebra o de la liquidación de un Arrendatario, bienes en arrendamiento, deberá resolverse reconociendo el





derecho exclusivo de propiedad del Arrendador y negando toda pretensión a incorporar tales bienes dentro de la masa de la quiebra o liquidación del Arrendatario. Por su parte, el Arrendador en caso de quiebra no podrá incorporar en su masa de bienes aquellos otorgados en arrendamiento.

#### **4.3.3.4.3 NORMA PARA AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

La presente norma de auditoría se emite por el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría Pública y auditoria en concordancia con los requerimientos del Código tributario y su correspondiente Reglamento de Aplicación.

##### **✓ Objetivos de la Norma.**

- ✓ Establecer el marco de referencia a observar por los Contadores Públicos, a efecto de garantizar que los trabajos de auditoria sean realizados con un alto grado de profesionalismo y, tanto el dictamen como el informe fiscal sean documentos que revelen de manera adecuada el



cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes y garanticen el interés fiscal.

- ✓ Definir la responsabilidad de los Contadores Públicos que actúan como auditores fiscales, en cuanto a que el dictamen que emitan, exprese una opinión respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes obligados a dictaminarse.

Dentro de la norma para auditoria de cumplimiento de obligaciones tributarias, se encuentra lo que es la Auditoria de Cumplimiento que es el trabajo que un Licenciado de Contaduría Pública o Contador Público certificado realiza, para expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas de los contribuyentes obligados a dictaminarse fiscalmente.

Para realizar una Auditoria de Cumplimiento el Auditor Fiscal debe ejecutar su trabajo asegurándose de contar con el debido cuidado en la planeación, desarrollo y evaluación de los resultados de sus procedimientos de examen y un grado apropiado de escepticismo profesional para alcanzar una



seguridad razonable de que incumplimientos importantes serán detectados.

Para obtener la comprensión de las obligaciones tributarias formales o sustantivas el Auditor Fiscal debe considerar lo siguiente:

a) Leyes Tributarias y sus Reglamentos, guías de orientación y otros documentos que conciernen a las obligaciones tributarias.

b) Conocimiento acerca de las obligaciones formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de trabajos anteriores.

c) Conocimiento acerca de las obligaciones formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través del personal apropiado dentro de la entidad.

d) Conocimiento acerca de las obligaciones formales o sustantivas específicas del contribuyente, obtenido a través de personas apropiadas fuera de la entidad.



Seguidamente en la norma se desarrolla todo el trabajo que lleva realizar una Auditoria de Cumplimiento de las obligaciones Tributarias como la Planeación y supervisión del trabajo a Realizar, tomando en cuenta el Riesgo de auditoría, materialidad o importancia relativa para así terminar con lo que es la opinión y el dictamen fiscal.

Por último esta norma presenta un formato sugerido para el dictamen fiscal.

#### **4.3.3.4.4 DECRETO 720 "CALCULO DE INTERESES POR PAGOS EXTEMPORÁNEOS DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA"**

##### **✓ Pago extemporáneo de los impuestos.**

Se establece el pago extemporáneo que administran las direcciones del MINISTERIO DE HACIENDA un interés moratorio anual, equivalente a la tasa promedio de interés activa sobre créditos aplicados por el sistema financiero y después de sesenta días de haber caído en mora más cuatro puntos adicionales. (Art. 1 Decreto 720)



### ✓ **Cálculo del interés moratorio.**

El interés moratorio establecido conforme a lo mencionado anteriormente se calculara multiplicando una doceava parte de la tasa vigente, por el número de meses de atraso, contados a partir de la fecha de vencimiento legal fijado para el pago. Para estos efectos la fracción de mes se considera mes completo. (Art 2 Decreto 720)

El Ministerio de Hacienda en los meses de enero y julio hará publicar por lo menos en dos periódicos de circulación nacional la tasa de interés moratorio que regirá durante los seis meses siguientes contados a partir del primero de febrero y primero de agosto respectivamente. (Art 3 Decreto 720)

En caso de existir resolución de tasación de impuesto originales o complementarios los intereses moratorios se continuaran devengando aun cuando exista recursos pendientes de resolver o demanda jurisdiccional. (Art 5 Decreto 720)



#### **4.3.3.4.5 LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES RAÍCES.**

##### **✓ Hecho Generador**

Art. 1.- Se grava la transferencia de bienes raíces, por acto entre vivos, salvo las excepciones siguientes:

- ✓ La adjudicación de bienes en la disolución de sociedades, cuando el adjudicatario fuere el mismo socio que los aportó a la sociedad;
  
- ✓ La cesión de derechos hereditarios hecha con anterioridad a la aceptación de herencia de parte del cedente
  
- ✓ La constitución o traspaso de los derechos de usufructo, uso o habitación;
  
- ✓ La adquisición de bienes por parte del Estado, las Municipalidades y demás corporaciones y fundaciones de Derecho Público y las corporaciones y fundaciones de utilidad pública, salvo disposición legal expresa en



contrario. Las Instituciones Autónomas, están sujetas a lo prescrito en el Régimen General de Exenciones contenido en el Decreto Legislativo N° 276, de fecha 31 de enero de 1986, publicado en el Diario Oficial N° 21, Tomo 290, de fecha 3 de febrero del mismo año;

- ✓ Las donaciones para la creación o el fomento del Bien de Familia;
  
- ✓ Las donaciones a favor de los sindicatos, federaciones o confederaciones de trabajadores;
  
- ✓ El fideicomiso entre vivos a favor del fideicomitente, cuando los bienes fideicomitidos vuelvan a éste después del plazo;
  
- ✓ Los casos de exención contenidos en leyes especiales; cuando el valor del bien o bienes enajenados no exceda de ₡250,000.00. (\$28,571.43)



- ✓ La adquisición de bienes raíces por parte de las Asociaciones Cooperativas Agropecuarias, Asociaciones Comunitarias Campesinas u otras Organizaciones de Trabajadores Agropecuarios, inscritas en el Ministerio de Agricultura y Ganadería, relacionada con la transferencia efectuada por las Instituciones Ejecutoras del Proceso de la Reforma Agraria.

#### ✓ Sujeto del impuesto

Son sujetos obligados al pago del impuesto que esta ley establece, la persona natural o jurídica, que adquiriera bienes raíces de conformidad con lo prescrito en la misma.

TARIFA. El pago del impuesto se hará conforme a la tarifa siguiente:

Si el valor del inmueble es:	El impuesto será de:
Hasta ¢ 250,000.00 (\$28,571.43)	exento
De ¢ 250,000.01 (\$28,571.44) en adelante	3 %

En caso de parcelación de un mismo bien raíz, cada parcela se tomará como un bien independiente.





### ✓ **Obligaciones de Notarios y Jueces**

Cuando se trata de la transferencia de bienes inmuebles bastará establecer si el inmueble es urbano o rústico, así como su extensión superficial, haciéndose necesario siempre la presentación de la declaración del valor del inmueble, en la cual se detallará únicamente lo que se establece en este Artículo.

#### ✓ **De la Declaración**

Los sujetos obligados al pago del impuesto deberán presentar una declaración escrita y firmada en formulario redactado y distribuido por la Dirección General, dentro del término de 60 días de plazo y con las formalidades prescritas en esta ley, acompañada de un testimonio de la escritura de enajenación, certificación del acta de remate o del auto de adjudicación en sus respectivos casos. También están obligados a la presentación de esta declaración las personas exentas de conformidad con el N° 10 del Art. 1.

#### ✓ **Termino de Presentación de la Declaración.**

Dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de la escritura pública, certificación del acta de remate o auto de adjudicación, en su caso, deberá presentarse la declaración



respectiva en cualquier Delegación Fiscal. Tal declaración se hará en los formularios redactados por la Dirección General de Contribuciones Directas, que serán proporcionados gratuitamente y deberán llenarse con toda la información requerida.

Los Delegados Fiscales remitirán las declaraciones recibidas a la Dirección General de Contribuciones Directas, sin más trámite que la razón de presentado.

#### ✓ **Inscripción**

Cuando se presente a inscripción en el Registro de la Propiedad Raíz e Hipotecas un instrumento de los que expresa el Art. 6 de esta ley, deberá el Registrador exigir la entrega del duplicado del recibo, sin el cual no podrá verificar la inscripción solicitada. Al devolver el instrumento, inscrito o no, se hará constar al pie del mismo la entrega de la copia del recibo, por medio de una razón firmada por el Registrador.



Los recibos entregados se remitirán mensualmente a la Corte de Cuentas de la República, con el informe sucinto de las inscripciones que se hayan hecho en el mismo período.

Queda obligado asimismo el Registrador a prestar toda su colaboración a los funcionarios y empleados de la Dirección General de Contribuciones Directas, en el desempeño de sus funciones, en las diligencias que se susciten para la comprobación de la autenticidad de los documentos aludidos.

**✓ Bases para la Determinación del Impuesto.**

Las bases para la determinación del impuesto serán:

- a) La declaración del contribuyente;
- b) El cálculo del valor que por cualquier medio legal, se establezca mediante intervención pericial;
- c) Los datos suministrados por la Sección de Información Estadística y demás dependencias de la Dirección General de Contribuciones Directas y oficinas de Registro de la Propiedad Raíz e Hipotecas;



d) Los indicios que permitan determinar el valor real o comercial del inmueble.

#### ✓ **Del Pago del Impuesto**

El impuesto auto liquidado deberá pagarse dentro de los sesenta días siguientes al de la fecha de la enajenación del inmueble y deberá hacerse tal pago en las colecturías correspondientes o en bancos, agencias o sucursales bancarias autorizadas para el efecto.

Los Notarios y Jueces, al participar a los Colectores respectivos la celebración de un acto o contrato sujeto a este impuesto, para hacerlo efectivo, están obligados a expresar el nombre, apellido, domicilio y dirección de los contratantes; el lugar, situación, naturaleza y extensión del inmueble y el valor declarado en el contrato.

Cuando se trate del impuesto original o complementario determinado por la Dirección General, el pago se hará en las oficinas señaladas en el inciso anterior dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de la notificación de la resolución definitiva correspondiente; en este caso, así como



el contemplado en el artículo 7 de esta Ley, la Dirección General admitirá el mandamiento-recibo de ingreso.

#### ✓ **Interés por mora en el pago**

Si el pago del impuesto no se realiza dentro de los términos legales, estará sujeto al interés moratorio de un porcentaje anual equivalente al máximo vigente al primero de enero de cada año sobre créditos hipotecarios que fije la Junta Monetaria para el sistema bancario, más el uno por ciento anual adicional, por el tiempo transcurrido entre la fecha en que debió hacerse el pago y aquella en que se efectúe.

En caso de tasaciones originales o complementarias, tal interés se causará sobre el impuesto determinado, a partir de la fecha de expiración del término a que se refiere el artículo 20, inciso tercero de esta ley, hasta la fecha en que se verifique el pago.

Cuando la resolución respectiva fuere recurrida no se cobrarán intereses por el lapso comprendido entre la fecha en que el recurso fuere interpuesto y aquella en que cause estado la resolución recurrida.



#### **4.4 PROGRAMA DE LA ASIGNATURA DERECHO TRIBUTARIO II.**

##### **4.4.1 UNIDAD I**

##### **4.4.1.1 INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO.**

A través de la historia de la humanidad podemos observar como la imposición de los tributos, concepto fundamental del Derecho Tributario, ha estado siempre presente en la vida cotidiana del hombre. A pesar de todas las señales existentes en la antigüedad respecto al tributo, al hablar del Derecho Tributario como rama del Derecho Público que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público no podemos retornarnos mucho tiempo atrás ya que el estudio del Derecho Tributario es de origen muy reciente, y que incluso, si se prescindiera de algún comentario a determinadas leyes impositivas, no es posible atribuir a esta rama del derecho una fecha de nacimiento anterior a los principios de este siglo.



#### **4.4.1.1.1 DOCTRINA JURÍDICA.**

La doctrina Jurídica es la opinión de los juristas prestigiosos o especialistas en la materia, aunque no es una fuente formal de Derecho.

La doctrina Jurídica surge principalmente de las Universidades, que estudian el Derecho vigente y lo interpretan dentro de la Ciencia del Derecho. (Rodríguez Martínez, 2012, p.39)

#### **4.4.1.1.1.1 CONCEPTOS DE TRIBUTOS.**

El tributo es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley. (García Vizcaíno, 1996, p.41)

Otras definiciones. Giulianir Fonroüge conceptúa al tributo como "una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar A relaciones jurídicas de derecho público".



Cita también a Blumenstein, quien define a los tributos expresando que "son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquél, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos, sometidos a la misma"

Villegas afirma que son tributos "las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines".

#### **4.4.1.1.1.2 JERARQUÍA DE LAS LEYES.**

Constituyen fuentes del ordenamiento tributario según el artículo 5 del Código Tributario:

- a) Las disposiciones constitucionales;
- b) Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley;
- c) Los reglamentos de aplicación que dicte el órgano ejecutivo; y,





d) La Jurisprudencia sobre procesos de constitucionalidad de las leyes tributarias.

#### **4.4.1.1.1.3 RESOLUCIÓN DE CONFLICTO DE LEYES.**

El Código Tributario en su Artículo 9 establece "En caso de conflicto entre normas tributarias y las de cualquier otra índole, con excepción de las disposiciones constitucionales, predominaran en su orden, las normas de este Código o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate.

#### **4.4.1.1.1.4 CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS.**

Los tributos según el Artículo 12 del Código Tributario se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales; quienes determinan el nacimiento de la obligación de contribuir. Los cuales definirán más adelante.

#### **4.4.1.1.1.5 RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.**

Esta relación es el vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las Normas reguladoras de las obligaciones tributarias que permiten al fisco como sujeto activo, la



pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo por parte de un sujeto pasivo que está obligado a la prestación. (Rodríguez Martínez, 2012, p.51)

#### **4.4.1.1.1.6 IRRETROACTIVIDAD DE LA NORMA TRIBUTARIA.**

La retroactividad de la ley ocurre cuando el legislador le confiere efectos jurídicos a un hecho ocurrido con anterioridad a la promulgación de la norma.

En materia tributaria esto puede ocurrir en las siguientes situaciones:

- a) Cuando el legislador crea un impuesto, que producirá una deuda a cargo de los contribuyentes, a partir de un hecho o un acto ocurrido con anterioridad a la fecha de ser promulgada la ley.
- b) Cuando el legislador deroga una ley anterior, en la cual se concedían exoneraciones por un plazo fijo a los contribuyentes que cumplieran determinados requisitos



c) Cuando se modifican los impuestos, antes de vencer cada período.

d) En general cuando una ley tributaria, viene a restringir o desconocer derechos adquiridos por los contribuyentes, en virtud de leyes anteriores.

El tema de la retroactividad no es sencillo, En principio, nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentaciones o a la inalterabilidad de los gravámenes creados o regidos por ellas. No cabe reconocer la existencia de un derecho adquirido por el mero acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria, bajo la vigencia de normas que exigían el ingreso de un gravamen menor, solo cuando el contribuyente ha tributado el impuesto de conformidad con la ley en vigencia al momento en que se realizó el pago, queda éste, por efecto de su fuerza liberatoria, al amparo de aquella garantía, que se vería afectada si se pretendiese aplicar una nueva ley que estableciera un aumento para el período ya cancelado. (Rodríguez Martínez, 2012, p.55-56)



#### **4.4.1.1.1.7 CONJUNTO DE NORMAS JURÍDICAS.**

La norma jurídica es una regla dirigida a la ordenación del comportamiento humano prescrita por una autoridad cuyo incumplimiento puede llevar aparejado una sanción. Generalmente, impone deberes y confiere derechos.

El derecho tributario es una norma jurídica ya que regulan las relaciones jurídicas tributarias entre el estado y los contribuyentes.

Todos los salvadoreños tienen la obligación de cumplir con las obligaciones tributarias, así como soportar equitativamente las cargas establecidas, a fin de que el estado satisfaga los servicios públicos.

Por lo tanto son ingresos públicos de Derecho público que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente, exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible. Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posible vinculación a otros fines. (Rodríguez Martínez, 2012, p.55-56)



#### **4.4.1.1.1.8 PROCESO DE APROBACIÓN DE UNA LEY.**

El proceso de formación de cualquier ley de la República, requiere del cumplimiento de una serie de requisitos, los cuales se encuentran establecidos en el artículo 133 y siguientes de la Constitución de la República y en el Reglamento Interior de la Asamblea Legislativa (RIAL).

Se origina siempre con una noción o propuesta denominada "Iniciativa de Ley", la cual debe ser conocida por el Pleno Legislativo, igual que cualquier pieza de correspondencia; de ahí se traslada a la comisión que se considere apropiada para el estudio y dictamen correspondiente, de donde vuelve al Pleno para su lectura, discusión y aprobación.

Una vez aprobado, el decreto legislativo deberá trasladarse al Presidente de la República, para que complete el proceso con la sanción, promulgación y publicación de la ley, o en su caso para que detenga dicho proceso, vetando el decreto o devolviéndolo con observaciones. ([www.asamblea.gob.sv](http://www.asamblea.gob.sv))



#### **4.4.1.1.1.9 NEUTRALIDAD DE LOS IMPUESTOS**

Los impuestos deben alterar lo menos posible las decisiones de los agentes económicos. La neutralidad de un impuesto se mide a partir del concepto de exceso de carga fiscal.

#### **4.4.1.1.1.10 TIPOS DE EXENCIONES TRIBUTARIAS**

La exención, supone que se ha producido el hecho imponible, pero que se debilita su efecto jurídico, es decir, el derecho del Estado a exigir el impuesto y la obligación del titular del hecho imponible de pagarlo.

Naturalmente visto el problema con esta simplicidad, es evidente que toda exención beneficia siempre al titular del hecho imponible. Pero es importante tener en cuenta que las exenciones, aun beneficiando siempre al sujeto pasivo, pueden ser subjetivas y objetivas. (Solorzano, 2012, p.39)



#### **4.4.1.2 ESTUDIO AL CÓDIGO TRIBUTARIO (RELACIONADO CON LA LEY DE IVA)**

##### **4.4.1.2.1 ESTUDIO AL CÓDIGO TRIBUTARIO.**

###### **4.4.1.2.1.1 TÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES CAPITULO I**

###### **✓ Finalidad**

El presente código contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la administración tributaria. (Art 1 CT)

###### **✓ Ámbito de aplicación**

Este código se aplicará a las relaciones jurídicas tributarias que se originen de los tributos establecidos por el estado, con excepción de las relaciones tributarias establecidas en las legislaciones aduaneras y municipales. (Art 2 CT)

Principios generales aplicables a las actuaciones de la Administración Tributaria.



Las actuaciones de la Administración Tributaria se ajustarán a los siguientes principios generales:

- a) Justicia;
- b) Igualdad;
- c) Legalidad;
- d) Celeridad;
- e) Proporcionalidad;
- f) Economía;
- g) Eficacia; y,
- h) Verdad Material;

#### ✓ **Derechos de los Administrados**

Según el artículo 4 del código tributario ante la administración tributaria los administrados poseen los derechos siguientes:

- De petición,
- De contradicción,
- De acceso al expediente administrativo





#### 4.4.1.2.1.2 CAPITULO II "NORMAS TRIBUTARIAS"

##### ✓ Fuentes del ordenamiento tributario

Como lo contempla el artículo 5 CT constituyen fuentes del ordenamiento tributario:

- a) Las disposiciones constitucionales;
- b) Leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley;
- c) Los reglamentos de aplicación que dicte el órgano ejecutivo; y,
- d) La Jurisprudencia sobre procesos de constitucionalidad de las leyes tributarias.

#### 4.4.1.2.1.3 CAPITULO III "TÉRMINOS Y PLAZOS"

##### ✓ Contabilización de términos y plazos.

Los términos y plazos establecidos en el presente código son perentorios. Los plazos que establezcan los procedimientos que vencieren en día inhábil o de asueto se prorrogarán hasta el día hábil siguiente. (Art 10 CT)



#### **4.4.1.2.1.4 CAPITULO IV "TRIBUTOS"**

Definición: Son las obligaciones que establece el Estado, en ejercicio de su poder de imperio cuya prestación en dinero se exige con el propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. (Art 11 CT)

Los tributos según el Artículo 12 del Código Tributario se clasifican en: Impuesto, Tasa y Contribuciones Especiales.

#### **4.4.1.2.2 TÍTULO II "LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA"**

##### **4.4.1.2.2.1 CAPÍTULO I "DISPOSICIONES GENERALES"**

La obligación tributaria es como el vínculo jurídico de derecho público, que establece el Estado en el ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley y que le da origen. (Art 16 CT)



#### **4.4.1.2.2.2 CAPITULO II "SUJETO ACTIVO DE LA OBLIGACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA"**

El Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado, ente público acreedor del tributo. (Art 19 CT)

Se entenderá por acto administrativo la declaración unilateral, productora de efectos jurídicos singulares, sean de trámite o definitivos, dictada por la Administración Tributaria en el ejercicio de su potestad administrativa.

Cuando en las normas del presente Código se haga alusión a la expresión "Administración Tributaria", deberá entenderse que se hace referencia al Ministerio de Hacienda, a través de las Direcciones respectivas, responsables de la administración y recaudación de impuestos.

Compete a la Administración Tributaria la potestad de administrar la aplicación de este Código y las leyes tributarias que regulan los tributos internos, de una manera general y obligatoria.



#### **4.4.1.2.2.3      CAPITULO III "SUJETOS PASIVOS Y RESPONSABILIDAD"**

##### **✓ Sujeto Pasivo y Solidaridad**

Según el art 30 del CT se considera sujeto pasivo para los efectos del presente código, el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable.

Los obligados respecto de los cuales se verifique un mismo hecho generador de la obligación tributaria, son responsables en forma solidaria del cumplimiento de dicha obligación. Cada deudor solidario lo será del total de la obligación tributaria.

##### **✓ "Actuaciones de los Sujetos Pasivos ante la Administración Tributaria.**

(Art 32 CT)

- Representación
- Identificación Tributaria
- Presentación de Escritos ante la Administración Tributaria



- Acceso al Expediente
- Denuncias
- Presentación de Pruebas

#### ✓ **Contribuyentes.**

El artículo 38 define a los contribuyentes como quienes realizan o respecto de los cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

#### ✓ **Responsables.**

Se considera responsable quien, aún sin tener el carácter de contribuyente, debe por disposición expresa de la Ley cumplir las obligaciones atribuidas a éste. (Art 42 CT)

#### **4.4.1.2.2.4 CAPITULO IV "HECHO GENERADOR Y BASE IMPONIBLE"**

#### ✓ **Hecho Generador**

El Hecho Generador es el presupuesto establecido por la ley por cuya realización se origina el nacimiento de la obligación tributaria. (Art 58 CT).



### ✓ **Ocurrencia del hecho generador**

El hecho generador de la obligación tributaria se considera realizado a todos sus efectos:

- a) Cuando la ley tributaria respectiva contempla preferentemente sus aspectos fácticos o económicos, desde el momento en que se hayan cumplido las circunstancias materiales o temporales necesarias para que produzcan los efectos que le corresponden según el curso natural y ordinario de las cosas; y
- b) Cuando la ley tributaria respectiva atienda preferentemente a sus aspectos jurídicos, desde el momento en que los actos, situaciones o relaciones jurídicas estén constituidos de conformidad con el Derecho aplicable.

La base imponible es la cuantificación económica del hecho generador expresada en moneda de curso legal y es la base del cálculo para la liquidación del tributo. (Art 59 CT)

### ✓ **Determinación de precios de transferencia**

Para efectos tributarios, los contribuyentes que celebren operaciones o transacciones con sujetos relacionados, estarán



obligados a determinarlos precios y montos de las contraprestaciones, considerando para esas operaciones los precios de mercado utilizados en transferencias de bienes o prestación de servicios de la misma especie, entre sujetos independientes. Igualmente los contribuyentes deberán determinar a precios de mercado las operaciones o transacciones que se celebren con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

Los contribuyentes, para efectos del cumplimiento de la obligación regulada en el inciso anterior, determinarán el precio de mercado utilizando los procedimientos y métodos técnicos contenidos en este código y en los lineamientos sobre precios de transferencia de la organización para la cooperación y el desarrollo económicos (OCDE). Lo anterior también es aplicable a la administración tributaria, en el ejercicio de sus facultades, efectuando en su caso, la determinación de precios de mercado correspondiente y los ajustes impositivos respectivos, de acuerdo a lo regulado en este código.



Metodología a aplicar en operaciones entre sujetos relacionados para la determinación de precios de transferencia (lineamientos OCDE)

- a) Método de precio comparable no controlado.
- b) Método de precio de reventa.
- c) Método de costo adicionado.
- d) Método del margen neto de la transacción
- e) Método de participación de utilidades.

Para efectos de este código y las leyes tributarias, se considerarán regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, los que se encuentren en alguna de las siguientes situaciones:

- a) Aquellos que no están gravados en el extranjero, o lo están con un impuesto sobre la renta calculado sobre ingresos o renta neta o imponible, inferior al 80% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en el salvador;





b) Los que clasifique la organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE) y el grupo de acción financiera internacional (GAFI).

La administración tributaria deberá publicar en el sitio o página electrónica del Ministerio de Hacienda, el listado de los nombres de los países, estados o territorios que se enmarquen en los romanos anteriores, a más tardar en el mes de septiembre de cada año, el cual será vigente para el ejercicio fiscal siguiente al de su publicación.

#### ✓ **Tasas o alícuotas**

Son las proporciones establecidas en las leyes tributarias aplicables sobre la base imponible a efecto de determinar el impuesto que deberá pagarse, una vez efectuadas las deducciones a que hubiere lugar. (Art 63 CT)

#### **4.4.1.2.2.5      CAPÍTULO V "EXENCIONES"**

##### ✓ **Definición**

Según el artículo 64 CT la exención es la dispensa legal de la obligación tributaria sustantiva.



### ✓ **Condiciones y Requisitos**

La ley que establezca exenciones especificará las condiciones y requisitos exigidos para su otorgamiento, los tributos que comprende, si es total o parcial y, en su caso el plazo de su duración.

### ✓ **Límite de aplicación**

La exención recaerá sobre los tributos existentes, salvo disposición expresa en contrario de la ley tributaria, en cuyo caso la exención deberá ser específica.

### ✓ **Vigencia**

La exención aun cuando fuera concedida en función de determinadas condiciones de hecho puede ser derogada o modificada por ley posterior, salvo que tuviera plazo cierto de duración.

## **4.4.1.2.2.6      CAPÍTULO VI "EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA".**

### ✓ **Modos de Extinción de las Obligaciones Tributarias**

La obligación tributaria sustantiva se extingue por los siguientes modos según el artículo 68 del Código Tributario:



- a) Pago;
- b) Compensación;
- c) Confusión; y,
- d) Prescripción.

#### **4.4.1.2.3 TÍTULO III DEBERES Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.**

##### **4.4.1.2.3.1 CAPÍTULO I "OBLIGACIONES FORMALES"**

###### **4.4.1.2.3.1.1 OBLIGADOS FORMALES**

Son obligados formales los contribuyentes, responsables y demás sujetos que por disposición de la ley deban dar, hacer o no hacer algo encaminado a asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva o sea del pago del impuesto. El plazo para inscribirse será dentro de los quince días siguientes a la fecha de iniciación de las actividades.

###### **4.4.1.2.3.1.2 LUGAR PARA RECIBIR NOTIFICACIONES**

Todo sujeto pasivo está obligado a fijar dentro del territorio de la república para todo efecto tributario en el acto del registro, por medio del formulario respectivo, lugar



para recibir notificaciones, el que en ningún caso podrá ser un apartado postal.

Los sujetos pasivos, se encuentran obligados a actualizar la información correspondiente a su dirección para recibir notificaciones, los primeros diez días hábiles de cada año, por medio del formulario respectivo, que deberán presentar en dicho plazo a la administración tributaria; de no actualizar la citada información, se tendrá como lugar válido para recibir notificaciones el que se encuentra en los Registros de la administración tributaria.

Los sujetos pasivos, también se encuentran obligados a informar cualquier cambio en el lugar para recibir notificaciones mediante el formulario correspondiente, dentro del plazo de cinco días hábiles siguientes de suscitado el cambio. (Art 90 CT)

#### **4.4.1.2.3.1.3 DECLARACIONES TRIBUTARIA**

Están obligados a presentar las declaraciones tributarias dentro del plazo estipulado para tal efecto, los sujetos pasivos de los impuestos bajo la potestad de la administración tributaria, sea en calidad de contribuyentes o



de responsables, aun cuando ella no dé lugar al pago del impuesto, de acuerdo a lo previsto en las leyes correspondientes, salvo en los casos expresamente señalados por las leyes tributarias respectivas.

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta que estén obligados a llevar contabilidad, deberán presentar dentro del plazo que la ley prevé para la presentación de la declaración del referido impuesto, el balance general del cierre del ejercicio o período de imposición respectivo, el estado de resultados, así como las conciliaciones fiscales o justificaciones de los rubros consignados en la declaración y en el Balance General; o en su caso, cuando se trate de contribuyentes del referido impuesto que no estén obligados a llevar contabilidad formal deberán presentar el estado de ingresos y gastos, en este último caso, dicha información se proporcionará en el formulario de declaración respectivo en las casillas que la administración tributaria disponga para ese efecto.



Se excluyen de tales obligaciones los sujetos pasivos cuyas rentas provengan exclusivamente de salarios, las personas naturales que obtengan rentas diversas iguales o inferiores a treinta mil dólares en el ejercicio o periodo de imposición y aquéllos que hayan cumplido con la obligación de nombrar e informar auditor para emitir dictamen e informe fiscal, en el ejercicio o período impositivo correspondiente a la declaración. (Art 91 CT)

#### ✓ **Presentación**

Las declaraciones tributarias se presentarán en los formularios que disponga la Administración Tributaria.

#### ✓ **Carácter de la declaración.**

La información contenida en las declaraciones tributarias tendrá para todos los efectos el carácter de declaración jurada, sea que se presente en documento físico, magnético o por cualquier otro medio autorizado por la Administración Tributaria.



## ✓ Lugares y Plazos de Presentación de las Declaraciones

### **Tributarias.**

Las declaraciones tributarias deberán presentarse en los lugares y plazos establecidos en las leyes tributarias respectivas. (Art 94 CT).

Cuando los sujetos pasivos posean sucursales, establecimientos o agencias que conformen junto a la casa matriz una sola entidad o persona jurídica, deberán presentar una sola declaración tributaria y conformar los datos en forma consolidada, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda solicitar la información desagregada por agencias, sucursales, establecimientos o centros de costos.

### ✓ Declaraciones por Ejercicio o Período de Imposición

El período de declaración que las leyes tributarias dispongan en función de ejercicios de imposición comprenderá del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año.

Las declaraciones que hayan de presentarse por períodos de imposición comprenderán desde el primero de enero de cada año hasta el día en que el sujeto obligado dejare de existir o se retirare definitivamente del país terminando sus actividades



económicas en él, antes de finalizar el ejercicio de imposición correspondiente.

#### ✓ **Emplazamiento para Presentar la Declaración**

Si el sujeto pasivo hubiere dejado de presentar una o más declaraciones, la administración tributaria podrá emplazarlo para que en el plazo de diez días hábiles y perentorios contados a partir del día siguiente al de la notificación correspondiente cumpla con la obligación de presentar las declaraciones omitidas y de pagar el impuesto que corresponda o las retenciones o percepciones no enteradas, según corresponda, previniéndole que de no hacerlo en ese plazo procederá a emplazarlo públicamente. Dichos emplazamientos podrán realizarse siempre que no haya dado inicio el procedimiento de fiscalización.

#### **4.4.1.2.3.1.4 EMISIÓN DE DOCUMENTOS (ART 107 AL 119 C.T).**

Los contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios están obligados a emitir y entregar, por cada operación, a otros contribuyentes





un documento que, dicho documento denominado comprobante de crédito fiscal, que podrá ser emitido en forma manual o mecánica o computarizada, tanto por las transferencias de bienes muebles corporales por las prestaciones de servicios que ellos realicen, sean operaciones gravadas o exentas o no sujetas salvo en los casos previstos en los casos previstos en los artículos 65 y 65-A de la ley del impuesto a la transferencia de bienes y a la prestación de servicios, en que los que deberán de emitir y entregar facturas.

Cuando se trate de operaciones realizadas con consumidores finales, deberán emitir y entregar, por cada operación, un documento que se denominará "factura", la que podrá ser sustituida por otros documentos o comprobantes equivalentes, autorizados por la administración tributaria. Los contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, en ningún caso deberán tener en sus establecimientos para documentar las transferencias de bienes o prestaciones de servicios que realicen, facturas comerciales u otro documento distinto a los previstos en este código. Se faculta a la



administración tributaria para proceder al decomiso y destrucción de los mismos.

Las personas naturales inscritas como contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, cuyas transferencias de bienes o prestaciones de servicios en el año anterior sean iguales o inferiores a cincuenta mil dólares deberán emitir y entregar en operaciones que realice consumidores finales factura de venta simplificada, únicamente respecto de las transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios gravadas o exentas, cuyo monto total de la operación sea menor o igual a doce dólares, dicha factura deberá cumplir con los requisitos estipulados en el artículo 114 del código tributario.

#### ✓ **Nota de Remisión**

Si el Comprobante de Crédito Fiscal no se emite al momento de efectuarse la entrega real o simbólica de los bienes o de remitirse éstos, los contribuyentes deberán emitir y entregar en esa oportunidad al adquirente una "Nota de Remisión" que



ampará la circulación o tránsito de los bienes y mercaderías.

### ✓ **Notas de Débito y Crédito**

Cuando con posterioridad a la emisión de los Comprobantes de Crédito Fiscal ocurran ajustes o diferencias en los precios, descuentos, intereses devengados, bonificaciones u otras modificaciones en la operación, o cuando se produjeran devoluciones de dinero, de bienes, envases, depósitos, o se anulen o rescindan operaciones efectuadas 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 Débito o de Crédito, según corresponda, que modifiquen los documentos emitidos anteriormente.

Se emitirán Notas de Débito por las cantidades que aumentan tanto los valores como el impuesto antes documentado. En cambio, se emitirán Notas de Crédito cuando se produzcan disminuciones en éstos.



✓ **Ventas en Consignación o ventas a cuentas de terceros.**

Las empresas que trabajen con ventas en consignación o presten servicios a cuentas de terceros deberán conservar deberán conservar la primera copia del Comprobante de Crédito Fiscal, la factura original o su documento equivalente autorizado así como las notas de Débito o Crédito emitidos a efecto que sean revisados por la Administración Tributaria anexando copias de los documentos emitidos al Comprobante de liquidación que emitan a sus terceros representados o mandantes.

El original y copia del Comprobante de liquidación que les hubiere sido emitidos a los terceros representados o mandantes, que resuma las operaciones del mes deberá ser registrados por los terceros representados o mandantes en el Libro de Ventas a Contribuyentes, en el periodo tributario que corresponda para lo cual recibirán el original y segunda copia, debiendo conservarlos en buen orden y estado por un periodo de diez años contados a partir de su emisión o recibo. (Reglamento de la Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Art 41).



✓ **Autorización de correlativos de documentos legales a imprimir.**

La facultad de asignar y autorizar los números correlativos de los documentos a que se refieren los artículos 107, 108, 109, 110 y 112 de este código, que deban elaborarse por imprenta, así como los que se expidan por medio de formularios únicos, por medios electrónicos, factura de venta simplificada y tiquetes en sustitución de facturas, corresponde exclusivamente a la administración tributaria. Así mismo, le asiste la facultad de establecer a que año corresponde cada documento. (Ver anexo 8)

Los contribuyentes previos a solicitar a la imprenta respectiva la elaboración de los documentos referidos, deben solicitar a la administración tributaria la asignación y autorización de la numeración correlativa y de la serie cuando corresponda, de los documentos que pretenden imprimir. Dicha solicitud podrá realizarse por medios manuales o electrónicos.



Los contribuyentes que abran sucursales y que no hayan optado por tener una sola numeración correlativa de documentos deberán realizar la petición de asignación y autorización de la numeración correlativa por lo menos 15 días antes de la apertura.

La referida autorización será extendida y comunicada a los contribuyentes por los mismos medios en los que fue solicitada.

La autorización en mención, se concederá a más tardar en el plazo de diez días hábiles siguientes al de la presentación de la solicitud.

La administración tributaria identificará cada autorización con un número determinado, el cual deberá consignarse de manera pre-impresa en los documentos que se elaboren.

#### ✓ **Control de imprenta**

Todas las personas naturales o jurídicas autorizadas por la administración tributaria para imprimir los documentos



señalados en los artículos 107, 108, 109, 110, 111 y 112 de este código, están obligadas a solicitar a los contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, previo a tomar la orden de impresión de los documentos, la autorización de la numeración correlativa a imprimir emitida por la administración tributaria, la cual deberá ser confirmada por la imprenta en el sitio Web del Ministerio de Hacienda o por cualquier otro medio que defina la administración tributaria. En ningún caso podrán imprimirse documentos cuya numeración correlativa no esté autorizada por la administración tributaria, caso contrario se procederá a revocar la autorización de imprenta otorgada por la dirección general de impuestos internos.

#### **4.4.1.2.3.1.5 OBLIGACIÓN DE INFORMAR Y PERMITIR EL CONTROL.**

Según el artículo 120 del Código Tributario todas las autoridades, entidades administrativas y judiciales del país, lo mismo que las instituciones, sucesiones, fideicomisos, entes colectivos sin personalidad jurídica, personas naturales o jurídicas, sean sujetos pasivos o no, tienen la obligación de proporcionar a la administración



tributaria por los medios, forma y bajo las especificaciones que ésta les indique la información, documentación, datos, explicaciones, antecedentes o justificantes que les solicite o les requiera, sea en original o en fotocopia confrontada con su original por la administración tributaria, o certificada por notario. La administración tributaria está facultada para efectuar la investigación necesaria, a fin de verificar los datos e informes que se le proporcionen.

La Administración Tributaria podrá intercambiar información de carácter fiscal con Administraciones Tributarias de jurisdicciones extranjeras. Para tales efectos, podrá suscribir los acuerdos para el cumplimiento de tal fin, los cuales se someterán a los procedimientos de suscripción y ratificación, de acuerdo a la legislación nacional.

#### **4.4.1.2.3.1.6 OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE DECLARACIONES Y ESTADOS FINANCIEROS**

Los bancos, las asociaciones cooperativas de ahorro y crédito, los intermediarios financieros no bancarios, y cualquier otra entidad financiera pública o privada, deberán presentar informe a la administración tributaria por medios





electrónicos con los requisitos y especificaciones técnicas que disponga por medio de formulario que ésta establezca, en el mes de febrero de cada año, sobre los valores de ingresos, costos y gastos, que se consignen en el estado de resultados o el estado de ingresos y gastos, según el caso, que hayan sido proporcionados por sus clientes o usuarios para sustentar la concesión o el otorgamiento de préstamos, créditos o financiamientos. (Art 120 B)

#### **4.4.1.2.3.1.7 OBLIGACIÓN DE REMITIR INFORME DE RETENCIONES.**

según lo contemplado en el artículo 123 del Código Tributario las personas naturales o jurídicas, sucesiones o fideicomisos que efectúen retenciones del impuesto sobre la renta tienen la obligación de remitir, dentro del mes de enero, un informe por medios manuales, magnéticos o electrónicos, de las personas naturales o jurídicas o entidades, a las que hayan realizado tales retenciones en el año inmediato anterior bajo las especificaciones técnicas que la administración tributaria proporcione para tal efecto. Dicho informe deberá contener:

- a) Nombre, denominación o razón social;



- b) Número de identificación tributaria;
- c) Monto sujeto a retención; y,
- d) Impuesto retenido.

#### **4.4.1.2.3.1.8 INFORME DE RETENCIONES, ANTICIPOS O PERCEPCIONES DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.**

Los agentes de retención y de percepción del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios a que se refieren los artículos 162 y 163 de este código, así como los perceptores del anticipo a cuenta de dicho impuesto a que se refiere el artículo 162-A de este código, tienen la obligación de remitir dentro de los quince primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario en el cual se efectuaron las retenciones, anticipos o percepciones, un informe por medios manuales, magnéticos o electrónicos de los contribuyentes a quienes se les efectuó retenciones, anticipos o percepciones, bajo las especificaciones técnicas y en los formularios que la administración tributaria proporcione. (Ver anexo 7)



Dicho informe deberá contener los datos e información de los sujetos de retención, anticipo o de percepción que se mencionan a continuación

- a) Nombre, denominación o razón social;
- b) Número de identificación tributaria
- c) Monto sujeto a retención, anticipo o percepción;
- d) Monto de la retención, anticipo o percepción; y
- e) Firma del agente de retención o percepción o del perceptor, su representante legal o apoderado.

Así mismo, los contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios que hubieren sido sujetos de retenciones, de percepciones o de anticipos del mencionado impuesto, tienen la obligación de remitir dentro del mismo plazo establecido en el inciso anterior, un informe por medios manuales, magnéticos o electrónicos, con las especificaciones técnicas y en los formularios que la administración tributaria establezca. (Art 123 A CT)



#### **4.4.1.2.3.1.9 INFORME SOBRE ACCIONISTAS Y UTILIDADES.**

El artículo 124 de Código Tributario indica que las personas jurídicas que distribuyan dividendos, excedentes o utilidades, deberán informar en el formulario respectivo, a la administración tributaria dentro del mes de enero, todas las distribuciones efectuadas en el año inmediato anterior, debiendo proporcionar el valor de las acciones, aportes o derechos, al igual que el valor de los dividendos, excedentes o utilidades de cualquier tipo o denominación que hayan sido distribuidas.

Así mismo, tendrán la obligación de remitir en el mismo plazo, el listado de las personas que tengan la calidad de socio, accionista o cooperado de la respectiva persona jurídica, se les haya o no efectuado distribución de dividendos, excedentes o utilidades.

#### **4.4.1.2.3.1.10 INVENTARIOS (MÉTODOS DE VALUACIÓN)**

El artículo 142 del Código Tributario especifica que los sujetos pasivos cuyas operaciones consistan en transferencias de bienes muebles corporales están obligados a llevar registros de control de inventarios que reflejen clara y



verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados así como la descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente.

El valor para efectos tributarios de los bienes se consignará en el inventario utilizando cualquiera de los siguientes métodos, a opción del contribuyente, siempre que técnicamente fuere apropiado al negocio de que se trate, aplicando en forma constante y de fácil fiscalización:

Costo de adquisición: o sea el valor principal aumentado en todos los gastos necesarios hasta que los géneros estén en el domicilio del comprador, tales como fletes, seguros, derechos de importación y todos los desembolsos que técnicamente son imputables al costo de las mercaderías;

- a) Costo según última compra
  
- b) Costo promedio por aligación directa
  
- c) Costo promedio



d) Primeras entradas primeras salidas

El método de valuación adoptado podrá ser impugnado por la administración tributaria, al ejercer sus facultades de fiscalización, por considerar que no se ajusta a la realidad de las operaciones del sujeto pasivo, adoptando en dicho caso el método que considere más adecuado a la naturaleza del negocio.

**4.4.1.2.3.1.11 OTROS DEBERES FORMALES**

**✓ Obligación de informar cese definitivo de actividades**

Los sujetos pasivos que cesen definitivamente en la realización de actividades o pongan término a su negocio por venta, liquidación, permuta, disolución de sociedad, u otra causa, deberán informar por escrito de tal circunstancia a la administración tributaria dentro de los quince días siguientes a su ocurrencia debiendo presentar los comprobantes de pago del impuesto respectivo.



En caso de disolución, liquidación, fusión de sociedades o de otros entes jurídicos, el representante legal de éstas o el liquidador, en su caso, deben dar aviso a la administración tributaria en el plazo señalado en el inciso anterior, debiendo adjuntar acompañada a la declaración tributaria correspondiente la información detallada y documentación correspondiente.

Los titulares de las empresas en liquidación, mientras no efectúen la liquidación final, continuarán sujetos a las disposiciones y normas tributarias contenidas en este código.  
(Art 144 CT)

✓ **Obligación de conservar informaciones y pruebas.**

El artículo 147 del Código Tributario dice que las personas o entidades, tengan o no el carácter de contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción, auditores o contadores, deberán conservar en buen orden y estado, por un período de diez años contados a partir de su emisión o recibo, la siguiente documentación, información y pruebas:



- a) Los libros de contabilidad y los comprobantes de orden interno y externo, registros especiales, inventarios, libros del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.
- b) Las informaciones y documentación que este código exija y aquella relacionada con la concesión de algún beneficio fiscal;
- c) Las pruebas del entero de las retenciones, percepciones y anticipos a cuenta realizados;
- d) Copia de las declaraciones tributarias presentadas y de los recibos de pago efectuados;

#### **4.4.1.2.3.2      RETENCIONES Y PERCEPCIONES DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.**

- ✓ **Transferencias de bienes muebles o prestación de servicios por personas no domiciliadas.**

El adquirente de los bienes y el prestatario o beneficiario de los servicios, cuando quien transfiere el bien o el prestador de los servicios no tenga domicilio ni residencia en el país es el obligado al pago del impuesto. Para este





efecto deberán efectuar las retenciones pertinentes y enterarlas mediante mandamiento de pago emitido por la administración tributaria. (Art 161 CT)

#### **4.4.1.2.3.2.1 AGENTES DE RETENCIÓN Y PERCEPCIÓN**

Todos los sujetos pasivos que conforme a la clasificación efectuada por la administración tributaria ostenten la categoría de grandes contribuyentes y que adquieran bienes muebles corporales o sean prestatarios o beneficiarios de servicios de otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación, deberán retener en concepto de anticipo del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios el uno por ciento (1%) sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados, la cual deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectúe la adquisición de bienes o de servicios, dentro del plazo que establece el artículo 94 de la ley que regula dicho impuesto; y deberán percibir en concepto de anticipo del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios el uno por ciento los grandes contribuyentes que transfieran bienes muebles corporales a



otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación para ser destinados al activo realizable de estos últimos, para el cálculo de la retención y percepción en referencia, no deberá incluirse el valor que corresponda al impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

La retención y percepción a que se refiere será aplicable en operaciones en que el precio de venta de los bienes transferidos o de los servicios prestados sea igual o superior a cien dólares. Los contribuyentes que sean sujetos de la retención o percepción del impuesto deberán consignar en los documentos legales que emitan el valor del impuesto retenido o percibido según sea el caso.

### **Ejercicio.**

Retención: El contribuyente compra al pequeño o mediano contribuyente.

La sociedad "Productos de madera S.A" la cual no está clasificada como gran contribuyente, vende escritorios a la sociedad "XYW, S.A de C.V el cual está considerado como gran



contribuyente, por la cantidad de \$1,000 más IVA, esta sociedad actúa como agente de retención y retiene el 1% sobre el precio neto a "Productos de madera S.A".

Retención	
Comprador (Gran Contribuyente)	Vendedor (No gran Contribuyente)
Compra \$1,000.00	Venta \$1,000.00
Crédito Fiscal 130.00	Debito Fiscal 130.00
Subtotal 1,130.00	Subtotal 11,130.00
Retención IVA 10.00	IVA Retenido 10.00
Valor a pagar \$1,120.00	Valor a cobrar \$1,120.00



## Contabilidad del Gran Contribuyente (Comprador)

## PDA #1

Cód	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Bienes Muebles</u>		\$1,000.00	
	Mobiliario y Equipo	\$,1000.00		
	<u>IVA Crédito Fiscal</u>		\$130.00	
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$1,120.00
	Bancos	\$1,120.00		
	<u>Cuentas y Doc Por Pagar</u>			\$10.00
	Agente de Retención	\$10.00		
	V/ por la compra de escritorio.		\$1,130.00	\$1,130.00

## Contabilidad del pequeño o mediano contribuyente

## PDA #2

Cód	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>		\$1,120.00	
	Caja General	\$1,120.00		
	<u>Cuentas y Doc. Por Cobrar</u>		\$10.00	
	IVA Retenido	\$10.00		
	<u>Ventas</u>			\$1,000.00
	<u>IVA Debito Fiscal</u>			\$130.00
	V/ por la venta de escritorio		\$1,130.00	\$1,130.00



Percepción			
Vendedor (Gran Contribuyente)		Comprador (pequeño Contribuyente)	
venta	\$1,000.00	compra	\$1,000.00
Debito Fiscal	130.00	Crédito Fiscal	130.00
IVA Percibido	10.00	IVA Percibido	10.00
Valor a cobrar	\$1,140.00	Valor a pagar	\$1,140.00

Contabilidad del gran contribuyente, vendedor

PDA#1

Cód	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>		\$1,140.00	
	Caja General	\$1,140.00		
	<u>Ventas</u>			\$1,000.00
	<u>IVA Debito Fiscal</u>			\$130.00
	<u>Cuentas y Doc. Por Cobrar</u>			\$10.00
	Agente de Percepción			
	V/ por la venta de mercadería		\$1,140.00	\$1,140.00



Contabilidad de pequeño contribuyente, Comprador

PDA #2

Cód	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Compras</u>		\$1,00.00	
	<u>IVA Crédito Fiscal</u>		\$130.00	
	<u>Cuentas y Doc. Por Cobrar</u>		\$10.00	
	IVA Percibido	\$10.00		
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$1,140.00
	V/ por la percepción de la compra de mercadería		\$1,140.00	\$1,140.00

**4.4.1.2.3.2.2 ANTICIPO A CUENTA DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS EN OPERACIONES CON TARJETA DE CRÉDITO O CON TARJETAS DE DÉBITO.**

Los contribuyentes que realicen transferencias de bienes o prestaciones de servicios y reciban pagos por medio de tarjetas de crédito o de débito están obligados a enterar en concepto de anticipo a cuenta del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios el dos por ciento del importe del valor del bien o del servicio.



El anticipo a cuenta a que se refiere el inciso anterior será percibido por los sujetos pasivos emisores o administradores de tarjetas de crédito o de débito.

Para efectos de lo dispuesto en los incisos precedentes, se designan como responsables en carácter de agentes perceptores de dicho anticipo a cuenta a los sujetos pasivos emisores o administradores de tarjetas de crédito o de débito.

La percepción deberán realizarla los emisores o administradores de tarjetas de créditos o de débito al momento que paguen, acrediten o pongan a disposición por cualquier forma a sus afiliados, sumas por las transferencias de bienes o prestaciones de servicios gravados con el impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios realizadas con dichos afiliados a los tarjeta habientes en el país.

Para el cálculo del anticipo a cuenta a que se refiere este artículo, deberá excluirse el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios. El anticipo a



cuenta constituirá para el pago el anticipo a cuenta constituirá para los afiliados un pago parcial del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios causado, el cual deberán acreditar contra el impuesto determinado que corresponda al período tributario en que se efectuó el anticipo a cuenta. Las sumas percibidas los emisores o administradores de tarjetas de crédito o débito conforme a las reglas presentes en el art 162-A del código tributario deberán enterarlas sin ninguna deducción alguna en la Dirección General de Tesorería, en cualquier de las oficinas que esta institución tenga en el país y en los bancos autorizados por el Ministerio de Hacienda mediante los formularios que dispongan la Administración, dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente al periodo tributario en que se hicieron las percepciones. (Art 162 CT)

#### **4.4.1.2.3.2.3 OBLIGACIÓN DE ENTERAR LAS RETENCIONES Y PERCEPCIONES EFECTUADAS.**

Según el artículo 164 del Código Tributario los agentes de retención y percepción deberán enterar íntegramente al fisco, el impuesto retenido o percibido sin deducción alguna de crédito fiscal, dentro del plazo legal estipulado en las





leyes tributarias respectivas y de no hacerlo, será sancionado de conformidad a lo establecido en el artículo 246 del código tributario.

#### **4.4.2 UNIDAD II**

##### **4.4.2.1 ESTUDIO DE LA LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SEVICIOS Y SU REGALMENTO.**

###### **4.4.2.1.1 ANTECEDENTES.**

La Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación emitida por Decreto Legislativo N° 296, de fecha 24 de julio de 1992, publicado en el Diario Oficial N° 143, Tomo 316, del 31 del mes y año citados, se decretó en sustitución de la Ley de Papel Sellado y Timbres.

El objetivo de esta Ley es la de mantener los niveles de recaudación de impuestos, evitando la acumulación de la tasa aplicable y el incremento de su magnitud.



Considerando que el carácter dinámico y cambiante propio de la actividad comercial, determina que los tributos que recaen sobre la misma, deben poseer estructuras flexibles y ágiles que permitan su pronta adecuación técnica, a fin de evitar distorsiones sobre la actividad productiva, características que no presentaba el impuesto de timbres, al mismo tiempo que dicho impuesto alcanzo un alto grado de complejidad lo cual justifica su sustitución por la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación.

La Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicio establece un impuesto que se aplicará a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma.



#### **4.4.2.1.2 TÍTULO PRELIMINAR "DEL IMPUESTO E IMPUESTOS ESPECIALES"**

Por la presente ley en el artículo 1 se establece un impuesto que se aplicará a la transferencia, Importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, Importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma.

##### **✓ Impuestos especiales**

Este impuesto se aplicará sin perjuicio de la imposición de otros impuestos que graven los mismos actos o hechos, tales como: la producción, distribución, transferencia, comercialización, Importación e internación de determinados bienes y la prestación, importación e internación de ciertos Servicios. (Art 2 LIVA).

#### **4.4.2.1.3 TÍTULO I "HECHOS GENERADORES DEL IMPUESTO".**

El hecho generador es el presupuesto establecido por la ley por cuya realización se origina el nacimiento de la obligación tributaria.



Constituyen hecho generador del impuesto de IVA:

- a) La transferencia de dominio a título oneroso de bienes muebles corporales,
- b) El retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa.
- c) La importación e internación definitiva al país de bienes muebles corporales y de servicios.
- d) Las exportaciones.
- e) La prestación de servicios.
- f) El autoconsumo de bienes o servicios.

#### **4.4.2.1.4 TITULO II "SUJETOS DEL IMPUESTO"**

De acuerdo a lo establecido en la LIVA, específicamente en el art 20 Serán sujetos pasivos o deudores del impuesto, sea en calidad de contribuyentes o de responsables:

- a) Las personas naturales o jurídicas;
- b) Las sucesiones;
- c) Las sociedades nulas, irregulares o de hecho;
- d) Los fideicomisos;



- e) Las asociaciones cooperativas; y,
- f) La unión de personas, socios, consorcios o cualquiera que fuere su denominación.

Entendiéndose que asume la calidad de sujeto pasivo, quien actúa a su propio nombre, sea por cuenta propia o por cuenta de un tercero.

Cuando se actúa a nombre de un tercero, asumirá la calidad de sujeto pasivo el tercero representado o mandante.

La misma ley (LIVA) en su art 22 define como contribuyentes del impuesto a aquellos sujetos que en carácter de productores, comerciantes mayoristas o al por menor, o en cualesquiera otras calidades realizan dentro de su giro o actividad o en forma habitual, por si mismos o a través de mandatarios a su nombre, ventas u otras operaciones que signifiquen la transferencia onerosa del dominio de los respectivos bienes muebles corporales, nuevos o usados, de conformidad a lo establecido en los Capítulos I y II del Título I de esta ley, respectivamente.



Así mismo serán contribuyentes quienes transfieran materias primas o insumos que no fueron utilizados en el proceso productivo.

No son contribuyentes del impuesto quienes realizan transferencias ocasionales de bienes muebles corporales adquiridos sin ánimo de revenderlos.

En lo referente a la calificación de la habitualidad se faculta a la Dirección General para calificar el factor habitualidad del contribuyente, considerando la naturaleza, cantidad y frecuencia con que realice las respectivas operaciones y, en su caso, si el ánimo al adquirir los bienes muebles corporales fue destinarlos a su uso, consumo o para la reventa.

Se presume de derecho que existe habitualidad en la realización de los hechos que constituyen el objeto social o el giro o actividad principal del contribuyente. Igual presunción de derecho existirá respecto de los comerciantes que realicen actos de comercio contemplados en el Código de Comercio.



La calificación de habitualidad por la Dirección General admitirá prueba en contrario por parte del contribuyente, si éste recurriere en contra de la determinación del impuesto; pero no la admiten las referidas presunciones de derecho.

No obstante son contribuyentes del impuesto quienes, en forma habitual o no, realicen importaciones o internaciones definitivas de bienes muebles corporales o de servicios, según lo establecido en el Capítulo III del Título I de esta ley.

Sin embargo, en el artículo 28 de esta misma ley se establece la exclusión como contribuyentes del referido impuesto a aquellas personas naturales que hayan efectuado transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios, gravadas y exentas, en los doce meses anteriores por un monto menor a cincuenta mil colones (\$5,714.29) y cuando el total de su activo sea inferior a veinte mil colones (\$2,285.71).

Si en el transcurso de cualquier año, las transferencias de bienes o prestaciones de servicios o el total del activo de estos sujetos superan los montos señalados, asumirán la



calidad de contribuyentes del impuesto, a partir del mes subsiguiente a aquel en que ello ocurra. La Dirección General, en este caso, procederá a petición del interesado o de oficio a inscribirlo como contribuyente.

Lo dispuesto en este artículo no tiene aplicación respecto de sociedades e importadores, ya que como se menciona anteriormente dicha exclusión solo aplica a personas naturales, debido a que las empresas con personería jurídica están obligadas desde su nacimiento a llevar contabilidad formal y por lo tanto a inscribirse como contribuyente de IVA, sin importar el monto de su activo ni el nivel de sus ingresos, es decir si supera o no lo establecido en dicho artículo.

#### **4.4.2.1.5 TÍTULO III "HECHOS EXIMIDOS DEL IMPUESTO"**

Estarán exentas del impuesto las siguientes importaciones e internaciones definitivas:

- a) Las efectuadas por las representaciones diplomáticas y consulares de naciones extranjeras Y los agentes de las mismas acreditados en el país, de acuerdo con los





convenios internacionales suscritos y aprobados por el salvador y sujeto a condición de reciprocidad;

- b) Las efectuadas por instituciones u organismos internacionales a que pertenezca el salvador y por sus funcionarios, cuando procediere de acuerdo con los convenios internacionales Suscritos por El Salvador;
- c) De bienes que efectuados por pasajeros, tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, Cuando estén bajo régimen de equipaje de viajero y tales especies se encuentren exoneradas de derechos de aduanas;
- d) De bienes donados desde el extranjero a las entidades a que se refiere el artículo 6 literal c) inciso segundo de la Ley de Impuesto sobre la Renta.
- e) Donaciones de acuerdo a convenios celebrados por El Salvador;
- f) Las efectuadas por los municipios, cuando los bienes importados o internados, sean para obras o beneficio directo de la respectiva comunidad;



- g) De suministro de agua, y servicio de alcantarillado, prestados por instituciones públicas;
- h) Autobuses, microbuses y vehículos de alquiler dedicados al transporte público de pasajeros. Del mismo beneficio gozarán las transferencias de dominio que realicen los importadores de dichos automotores, a favor de sujetos dedicados al transporte público de pasajeros. Los autobuses, microbuses y vehículos de alquiler a que se refiere este literal deberán reunir las características necesarias que, para efectos de su distinción, señale el reglamento de transporte terrestre. Los automotores indicados únicamente podrán ser transferidos hasta después de cinco años de la legalización de internación y permiso legal correspondiente de su importación o adquisición, según corresponda; si fueren transferidos en ese período pagarán el impuesto por la importación, y el nuevo adquiriente pagará el impuesto, por la transferencia interna, de conformidad a lo dispuesto en el art. 71 de esta ley.



#### **4.4.2.1.5.1 PRESTACIONES DE SERVICIOS**

Estarán exentos del impuesto los siguientes servicios:

- a) De salud, prestados por instituciones públicas e instituciones de utilidad pública, calificadas por la dirección general;
- b) De arrendamiento, subarrendamiento o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a viviendas para la habitación;
- c) Aquellos prestados en relación de dependencia regidos por la legislación laboral, y los prestados por los empleados públicos, municipales y de instituciones autónomas;
- d) De espectáculos públicos culturales calificados y autorizados por la dirección general;
- e) Educativos y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares; el beneficio a que alude el inciso anterior, comprenderá únicamente los valores que como contraprestación se paguen a



instituciones educativas Públicas o privada autorizadas por el ministerio de educación.

- f) Emisión y colocación de títulos valores por el estado e instituciones Oficiales autónomas, así como por entidades privadas cuya oferta primaria haya sido pública a través de una bolsa de valores autorizada, en lo que respecta al pago o devengo de intereses;
- g) De suministro de energía eléctrica, agua y servicio de alcantarillado, prestados por instituciones públicas;
- h) De transporte público terrestre de pasajeros; Y
- i) De seguros de personas, en lo que se refiere al pago de las primas; lo mismo que los reaseguros en general;
- j) Las cotizaciones aportadas por el patrono a las administradoras de fondos de pensiones, en lo que respecta a las comisiones de administración de



las cuentas de los trabajadores, de acuerdo con lo establecido en el art 16 literal b) de la ley del sistema de ahorro para pensiones; y,

- k) Los negocios desarrollados por la lotería nacional de beneficencia de Conformidad a su ley y reglamentación.

#### **4.4.2.1.6 TITULO IV "DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA".**

##### **4.4.2.1.6.1 CAPITULO 1 "BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO"**

La base imponible genérica del impuesto, sea que la operación se realice al contado o al crédito, es la cantidad en que se cuantifiquen monetariamente los diferentes hechos generadores del impuesto, la cual corresponderá, por regla general, al precio o remuneración pactada en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios, respectivamente, o al valor aduanero en las importaciones o internaciones. No podrá considerarse, para los efectos del impuesto, una base imponible inferior a los montos que consten en los documentos que de conformidad con lo dispuesto en esta ley, deban emitirse, con las adiciones y deducciones que se contemplan



en los artículos 51, 52 y 53 de esta ley. No es impedimento para la determinación de la base imponible, la omisión o plazo de pago del precio o de la remuneración convenida entre las partes.

Para determinar la base imponible del impuesto, deberán adicionarse al precio o remuneración cuando no las incluyeran, todas las cantidades o valores que integran la contraprestación y se carguen o cobren adicionalmente en la operación, aunque se documenten o contabilicen separadamente o correspondan a operaciones que consideradas independientemente no estarían sometidas al impuesto, tales como:

- a) Reajustes, actualizaciones o fijaciones de precios o valores, pactados antes o al convenirse o celebrarse el contrato o con posterioridad; comisiones, derechos, tasas, intereses y gastos de financiamiento de la operación a plazo, incluyendo los intereses por el retardo en el pago y otras contraprestaciones semejantes; gastos de toda clase, fletes, reembolsos de gastos, excepto si se tratare de sumas pagadas en nombre



y por cuenta del comprador o adquirente o prestatario de los servicios, en virtud de mandato de este.

- b) El valor de los bienes y servicios accesorios a la operación, tales como embalaje, flete, transporte, limpieza, seguro, garantías, colocación y mantenimiento cuando no constituyan una prestación de servicios independiente;
- c) El valor de los envases, aunque se documenten separadamente o el monto de los depósitos dejados en garantía por la devolución de los envases utilizados;
- d) El monto de los impuestos especiales, adicionales, específicos o selectivos que se devenguen por las mismas operaciones. Pero se excluye de la base imponible el presente impuesto.

Cuando las anteriores adiciones afectan a operaciones gravadas y exentas, deberán prorratearse para ajustar la base imponible del impuesto.



Deberán excluirse de la base imponible si ya constan en los comprobantes de créditos fiscales y notos de débito o crédito, las reducciones de precios, bonificaciones, descuentos normales de los comercios de carácter general y no condicionados, otorgados directamente a los adquirentes de bienes o prestatarios de servicios.

La base imponible expresada en moneda extranjera se ha de convertir en moneda nacional, aplicándose el tipo de cambio que corresponda al día en que ocurra el hecho generador del impuesto. La diferencia de cambio que se genere entre aquella fecha y el pago total o parcial del impuesto no forma parte de la base imponible del mismo. Pero se deben adicionar a la base imponible las diferencias en el tipo de cambio en el caso de ventas a plazo en moneda extranjera, ocurridas entre la fecha de celebración de ellas y el pago del saldo de precio o de las cuotas de éste.

#### **4.4.2.1.6.2      CAPITULO II "TASA DEL IMPUESTO"**

La tasa del impuesto de IVA es el trece por ciento, aplicable sobre la base imponible. Según el artículo 54 de LIVA





#### 4.4.2.1.6.3 CAPITULO III "CALCULO DEL DEBITO FISCAL"

La aplicación de la tasa a la base imponible de los hechos generadores, determina el impuesto que se causa por cada operación realizada en el período tributario correspondiente y que para los efectos del presente impuesto, se denomina "Débito Fiscal". (Art 55 de LIVA)

#### **Ejemplo:**

La Empresa El Triunfo, S.A. de C.V., vende mercadería en el mes de febrero por la cantidad de:

Ventas con facturas	\$ 2,000.00	IVA incluido
Venta con crédito fiscal	\$2,055.00	IVA incluido

Solución:

Venta neta	IVA debito fiscal
$\$2,000.00 / 1.13 = \$ 1,769.91$	\$ 230.09
$\$2,055.00 / 1.13 = \$ 1,818.58$	\$ 236.42



"PROPUESTA DE UN MANUAL DE LAS CÁTEDRAS DERECHO TRIBUTARIO I Y II, QUE IMPARTE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE, DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA"

PERIODO TRIBUTARIO		MARQUE CON UNA X SI ESTÁ DISMINUYENDO SALDO POR APLICACIÓN DE ART. 74-A DEL C.T.		COMPLETE ESTE RECUADRO SOLO SI HAY MODIFICACIÓN DE DECLARACIÓN	
MES	AÑO			NÚMERO DE DECLARACIÓN QUE MODIFICA	
02	02	2015	5	495	0
				Número de declaración que modifica	55

REPÚBLICA DE EL SALVADOR SECRETARÍA DE HACIENDA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORS		SEÑOR CONTRIBUYENTE LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DOLÁRES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA USA		NÚMERO DE DECLARACIÓN 10 107090396786 8	
--	--	--	--	--	--

**A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE**

1	04	NIT	0103-180590-102-7	3	09	NRC	13	2551	6	
2	22	Apellido(s), Nombre(s) / Razón Social o Denominación							EL TRIUNFO S.A DE C.V.	7
3	14	Actividad Económica Principal							VENTA DE CALZADO	0
4	09	Nombre Comercial								7

**B. OPERACIONES DEL MES**

COMPRAS				VENTAS						
5	Compras Internas Exentas y/o No Sujetas	65	+	0.00	5	Ventas Internas Exentas	95	+	0.00	6
6	Importaciones Exentas y/o No Sujetas	70	+	0.00	0	Ventas Internas no Sujetas	96	+	0.00	8
7	Importaciones Gravadas (Fuera Region Centroamericana)	75	+	0.00	2	Ventas Gravadas por cuenta de terceros no domiciliados	98	+	0.00	4
8	Internaciones Gravadas (Region Centroamericana)	76	+	0.00	0	Exportaciones (Fuera Region Centroamericana)	90	+	0.00	1
9	Compras Internas Gravadas	80	+	0.00	4	Exportaciones (Region Centroamericana)	91	+	0.00	5
10	Devoluciones, Rebajas, Descuentos u otras Deducciones sobre Compras	81	-	0.00	7	Ventas efectuadas a Zonas Francas y Depósitos para Perfeccionamiento Activo	93	+	0.00	7
11						Ventas Internas Gravadas con Comprobante Credito Fiscal	95	+	1,818.58	3
12	Recuerda, debes llenar el detalle de Documentos Legales Emitidos, Anulados, Extraviados y/o Elaborados por Imprenta en el Periodo Tributario que Declara, según el reverso de este Formulario.					Ventas Internas Gravadas con Factura	96	+	1,769.91	9
13						Devol. Rebajas, Desc. u otras Deducc. sobre ventas	97	-	0.00	8
14	<b>SUMA DE COMPRAS:</b>	100	=	0.00	1	<b>SUMA DE VENTAS:</b>	105	=	3,588.49	0
15	Ventas Gravadas por Cuenta de Terceros Domiciliados (No debe incluirse en sumatoria de casilla 105)				108		0.00	3		7

**C. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES**

CREDITOS				DEBITOS						
16	Remanente Credito del Periodo Anterior	110	+	0.00	2	Debitos por Ventas: Comprobante Credito Fiscal	135	+	236.42	5
17	Reintegro Credito Fiscal IVA por Exportaciones (En el periodo que se Notificó la Resolución)	115	-	0.00	4	Debito por Ventas: Facturas	140	+	230.09	0
18	Credito por Importaciones	125	+	0.00	1	Debitos por Ventas: Comprobante de Liquidacion con Comprobante Credito Fiscal	141	+	0.00	9
19	Credito por Internaciones	126	+	0.00	5	Debitos por Ventas: Comprobante de Liquidacion con Factura	142	+	0.00	3
20	Credito por Importacion de Servicios	127	+	0.00	3	Debito por Devol., Rebajas, Desc. u otras Deducciones sobre Ventas	143	-	0.00	2
21	Credito por Retencion IVA a No Domiciliados	128	+	0.00	9					
22	Credito Compras Internas Gravadas	130	+	0.00	3					
23	Credito por Devolucion, Rebajas, Desc. u otras Deducciones sobre Compras	131	-	0.00	6					
24	Credito IVA por Proporcionalidad Mensual (No deducible del Debito)	132	-	0.00	0					
25	Credito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si Resulta Superior al Efectivamente Deducido)	133	+	0.00	2					
26	Credito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si Resulta Inferior al Efectivamente Deducido)	134	-	0.00	7					
27	Disminucion de Saldo a Favor (Remanente de Credito Fiscal) por Aplicación del Art. 74-A del C.T.	200	-	0.00	7					
28	<b>SUMA DE CREDITOS:</b>	145	=	0.00	2	<b>SUMA DE DEBITOS:</b>	150	=	466.51	4

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

**DECLARA CORRECTAMENTE**

Resolución No. 201 0

29 Llevar a Renglón 155 si la Suma de los Créditos es mayor que la Suma de los Débitos

Llevar a Renglón 160 si la Suma Débitos mayor que la Suma de los Créditos

30	Remanente Credito Proximo Periodo	155	0.00	6	Impuesto Determinado	160	+	466.51	1			
31	Percepcion IVA del 1% efectuada al Declarante				163	+	0.00	9				
32	Retencion IVA efectuada al Declarante				162	+	0.00	7				
33	Anticipo a Cuenta IVA del 2% efectuada al Declarante				161	+	0.00	6				
34	Excedente de Impuesto del Periodo Anterior				164	+	0.00	0				
35	Impuesto IVA por Operaciones según Declaración que Modifica				165	+	0.00	3				
36	<b>Total Saldo a Favor del Contribuyente</b> (Casillas 161+162+163+164+165)				166	-	0.00	6				
37	Disminución de saldo por Aplicación de Art. 74-A. Resolución No. 202				203	+	0.00	6				
38	Excedente de Impuesto para Proximo Periodo (Casilla 166-160-203. Si Resultado Positivo)	167	=	0.00	2							
39	<b>Total Impuesto por Operaciones del Periodo</b> (Casilla 160-166+203 Si Resultado Positivo)	168	=	466.51	2							
40	Acreditación de Retención de Impuesto por Control de Liquidez conforme a Constancias de Retención (según Inciso 7° de Art. 10. Decreto Legislativo N° 764/2014)	1520	-	0.00	0							
41	<b>Total Impuesto por Operaciones del Periodo menos acreditación del impuesto por Control de Liquidez</b>	521	=	466.51	5							
42	Percepcion IVA efectuada en el Periodo por el Declarante	169	+	0.00	5							
43	Retencion IVA a Terceros Domiciliados efectuadas por el Declarante	170	+	0.00	3							
44	Percepcion de Impto (Emisores o Administradores Tarjeta de Credito/Debito)	171	+	0.00	7							
45	<b>Total Retenciones y/o Percepciones efectuadas por el Declarante</b>	167	=	0.00	5							
46	Retenciones y/o Percepciones del Periodo según Declaración que Modifica	188	=	0.00	6							
47	Excedente por pago Indebido o en Exceso (solicitar por escrito)	189	=	0.00	7							
48	<b>Total Impuesto por Retencion y Percepciones del Periodo</b> (Casilla 187-188 Si Resultado Positivo)	190	=	0.00	4							
49	Multa (Atenuada)	194	0.00	192	0.00	193	0.00	199	195	+	0.00	6
50	Intereses								196	+	0.00	8
51	<b>TOTAL A PAGAR</b>								198	=	466.51	1

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

Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado

Fecha, Sello y Firma de Receptor Autorizado



#### **4.4.2.1.6.4 CAPITULO IV "TRASLADO DEL DÉBITO FISCAL Y CÁLCULO DEL CRÉDITO FISCAL".**

Según lo enunciado en el artículo 57 de la ley de LIVA Los contribuyentes deberán trasladar a los adquirentes de los bienes y a los prestatarios de los servicios, una cantidad equivalente al monto del débito fiscal generado en cada operación gravada.

Dicha cantidad deberá constar en el comprobante de crédito fiscal a que se refiere el art. 97 de esta ley, en forma separada del precio o remuneración de la operación y deberá pagarse conjuntamente a los vendedores o a quienes transfieren el dominio de los bienes o a los prestadores de los servicios, según quien haya emitido tal documento. Para los efectos del presente impuesto la suma trasladada a los adquirentes o prestatarios se denomina "crédito fiscal".

Respecto de los importadores, constituye crédito fiscal el impuesto pagado en la importación o internación.



Las cantidades que a título del impuesto se trasladen a los no contribuyentes indicados en el artículo 28 de esta ley, no les generan crédito fiscal y constituirán costo de los respectivos bienes y servicios, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 31 y 65 de la misma.

#### **4.4.2.1.6.5 CAPITULO V "AJUSTES DEL DÉBITO Y DEL CRÉDITO FISCAL".**

##### **✓ Ajustes del Debito Fiscal.**

Artículo 62- Para el cálculo del débito fiscal del período tributario, al monto del impuesto determinado se le debe:

**1.** Restar el impuesto correspondiente a las siguientes deducciones, en cuanto hubiere lugar, y no se hubiere efectuado al emitirse los comprobantes de crédito fiscal:

a) Monto del valor de los bienes, envases o depósitos devueltos o de otras Operaciones anuladas o rescindidas en el período tributario, pero dentro de



los tres meses de la entrega de los bienes o de la percepción del pago de los servicios, siempre que se pruebe que ese valor ha sido considerado para el cálculo del débito fiscal en el mismo período o en otro anterior, lo que deberá comprobar el contribuyente.

En las transferencias de medicamentos y especialidades farmacéuticas perecederos para uso y consumo humano, el referido plazo podrá ser ampliado hasta dos años; en tal caso, se entenderá extendido el plazo de la caducidad de las facultades de fiscalización y liquidación oficiosa por dos años, contando desde el período tributario al que pertenecen las operaciones originales ajustadas; asimismo, los contribuyentes deben llevar un registro detallado de los productos vendidos y de las devoluciones de los mismos.

Al momento de aceptarse la devolución, en la nota de crédito debe relacionarse, además del número del comprobante de crédito fiscal con el cual se relaciona la misma, el número del lote del



medicamento o especialidad farmacéutica devuelta y una descripción apropiada del producto objeto de la devolución.

- b) El monto de las rebajas de precio, bonificaciones y descuentos u otras deducciones normales del comercio, no condicionadas y de carácter general, bajo la misma comprobación requerida en el numeral anterior. A este efecto, el contribuyente deberá demostrar la forma y condiciones en que ellas se han concedido, los comprobantes de crédito fiscal con que se relacionan y el período tributario a que corresponde la operación respectiva.

2) Sumar el impuesto correspondiente a las siguientes adiciones, si no se hubiere efectuado con anterioridad:

- a) Incrementos de precio, reajustes, gastos, intereses, incluso por mora en el pago;
- b) Diferencias por traslación indebida de un débito fiscal inferior al que correspondía; y



- c) Cualquier suma trasladada como débito fiscal en cuanto exceda a la que legalmente corresponda, a menos que se compruebe que ella hubiere sido restituida al respectivo adquirente de bienes o usuario de los servicios.

Los ajustes referidos deberán efectuarse de acuerdo a los comprobantes de crédito fiscal y las notas emitidas de que trata el artículo 100 del Código Tributario.

### **Ejercicio**

La Empresa "G" recibe una devolución de mercancía por un valor de \$ 50,000, la cual no incluye IVA, la venta fue realizada a otro contribuyente por un valor de \$ 500,000 sin IVA la operación fue realizada al contado.

Solución:

Cálculos

Devolución	\$ 50,000 x 13%	\$ 6,500 IVA DF
venta	\$ 500,000 x 13%	\$ 65,000 IVA DF



Empresa vendedora

Partida # 1

Cód.	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Efectivo y equivalentes</u>		\$565,000	
	Bancos	\$565,000		
	<u>Ventas</u>			\$500,000
	<u>IVA Debito Fiscal</u>			\$ 65,000
	v/ Para el registro de la mercadería vendida		\$565,000	\$565,000

Partida # 2

Cód.	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Ventas</u>		\$50,000	
	<u>IVA Debito Fiscal</u>		\$ 6,500	
	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$56,500
	Bancos	\$56,500		
	v/ Por el ajuste de la devolución		\$56,500	\$56,500





## IVA Debito Fiscal

\$ 6,500	<u>\$ 65,000</u>
	\$ 58,500

EMPRESA COMPRADORA.

## Partida # 1

Cód.	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Compras</u>		\$500,000	
	<u>IVA Crédito Fiscal</u>		\$ 65,000	
	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$565,000
	Bancos	\$565,000		
	v/ Por compra de mercadería		\$565,000	\$565,000



## Partida #2

Cód.	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Efectivo y equivalentes</u>		\$56,500	
	Bancos	\$56,500		
	<u>Compras</u>			\$50,000
	<u>IVA Crédito Fiscal</u>			\$ 6,500
	v/ Por el ajuste de la mercadería vendida		\$56,500	\$56,500

IVA Crédito Fiscal

<u>\$ 65,000</u>	\$ 6,500
\$ 58,500	

✓ **Ajustes del Crédito Fiscal.**

Artículo 63- Para calcular el crédito fiscal del período tributario, se debe restar el impuesto correspondiente a las siguientes partidas, en cuanto haya lugar, siempre que no se hubieren efectuado con anterioridad y consten en comprobantes



de crédito fiscal o en las notas referidas en el artículo 110 del código tributario:

- a) Las cantidades trasladadas por adquisiciones de bienes o prestaciones de servicios anuladas o rescindidas, siempre que las mismas se hubieren considerado en el cálculo del crédito fiscal correspondiente al período tributario o en otro anterior;
- b) El monto de las cantidades trasladadas correspondiente a reducción de precios, descuentos, bonificaciones u otras deducciones, que impliquen una disminución del precio de compra de los bienes o de la remuneración de los servicios, siempre que anteriormente se hubieran computado en el crédito fiscal; y
- c) Cualquier suma que hubiere sido trasladada en exceso, en la parte en que dicha suma exceda el monto que debió trasladarse.

Por otra parte, se deberá agregar al crédito fiscal el aumento del impuesto que proceda de acuerdo con los comprobantes de crédito fiscal y notas de débito de que trata



el artículo antes mencionado, recibidas y registradas con posterioridad.

Respecto de los comprobantes de crédito fiscal y notas de débito que se reciban con retraso, el impuesto que de ellas resulte podrá utilizarse para aumentar el crédito fiscal, hasta los tres períodos tributarios que siguen al de la emisión de dichos documentos. En cuanto a las notas de crédito, el impuesto contenido en ellas deberá utilizarse para reducir el crédito fiscal, en el período tributario en que fueron emitidas, salvo que el contribuyente demuestre haberlas recibido con retraso, en cuyo caso se registrarán y declararán hasta los tres períodos tributarios que siguen al de la emisión de dichos documentos.

Transcurrido dicho plazo sin efectuar el ajuste al crédito fiscal, el contribuyente estará obligado a modificar las declaraciones del período tributario de la emisión de los referidos documentos, aplicando todo el crédito fiscal a que se tendría derecho o a disminuirlo en la cuantía correspondiente.



De la empresa M

Partida # 1

Cód.	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Compras</u>		\$400,000.00	
	<u>IVA Crédito Fiscal</u>		\$ 52,000.00	
	<u>Efectivo y Equivalentes</u> caja general			\$452,000.00
	v/ por la compra de mercaderías al contado		\$452,000.00	\$452,000.00

PDA #2

Cód	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Almacén</u>		\$20,000.00	
	<u>Devoluciones y</u> <u>Bonificaciones en</u> <u>Compras</u>			\$17,699.12
	<u>IVA Crédito Fiscal</u>			\$2,300.00
	v/ por la bonificación recibida.		\$20,000.00	\$20,000.00



De la empresa N

PDA #1

Cód.	Concepto	Parcial	Debe	Haber
	<u>Gasto de venta</u>		\$ 20,000	
	Bonificaciones	\$17,400		
	IVA Debito fiscal		\$ 2,600	
	<u>Inventarios</u>			\$ 20,000
	v/ registro de la empresa N por bonificación		\$20,000	\$20,000

#### 4.4.2.1.6.6 CAPITULO VI "CÁLCULO DEL IMPUESTO DEDUCCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL AL DÉBITO FISCAL"

Por regla general, el impuesto que ha de ser pagado por el contribuyente será la diferencia que resulte de deducir del débito fiscal causado en el período tributario, el crédito fiscal trasladado al contribuyente al adquirir bienes o al utilizar los servicios y, en su caso, el impuesto pagado en



la importación o internación definitiva de los bienes, en el mismo período tributario. (Art 64)

✓ **Requisitos para deducir el Crédito Fiscal.**

-Impuestos retenidos

Únicamente será deducible el crédito fiscal trasladado en los Comprobantes de crédito fiscal en la forma indicada en el artículo 64 de esta ley, en los casos siguientes:

- a) Adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo realizable;
- b) Adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo fijo, cuando en éste conserven su individualidad y no se incorporen a un bien inmueble;
- c) Desembolsos efectuados para la utilización de servicios en el giro del negocio, siempre que no se destinen a la construcción o edificación de bienes inmuebles, así como la reconstrucción, remodelación o modificación, ya sea total o parcial de bienes inmuebles sean propiedad o no del contribuyente; indistintamente que dichos servicios



se contraten por precio alzado, por administración de obra o cualquier otra modalidad;

- d) Gastos generales destinados exclusivamente a los fines de la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente, tales como fletes o acarreos, energía eléctrica, teléfono o agua.

Las operaciones mencionadas en los numerales anteriores deberán ser indispensables para el objeto, giro o actividad del contribuyente y para la generación de operaciones gravadas con este impuesto y que por lo tanto, generen débito fiscal, de operaciones gravadas con tasa cero por ciento, caso contrario no será deducible el crédito fiscal.

Para efectos de la deducibilidad a que se refiere este artículo se requerirá en todo caso, que la operación que origina el crédito fiscal esté documentada con el comprobante de crédito fiscal original y que figure la cantidad trasladada como crédito fiscal en forma separada del precio de los bienes o remuneración de los servicios, o se compruebe





documentalmente el monto del impuesto pagado en la importación o internación de los bienes o de los servicios.

No será deducible el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios soportado o pagado por los contribuyentes en la adquisición de bienes o de servicios que no cumplan los requisitos que establece el Artículo 65 de esta ley, en casos como los que se mencionan a continuación:

- a) Adquisición de víveres o de alimentos si su giro ordinario no es la venta de víveres o alimentos. En este caso los proveedores deberán emitir factura.
- b) Importación o internación de víveres o de alimentos si su giro ordinario no es la venta de comida o alimentos.
- c) Adquisición, importación, internación, arrendamiento, mantenimiento, mejoras o reparación de vehículos nuevos o usados, que por su naturaleza no sean estrictamente indispensables para la realización del giro ordinario del contribuyente tales como: automotores, aviones, helicópteros, barcos, yates, Motos acuáticas, lanchas y otros similares.



- d) Utilización de cualquier tipo de servicios en hoteles, así como el arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles o la utilización de cualquier otro servicio en el que adquiriera el uso o goce de tales bienes, cuando el contribuyente no de muestre que los servicios han sido utilizados en actividades propias del negocio o que corresponden al giro o actividad del mismo.
- e) Adquisición de boletos aéreos, salvo aquellos estrictamente vinculados con viajes propios del negocio, cuando el viajero sea el contribuyente, su representante legal o empleados de éste, cuyo vínculo laboral pueda ser comprobado.
- f) Adquisición, importación o internación de prendas de vestir, joyería o calzado, si su giro ordinario no es la venta de dichos productos.
- g) Adquisiciones, importaciones o internaciones de bienes muebles corporales o de servicios destinados a ser utilizados a la satisfacción de necesidades personales o particulares del contribuyente, cónyuge, compañero o compañera de vida, sus familiares, del representante



legal, directivos, socios, accionistas o familiares de cualquiera de ellos, así como empleados o terceros.

h) Adquisición, importación o internación de bebidas alcohólicas, inclusive cerveza y cigarrillos, si su giro ordinario no es la venta de dichos productos.

i) En general la adquisición, importación o internación de cualquier bien o servicio que no sea indispensable para la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente.

j) Las adquisiciones de bienes o utilización de servicios, cuyos montos sean iguales o mayores a cincuenta y ocho salarios mínimos que:

1) No se realicen por medio de cheque, transferencia bancaria, tarjetas de crédito o débito.

2) El medio de pago sea diferente al efectivo y a los medios utilizados en romano i) y no se formalizasen en contrato escrito, escritura pública o demás documentos que regula el derecho civil o mercantil.



Sin perjuicio de lo establecido en el literal c) de este artículo, el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios pagado o causado por contribuyentes del impuesto en la adquisición de vehículos automotores nuevos o usados a que se refiere dicho literal, únicamente será deducible hasta un cincuenta por ciento (50%), cuando dichos bienes sean utilizados en su giro o actividad y en actividades ajenas al negocio, todo debidamente comprobado por el sujeto pasivo. Igual tratamiento será aplicable a la adquisición de combustibles, lubricantes, repuestos, Servicios de mantenimiento y seguros para los vehículos automotores referidos.

Tampoco será deducible el crédito fiscal consignado en comprobantes de crédito fiscal que posean numeraciones que no hayan sido autorizadas por la administración Tributaria.

No constituye crédito fiscal y en consecuencia no serán deducibles los valores documentados en comprobantes de crédito fiscal, comprobantes de retención o notas de débito, cuando ocurra cualquiera de las circunstancias siguientes:



- a) Que el sujeto que consta como emisor del documento no se encuentre inscrito Como contribuyente.
  
- b) Que aun estando inscrito como contribuyente el emisor del documento, el adquirente de los bienes o prestatario de los servicios no compruebe la existencia efectiva de la operación.
  
- c) Que los documentos correspondan a sujetos desinscritos por la administración tributaria de la calidad de contribuyentes, publicados por medio de internet, diario oficial o cualquiera de los medios de comunicación de circulación Nacional.
  
- d) Que las numeraciones correlativas que constan en los documentos, no hayan sido asignadas y autorizadas por la administración tributaria.
  
- e) Que los documentos no se encuentren a nombre del contribuyente adquirente de los bienes muebles corporales o prestatarios de los servicios, o que estando a su nombre no compruebe haber soportado el impacto económico de la operación.



**✓ Deducción del crédito fiscal en operaciones gravadas, exentas y no sujetas.**

Artículo 66- Si las operaciones realizadas en un periodo tributario son en parte gravadas, en parte exentas o en parte no sujetas; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal, se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las Operaciones gravadas realizadas en el período tributario entre la sumatoria de las Operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho período, debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de aplicar dicho factor al crédito fiscal del período tributario.

En los períodos tributarios siguientes la proporción del crédito fiscal se determinará aplicando el procedimiento anterior sobre la base de las operaciones acumuladas desde el primer período en que se aplicó la proporcionalidad, aun cuando Sólo tuviere operaciones gravadas, y hasta el término del ejercicio comercial.

Cuando esta norma se haya aplicado durante un ejercicio comercial, en el primer mes del ejercicio comercial



siguiente, se deberá hacer un recalcu lo de la proporcionalidad con los valores acumulativos de las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el ejercicio comercial anterior, y se redistribuirá el crédito Fiscal.

Si el crédito fiscal que debió deducirse resulta ser superior al efectivamente deducido, la diferencia se sumará al crédito fiscal correspondiente al primer período Tributario del ejercicio comercial siguiente y si resultare inferior, se restará del Crédito fiscal de ese período.

El contribuyente deberá conservar durante el plazo que establece el código tributario, los registros que sirvieron de base para realizar el recalcu lo de la Proporcionalidad, los cuales deberán exhibirse o presentarse a la dirección general de impuestos internos cuando esta lo requiera.

### **Ejercicio**

La Librería Las Américas S.A DE C.V ha realizado las siguientes operaciones en el año 2013.



PERIODOS TRIBUTARIOS 2014	COMPRAS GRAVADAS	VENTAS			
		GRAVADAS	EXENTAS	NO SUJETAS	TOTAL
ENERO	\$ 591.33	\$1,463.76	-	-	\$ 1,463.76
FEBRERO	\$ 1,821.14	\$1,661.50	-	-	\$ 1,661.50
MARZO	\$ 1,468.73	\$1,219.08	-	-	\$ 1,219.08
ABRIL	\$ 2,053.03	\$1,434.07	\$ 143.00	-	\$ 1,577.07
MAYO	\$ 820.16	\$1,169.18	-	-	\$ 1,169.18
JUNIO	\$ 1,971.44	\$2,205.77	-	-	\$ 2,205.77
JULIO	\$ 2,316.45	\$1,392.39	-	-	\$ 1,392.39
AGOSTO	\$ 943.26	\$1,917.93	\$6,717.75	-	\$ 8,635.68
SEPTIEMBRE	\$ 7,321.56	\$1,590.14	-	-	\$ 1,590.14
OCTUBRE	\$ 1,457.03	\$2,043.17	\$ 476.77	-	\$ 2,519.94
NOVIEMBRE	\$ 1,750.54	\$1,821.08	-	-	\$ 1,821.08
DICIEMBRE	\$ 2,800.17	\$3,292.49	-	-	\$ 3,292.49
TOTALES	\$25,314.84	\$21,210.56	\$7,337.52	-	\$28,548.08





Según el artículo 66 de la ley de IVA si las operaciones realizadas en un periodo tributario son parte gravadas, en parte exentas o en parte no sujetas; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal, se establecerá con base a un factor que se determinara dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el periodo tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho periodo. Por lo tanto La librería Las Américas de utilizar un cuadro de proporcionalidad para determinar el Crédito fiscal a deducirse del Débito Fiscal debido a que realiza ventas Exentas.



"PROPUESTA DE UN MANUAL DE LAS CÁTEDRAS DERECHO TRIBUTARIO I Y II, QUE IMPARTE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE, DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS EN LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA"

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE : LIBRERÍA LAS AMÉRICAS S.A DE C-V									
N.I.T 03042204781023									
PERIODO AUDITADO									
NRC Del : 01 DE ENERO AI: 31 DE DICIEMBRE 2014									
Cuadro de Proporcionalidad del Crédito Fiscal									
CUADRO DE PROPORCIONALIDAD DEL CRÉDITO FISCAL									
ART. 86 LIVA y ART. 87 LIT. I) R.A.C.T.									
PERIODOS TRIBUTARIOS 2014	COMPRAS		VENTAS				CRÉDITO FISCAL PROPORCIONAL	DEBITO FISCAL	(IMPUESTO A PAGAR ) / REMANENTE DE CRÉDITO FISCAL
	GRAVADAS	CRÉDITO FISCAL	GRAVADAS	EXENTAS	EXPORTACION	TOTAL			
ENERO	\$ 591.33	\$ 76.87	\$ 1,463.76 100.00%	\$ - 0.00%	\$ - 0.00%	\$ 1,463.76 100.00%	\$ 76.87	\$ 190.29	\$ 113.42
Factor mes									
FEBRERO	\$ 1,821.14	\$ 236.75	\$ 1,661.50 \$ 3,125.26 100.00%	\$ - 0.00%	\$ - 0.00%	\$ 1,661.50 \$ 3,125.26 100.00%	\$ 236.75	\$ 216.00	\$ (20.75)
Factor mes									
MARZO	\$ 1,468.73	\$ 190.93	\$ 1,219.08 \$ 4,344.34 100.00%	\$ - 0.00%	\$ - 0.00%	\$ 1,219.08 \$ 4,344.34 100.00%	\$ 190.93	\$ 158.48	\$ (32.46)
Factor mes									
ABRIL	\$ 2,053.03	\$ 266.89	\$ 1,434.07 \$ 5,778.41 97.59%	\$ 143.00 2.41%	\$ - 0.00%	\$ 1,577.07 \$ 5,921.41 100.00%	\$ 266.45	\$ 166.43	\$ (74.02)
Factor mes									
MAYO	\$ 820.16	\$ 106.62	\$ 1,619.08 \$ 7,397.49 98.10%	\$ - 1.90%	\$ - 0.00%	\$ 1,619.08 \$ 7,540.49 100.00%	\$ 104.60	\$ 210.48	\$ 105.88
Factor mes									
JUNIO	\$ 1,917.44	\$ 249.27	\$ 2,205.77 \$ 9,603.26 98.53%	\$ - 1.47%	\$ - 0.00%	\$ 2,205.77 \$ 9,746.26 100.00%	\$ 245.81	\$ 285.75	\$ 41.14
Factor mes									
JULIO	\$ 2,316.45	\$ 301.14	\$ 1,362.39 \$ 10,995.65 98.72%	\$ - 1.28%	\$ - 0.00%	\$ 1,362.39 \$ 11,138.65 100.00%	\$ 297.27	\$ 181.01	\$ (116.26)
Factor mes									
AGOSTO	\$ 943.26	\$ 122.62	\$ 1,017.93 \$ 12,913.58 85.30%	\$ 6,717.75 34.70%	\$ - 0.00%	\$ 6,635.68 \$ 19,774.33 100.00%	\$ 80.08	\$ 249.33	\$ 169.25
Factor mes									
SEPTIEMBRE	\$ 7,321.56	\$ 951.80	\$ 1,590.14 \$ 14,503.72 67.89%	\$ - 32.11%	\$ - 0.00%	\$ 1,590.14 \$ 21,384.47 100.00%	\$ 646.15	\$ 206.72	\$ (439.43)
Factor mes									
OCTUBRE	\$ 1,457.03	\$ 189.41	\$ 2,043.17 \$ 16,548.89 89.28%	\$ 476.77 30.72%	\$ - 0.00%	\$ 2,519.94 \$ 23,684.41 100.00%	\$ 131.22	\$ 265.61	\$ 134.39
Factor mes									
NOVIEMBRE	\$ 1,750.64	\$ 227.67	\$ 1,821.08 \$ 16,367.97 71.46%	\$ - 28.64%	\$ - 0.00%	\$ 1,821.08 \$ 25,705.49 100.00%	\$ 162.61	\$ 236.74	\$ 74.13
Factor mes									
DICIEMBRE	\$ 2,800.14	\$ 364.02	\$ 3,292.49 \$ 21,660.46 74.70%	\$ - 25.30%	\$ - 0.00%	\$ 3,292.49 \$ 28,997.88 100.00%	\$ 271.91	\$ 428.02	\$ 156.12
Factor mes									
TOTAL	\$ 25,260.81	\$ 3,263.91	\$ 21,660.46 74.70%	\$ 7,337.52 25.30%	\$ - 0.00%	\$ 28,997.88 100.00%	\$ 2,704.46	\$ 2,615.86	\$ 111.40
AJUSTE ANUAL							\$ 2,452.96		
DIFERENCIA							\$ 251.50	Proporcionalidad en contra	



✓ **Deducción del excedente del Crédito Fiscal.**

Si el monto del crédito fiscal fuere superior al total del débito fiscal del período tributario, el excedente de aquél se sumará al crédito fiscal del período tributario siguiente o sucesivo hasta su deducción total. (Art 67 de LIVA)

✓ **No devolución del crédito fiscal en caso de término de actividades.**

Artículo 68- El contribuyente que cese en el objeto o giro de sus actividades, no podrá solicitar devolución ni reintegro del remanente del crédito fiscal que quedare con motivo de dicho término de actividades. Este remanente, no será imputable a otras deudas tributarias ni tampoco transferibles a terceros, salvo el caso señalado en el artículo siguiente.

✓ **Carácter intransferible del crédito fiscal.**

El derecho a deducir el crédito fiscal del débito fiscal es propio de cada contribuyente, y no podrá ser transferido a terceros, excepto cuando un contribuyente sea el continuador de otro por mandato legal o cuando se trate de la fusión o absorción de sociedades y en que la sociedad nueva o la Subsistente continúa el giro o actividad de las primitivas,



en cuyo caso la nueva sociedad gozará del remanente del crédito fiscal que les correspondía a las sociedades fusionadas o absorbidas.

En el caso de liquidación de sociedades, no procede la devolución o reintegro del remanente del Crédito fiscal. El aporte de todo el activo y pasivo de una sociedad a otra, no le da derecho a la sociedad receptora para usar el crédito fiscal de la a portante.

Asimismo, no procede traspasar el remanente del crédito fiscal entre contribuyentes vinculados económicamente.

Tampoco tienen derecho los herederos a utilizar el remanente del crédito fiscal resultante del término de actividades de un contribuyente fallecido. (Art 69 de LIVA)

✓ **El Impuesto no constituye gasto ni costo.**

El presente impuesto pagado o causado según el artículo 70 no constituye un costo de los bienes y servicios adquiridos, importados o utilizados, respectivamente, salvo cuando los bienes o servicios estén destinados al uso o consumo final, a operaciones exentas o sujetos excluidos del presente



impuesto. Tampoco es un gasto deducible para los efectos del impuesto sobre la renta.

#### **4.4.2.1.7 TITULO V "NORMAS ESPECIALES SOBRE OPERACIONES RELATIVAS A BIENES DEL ACTIVO FIJO Y EXPORTACIONES"**

##### **4.4.2.1.7.1 CAPITULO I "NORMAS ESPECIALES SOBRE OPERACIONES RELATIVAS A BIENES DEL ACTIVO FIJO O DE CAPITAL"**

###### **✓ Transferencias.**

En cuanto no forman parte del giro o actividad del contribuyente y Carecen de habitualidad, no constituyen hecho generador del impuesto las transferencias de dominio de bienes del activo fijo o de capital de los contribuyentes, a menos que esa transferencia se efectúe antes de los cuatro años de estar los bienes afectados a dicho activo. ( Art 1 de LIVA)

###### **✓ Deducción del crédito fiscal.**

No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, el crédito fiscal trasladado en los Comprobantes de crédito fiscal por la adquisición de bienes muebles corporales de capital



destinados al activo fijo, es deducible del débito fiscal originado por las operaciones gravadas realizadas en el mismo período, o en los posteriores si restare un remanente de aquél, hasta su total deducción. (Art 72 de LIVA)

También procede la deducción del crédito fiscal proveniente de las adquisiciones de bienes muebles corporales o de la utilización de servicios destinados a la reparación o a subsanar los deterioros que corresponden al uso o goce normal de los bienes inmuebles del activo fijo, así como los destinados a la remodelación de bienes inmuebles sean o no propiedad del contribuyente, para colocarlo en condiciones de uso en el giro del negocio, sin aumentar su valor o vida útil.

**4.4.2.1.7.2      CAPITULO      II      "NORMAS      ESPECIALES      SOBRE  
TRANSFERENCIA DE BIENES Y PRESTACIONES DE SERVICIOS  
AL EXTERIOR"**

**✓ Operaciones de exportación**

Están afectas a estas normas especiales, las exportaciones consistentes en transferencias de dominio definitivas de



bienes muebles corporales, destinadas al uso y consumo en el exterior y las prestaciones de servicios realizadas en el país, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en él y los servicios estén destinados a ser utilizados exclusivamente en el extranjero.

No se entenderán utilizados exclusivamente en el extranjero, las prestaciones de servicios realizadas en el país, a usuarios que no tienen ni domicilio ni residencia en él, consistentes en la conexión, continuación o terminación de servicios originados en el exterior, en cuyo caso debe aplicarse la tasa estipulada en el artículo 54 de la LIVA.

Las exportaciones estarán afectas a una tasa del cero por ciento.

✓ **Deducción del crédito fiscal.**

El crédito fiscal generado al adquirir bienes y al utilizar servicios necesarios para realizar la actividad exportadora, podrá deducirse del débito fiscal que se origine por las operaciones internas gravadas en el impuesto, que también



pudieran haberse realizado en el mismo período tributario de la exportación.

Si el crédito fiscal excediere al débito fiscal de dicho período, el remanente podrá deducirse en los períodos tributarios siguientes hasta su total extinción, o también podrá acreditarse a otros impuestos directos u obligaciones fiscales, siempre que así lo solicitare el interesado.

#### ✓ **Reintegro del Crédito Fiscal.**

En caso de que los créditos fiscales no pudieran deducirse íntegramente de los débitos fiscales durante el período tributario, el exportador que no tuviere deudas tributarias líquidas, firmes y exigibles compensables con dicho crédito fiscal, podrá solicitar a la dirección general de impuestos internos el reintegro de dicho saldo remanente.

La dirección general deberá ordenar mediante resolución el reintegro en un plazo no mayor de treinta días contados a partir de la fecha de Presentación de la solicitud de





reintegro. Para emitir la respectiva resolución, no será necesaria la fiscalización previa. El contribuyente que solicitare reintegros indebidos se sujetará a las acciones penales correspondientes. El reintegro no constituye Renta Gravable.

#### **4.4.3 UNIDAD III**

##### **4.4.3.1 PROCESOS TRIBUTARIOS.**

###### **4.4.3.1.1 PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS PROCESO DE APELACIONES**

###### **4.4.3.1.1.1 NOTIFICACIONES.**

a) Todo sujeto pasivo del tributo, está obligado a fijar dentro del territorio de la Republica para todo efecto tributario, a través de RUC (F-210), lugar para recibir notificaciones, el cual, en ningún caso podrá ser un apartado postal.

b) Asimismo, los sujetos pasivos están obligados a actualizar la información correspondiente a su dirección para recibir notificaciones, siempre y cuando se haya efectuado un cambio de dirección en los



primeros diez días hábiles de cada año, por medio del formulario F-211.

Todo cambio efectivo de lugar señalado para recibir notificaciones, deberá ser informado a la Administración Tributaria, dentro del plazo de cinco días hábiles siguientes suscitado a cambio, a través del formulario RUC (F-210).

**✓ Reglas de la notificación.**

- a) Las notificaciones deben realizarse en horas y días hábiles, salvo las excepciones legalmente establecidas (8 a 18 horas de lunes a viernes).
  
- b) Los términos se cuentan en la práctica a partir del día hábil siguiente a aquel en que se haya notificado el acto respectivo.
  
- c) Pueden ser notificados en horas y días inhábiles, aquellos actos que resulten favorables a los intereses de los contribuyentes. (Art. 165 CT).



✓ **Medios de la notificación**

- a) Personalmente
- b) Por medio de esquila
- c) Por medio edicto
- d) Por medio de correo electrónico o correo certificado
- e) Otros medios de comunicación que dejen rastro perceptible
- f) Publicación en el Diario Oficial o en cualquiera de los periódicos den circulación nacional.

✓ **Notificación a persona natural**

- a) Personal
- b) Persona comisionado
- c) Apoderado
- d) Cónyuge, compañera o compañero de vida
- e) Hijos mayores de edad
- f) Socio
- g) Dependiente
- h) Sirviente domestico a su servicio.

✓ **Notificación a persona jurídica.**

- a) Representante Legal
- b) Persona Comisionada



- c) Apoderado
- d) Persona mayor de edad al servicio de la contribuyente social
- e) Persona mayor de edad, que esté al servicio de la empresa u oficina establecida en el lugar señalado para recibir

#### **4.4.3.1.1.2 FISCALIZACIONES.**

Artículo 173 de CT

El proceso o procedimiento de fiscalización, es el conjunto de actuaciones que la Administración Tributaria realiza, con el propósito de establecer la auténtica situación tributaria de los sujetos pasivos, tanto de aquellos que han presentado su correspondiente declaración tributaria como de aquellos que no lo han hecho.

El proceso de fiscalización inicia, con la orden de fiscalización firmada por el funcionario competente, la cual se denomina "auto designación", y debe contener:

- a) La identificación del sujeto pasivo.
- b) Los periodos a fiscalizar.



- c) El impuesto a fiscalizar.
- d) Las obligaciones a fiscalizar.
- e) Los nombres de los auditores designados.

#### **4.4.3.1.1.3 DEL FEDATARIO.**

Según el artículo 180 la definición de fedatario es un agente encubierto, representante de la administración tributaria, que tiene la finalidad de verificar y constatar el cumplimiento por parte de los contribuyentes esté o no inscritos, de las obligaciones que se citan a continuación:

- a) La obligación de emitir y entregar los documentos legales correspondientes.
- b) El cumplimiento de los requisitos legales de tales documentos.
- c) Obligación de inscribirse en el registro de contribuyentes.



#### **4.4.3.1.1.4 LIQUIDACION DE OFICIO DE TRIBUTO.**

Artículo 183 de CT.

La Administración Tributaria deberá proceder a la liquidación de oficio del tributo mediante resolución razonada en los siguientes casos:

- a) Cuando el contribuyente o responsable hubiere omitido presentar la declaración a que estaba obligado;
- b) Cuando la declaración presentada o la documentación complementaria ofreciere dudas sobre su veracidad o exactitud, presentare errores aritméticos o ella no cumpliera con todos los requisitos y datos exigidos; y,
- c) Cuando el contribuyente no llevare o llevare incorrectamente o con atraso su contabilidad manual, mecánica, computarizada, no la exhibiere habiendo sido requerido, careciere de la debida documentación anexa o no diere a satisfacción las aclaraciones solicitadas por la Administración Tributaria.



La liquidación oficiosa a que se refiere este artículo no será practicada por la administración tributaria en sede administrativa en aquellos casos que sean remitidos a la fiscalía general de la república para que se investigue la comisión de delitos de defraudación al fisco en los que no sea requisito el agotamiento de la vía administrativa, en los cuales el impuesto evadido lo determinará el juez de la causa.

La administración tributaria procederá a proponer dentro del plazo de caducidad, que se corrijan los errores en que haya incurrido el contribuyente en la declaración tributaria respectiva.

La propuesta de corrección referida procederá efectuarla únicamente cuando como resultado de la misma se aumente el valor de impuesto a pagar o se disminuya el saldo a favor.

Para ese efecto, la administración tributaria formulará propuesta de declaración sustituta, en la que hará constar los datos e información que conforme a sus registros informativos sea la correcta o que conste en los dictámenes e



informes fiscales y documentación adjunta presentada por los auditores nombrados por los contribuyentes.

Dicha declaración sustituta la hará del conocimiento del contribuyente y la remitirá a éste, junto a carta de exhorto en la que se detallen y expliquen las razones que motivan la propuesta de declaración sustituta, los rubros declarados en los que se encuentra el error, y las sumas complementarias principales y accesorias que resultan de los mismos, o el saldo a favor declarado de más, según corresponda.

El contribuyente contará con el plazo de quince días hábiles y perentorios contados a partir del día siguiente al de la recepción de la propuesta de la declaración sustituta y carta de exhorto, para ser escuchado y presentar las pruebas que convengan a su derecho, o presentar la declaración modificatoria respectiva.

Vencido dicho plazo, la administración tributaria dejará constancia del resultado de dicho proceso y lo hará del conocimiento del contribuyente.





La administración tributaria, podrá ejercer válidamente de manera procedimiento de corrección de error, pero dentro del plazo de caducidad, sus facultades de fiscalización, principalmente en aquellos casos en los que el contribuyente no se allanó a la propuesta.

#### ✓ **Procedimiento de Audiencia y Apertura a Prueba**

Cuando la administración tributaria proceda a liquidar de oficio el impuesto, se trate de cuotas originales o complementarias, y a imponer las multas respectivas, previo a la emisión del acto administrativo de liquidación de impuesto e imposición de multas, ordenará la iniciación del procedimiento pertinente, concediendo audiencia al interesado dentro del plazo de cinco días, contados a partir de la notificación respectiva, entregándole una copia del informe de auditoría o pericial según el caso, para que muestre su conformidad o no con el resultado de la auditoria. (Art 186 CT)

En el mismo acto se abrirá a pruebas por el término de diez días, que se contarán desde el día siguiente al vencimiento del plazo concedido para la audiencia, debiendo aportar en



ese lapso mediante escrito, aquellas pruebas que fueren idóneas y conducentes que amparen la razón de su inconformidad, señalando claramente en este último caso, los puntos que aceptare y que rechazare. Concluido el término probatorio la Administración Tributaria, someterá a estudio y valoración las alegaciones y pruebas aportadas por el contribuyente y dictará la resolución que corresponda, con fundamento en las pruebas y disposiciones legales aplicables. (Art 186 CT)

#### **4.4.3.1.2 REGIMEN SANCIONATORIO.**

##### **✓ Infracción**

Artículo 226 C.T- Constituye infracción toda acción u omisión que implique la violación de normas tributarias o el incumplimiento de obligaciones de la misma naturaleza, contenidas en el código tributario y en las leyes tributarias respectivas, bien sean de carácter sustantivo o formal y las conductas dolosas tipificadas y sancionadas por dichos Cuerpos legales.

Cuando las disposiciones legales contenidas en la sección tercera de este capítulo VIII del código tributario hagan



referencia a la expresión salario mínimo o salario mínimo mensual como base para la imposición de sanciones, cualquiera que sea la actividad económica del sujeto pasivo y su ubicación en el territorio de la república, se entenderá que se hace referencia al valor que corresponda al equivalente a treinta días del salario mínimo por jornada ordinaria de trabajo diario diurno fijado mediante decreto emitido por el órgano ejecutivo para los trabajadores del comercio.

Igualmente se comprenderá que se hace referencia al valor antes referido, cuando se utilice la expresión salario mínimo o salario mínimo mensual en otros capítulos de éste código, las leyes tributarias y otras normativas cuya aplicación le corresponde a la administración tributaria, salvo que en la respectiva normativa legal se establezca lo contrario de forma expresa.

Cuando en este capítulo se establezcan sanciones sobre el patrimonio o el capital contable, y el sujeto pasivo persona natural no esté obligado a llevar contabilidad formal o en su caso no existiere balance general, pero exista declaración



patrimonial presentada a la administración tributaria, la sanción se aplicará sobre el valor de patrimonio consignado en dicha declaración.

En el caso que las sanciones a imponer correspondan a incumplimientos de obligaciones no relacionadas con períodos tributarios mensuales o ejercicios o períodos de imposición, y cuya sanción se regule que sea calculada con base al patrimonio o capital contable, dicho valor se tomará del balance general o declaración patrimonial que disponga, obtenga, establezca o determine la administración tributaria, correspondiente al ejercicio inmediato anterior del incumplimiento.

#### **4.4.3.1.3 ESTUDIO DE OTRAS LEYES TRIBUTARIAS AFINES.**

##### **4.4.3.1.3.1 LEY REGULADORA DE LA PRODUCCION Y COERCIALIZACION DE ALCOHOL Y DE LAS BEBIDAS ALCOHOLICAS.**

Esta ley tiene por objeto regular aspectos relativos al funcionamiento, registros sanitarios, controles de calidad,



pago de impuestos y garantía al consumidor, relacionados con la producción, elaboración, y venta de alcohol etílico o industrial, de alcohol metílico, isopropílico, butílico, bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, tanto nacionales como importados, sin perjuicio de las demás disposiciones relativas a esas materias que les sean aplicables.

La fiscalización, inspección, investigación y control del cumplimiento de las correspondientes obligaciones tributarias, así como la liquidación y recaudación de impuestos y derechos fiscales será competencia del ministerio de hacienda por medio de las direcciones generales de impuestos internos, de la renta de aduanas y de tesorería, conforme a las atribuciones, facultades y competencias legales que correspondan a cada una de ellas.

Para efectos de esta ley, se considerarán bebidas alcohólicas aquellas que contengan alcohol etílico potable en una proporción mayor del cero punto cinco por ciento (0.5%) en volumen.



#### **4.4.3.1.3.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LAS BEBIDAS GASEOSAS SIMPLES Y ENDULZADAS.**

##### **✓ Objeto**

La presente Ley tiene por objeto gravar con los impuestos que se definen en la misma, a las bebidas gaseosas simples o endulzadas, isotónicas o deportivas, fortificantes, energizantes, jugos, néctares, bebidas con jugo, refrescos y preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de las referidas bebidas. Dichos impuestos se causarán una sola vez y se pagarán en la forma y cuantía determinadas en esta Ley.

Para los efectos de esta Ley, se entenderá por "preparaciones concentradas", los jarabes o siropes utilizados en la producción de bebidas para uso de máquinas expendedoras de mezcla posterior o post mix, y preparaciones en polvo para la elaboración de bebidas.

Los impuestos a que se refiere esta Ley se aplicarán sin perjuicio de la imposición de otros impuestos que graven los mismos actos o hechos.



### ✓ **Hecho Generador**

Constituyen hechos generadores del impuesto ad-valorem y específico, la producción, importación e internación de los bienes a que se refiere el artículo 1 de esta Ley, así como el retiro o desafectación del inventario de los mismos, destinados para uso o consumo personal del productor o de terceros.

Se considerarán retirados o desafectados todos los bienes que faltaren en los inventarios y cuya salida de la empresa no se debiere acaso fortuito o fuerza mayor o a causas inherentes a las operaciones, modalidades de trabajo o actividades normales del negocio.

### ✓ **Exenciones**

Estarán exentas de los impuestos que trata esta Ley:

- a) Las exportaciones de los bienes tratados en esta Ley.
- b) Las importaciones, producción o retiros de refrescos que contengan leche en un volumen mayor al veinte por



ciento por litro o su proporción equivalente, así como las preparaciones concentradas que contenga leche en el volumen referido.

- c) Las importaciones, producción o retiros de refrescos, preparaciones concentradas de cereales, complementos nutricionales o medicinales para consumo humano tales como: incaparina, maicena, avenas, atoles.

**✓ Base imponible del impuesto.**

Se establecen los impuestos específico y ad-valorem sobre la producción, importación y retiro de los bienes a que se refiere esta Ley, de la manera siguiente:

- a) Impuesto específico.

Se aplicará a las bebidas energizantes o estimulantes, un impuesto específico de veinte centavos de dólar de los Estados Unidos de América (\$ 0.20) por litro de bebida. En caso que las referidas bebidas sean envasadas en volúmenes mayores o menores a un litro, el cálculo del impuesto se aplicará en proporción a su volumen.





Las muestras de las bebidas energizantes o estimulantes, a las que no se les asigne valor económico también estarán gravadas con el impuesto específico.

b) Impuesto Ad-valorem.

Se aplicará a los bienes que trata esta Ley, un impuesto ad-valorem sobre el precio de venta sugerido al público en general declarado por el productor o importador a la Administración Tributaria, así:

1. A la tasa del diez por ciento (10%), para las bebidas carbonatadas o gaseosas simples o endulzadas y las bebidas energizantes o estimulantes, así como las preparaciones concentradas o en bebidas.
2. A la tasa del cinco por ciento (5%), para las bebidas isotónicas o deportivas, fortificantes, jugos, néctares, bebidas con jugo, refrescos y preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de las referidas bebidas, diferentes a las referidas en el número 1 anterior.



Las muestras a las que no se les asigne valor económico también estarán gravadas con el impuesto ad-valorem, constituyendo la base imponible el precio de venta sugerido al consumidor que los mismos productos tienen cuando se comercializan.

El precio declarado de venta sugerido al público en general, señalado como base del impuesto ad-valorem, deberá incluir todas las cantidades o valores que integran la contraprestación y se carguen o se cobren adicionalmente en la operación, además de los costos y gastos de toda clase imputables al producto, aunque se facturen o contabilicen separadamente, incluyendo: embalajes, fletes, el valor de los envases retornables y no retornables, los márgenes de utilidad de los agentes económicos hasta que llegue el producto al consumidor final, excluyendo los impuestos establecidos en la presente ley, el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Además de lo establecido en el inciso anterior, para los productos importados, el precio de venta sugerido al público



deberá incluir el valor en Aduana, excluyendo los impuestos, gravámenes, tasas, derechos, recargos y accesorios que sean liquidados en la declaración de mercancías, formulario aduanero o documento análogo, aunque tales pagos se encuentren diferidos o afianzados.

Para efectos de esta Ley, se entenderá por precio de venta sugerido al público en general, el precio de venta sugerido al consumidor final de los bienes; no se considera precio de venta sugerido al público en general, el precio facturado al distribuidor, intermediario, detallista, o, a cualquier otro agente económico distinto al que vende los bienes al consumidor final, ni el que se determine en la transferencia de dominio de los bienes afectos que realice el productor o importador a sujetos relacionados. Se entenderá por sujetos relacionados lo establecido en el Código Tributario.

Los impuestos pagados al momento de la importación de materias primas e insumos para la producción de los bienes regulados en la presente Ley, podrán acreditarse de los impuestos causados por la producción de los referidos bienes en el período tributario respectivo.



Para efectos del cálculo de los impuestos regulados en esta Ley, se deberán excluir las exportaciones o donaciones de bienes correspondientes al mismo período de su producción.

En el caso que la exportación o donación se realice en períodos posteriores al correspondiente período tributario de la producción, o en su caso se hubiere pagado impuesto a la importación por los bienes exportados o donados, los impuestos pagados podrán acreditarse de los impuestos causados en períodos tributarios posteriores al de su producción o importación.

#### **4.4.3.1.3.3 LEY DEL LIBRO Y DE LA IMPRENTA.**

##### **Ley del Libro (Decreto N° 808.)**

###### **✓ Tratamiento Financiero y Fiscal**

Las empresas editoriales dedicadas exclusivamente a la impresión, edición o publicación de libros o revistas de carácter científico cultural, así como la importación de



originales de fotografías, libros, películas, grabados y otros elementos reproducibles, materias primas, maquinaria y equipo para la impresión de los mismos, gozarán de los siguientes beneficios: exoneración en el pago de todo tipo de impuestos, que afecten la importación o internación así como la venta de libros; la presente exoneración incluye el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

Los derechos que perciban los autores, ilustradores, traductores salvadoreños o domiciliados en el país, por concepto de libros editados e impresos en El Salvador o en el extranjero, estarán exentos del impuesto sobre la renta.

Los libros impresos editados en El Salvador gozarán de tarifa postal preferencial o reducida, por lo menos en un cincuenta por ciento, de acuerdo con las Leyes de la República y con los convenios postales internacionales y circularán libremente.



El Gobierno a instancias del Consejo Nacional del Libro, dictará las medidas necesarias para el fomento de la formación y capacitación permanente de los trabajadores de la industria editorial y de artes gráficas, y en especial de los libreros, bibliotecarios, a fin de que se vinculen activamente a la gestión del sector y se beneficien de su desarrollo.

La donación de libros a las bibliotecas estatales, municipales, a la Universidad de El Salvador, a la Asamblea Legislativa, a los establecimientos educacionales, de asociaciones gremiales y de sindicatos de trabajadores, así como también los que se entreguen en cumplimiento del depósito legal, estarán exentos de toda clase de impuestos.

**✓ De las infracciones, sanciones y vigencia.**

No gozarán de los beneficios legales los libros que no cumplan con los requisitos establecidos en esta Ley, que los cumplan de manera incompleta o inexacta o que sean impresos, editados o reproducidos sin autorización.



La utilización indebida o la destinación impropia de los estímulos crediticios, y los demás beneficios previstos por esta ley, así como los establecidos en el Art. 6, será sancionada con la suspensión o la cancelación del beneficio y con multas hasta por el monto que debió haber pagado en concepto de impuesto, sin perjuicio de las sanciones penales a que hubiere lugar.

#### **Ley de Imprenta (Decreto N° 12)**

Las imprentas no estarán sujetas a ningún impuesto ni caución.

Para los efectos de esta ley, se tendrá como imprenta, lo referido a la producción, difusión o venta de periódicos, revistas, folletos, libros, manuales, hojas sueltas, de carácter divulgativo o intelectual o en general, vinculados a la libre difusión del pensamiento.

La importación y la internación de los productos mencionados en el inciso anterior, no estarán sujetos a ningún tipo de impuesto, derecho o caución.



## 4.5 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### 4.5.1 CONCLUSIONES

Al término del trabajo realizado acerca de un Manual para las Cátedras de Derecho Tributario I y II se concluyó lo siguiente:

- ✓ Los estudiante de Contaduría Pública a nivel de cuarto año consideran que los programas de Derecho Tributario I y II no están de acuerdo a los cambios ocurridos en las leyes relacionadas a la materia y manifiestan total aceptación con la propuesta de un manual de consulta que contengan el desarrollo de, los programas mencionados e incorporando las reformas.
  
- ✓ Los cambios ocurridos en las leyes tributarias afectan directamente a los programas de estudio dejando en evidencia la necesidad de una revisión periódica que permita adaptarlo a las condiciones que exige el momento.





- ✓ El conocimiento obtenido por los estudiantes a nivel de cuarto año de la carrera de licenciatura en Contaduría Pública califica sus conocimientos sobre el tema de Derecho Tributario como regular y bueno, destacando que el material bibliográfico en cuanto este tema es : insuficiente e inaccesible.
  
- ✓ No existe iniciativa de los estudiantes para actualizarse de forma individual sobre los cambios constantes a las leyes tributarias.

#### **4.5.2 RECOMENDACIONES**

Del proceso de investigación se despliegan las siguientes recomendaciones:

- ✓ Uso o consulta del presente trabajo de graduación estimularía el análisis y discusión de los contenidos pertenecientes a las materias de Derecho Tributario I



y II, incluirlo como bibliografía permitirá el enriquecimiento de la misma.

- ✓ Los programas de estudio para las materias de Derecho tributario I y II deben ser revisados y modificados periódicamente de acuerdo a las reformas que afectan sus contenidos y así mismo reestructurarlos para que no contengan temas repetitivos.
  
- ✓ Fomentar en los estudiantes el interés por mantener conocimientos en materia tributaria que respondan a las exigencias de la profesión partiendo del nivel de importancia que representa para los contadores públicos.



## 5 BIBLIOGRAFÍA.

### LIBROS:

- ✓ Amorós, N. (1970). *Derecho Tributario (Explicaciones)*. Madrid: Editorial De Derecho Tributario.
  
- ✓ García-Vizcaíno, C. (1996). *Derecho Tributario Tomo I*. Argentina: Editorial Depalma
  
- ✓ García-Vizcaíno, C. (1997). *Derecho Tributario Tomo III*. Argentina: Editorial Depalma
  
- ✓ García-Vizcaíno, C. (2000). *Derecho Tributario Tomo II*. Argentina: Editorial Depalma
  
- ✓ Magaña, A. (s,f). *Derecho Tributario Constitucional Tomo V* (1<sup>a</sup> ed.).
  
- ✓ Mendoza-Orantes, M. (Ed.). *Recopilación De Leyes Tributarias*. (55<sup>a</sup> ed.). El Salvador: Editorial Jurídica Salvadoreña.



- ✓ Meléndez, M. (1991). *Como Preparar El Ante Proyecto De Investigación Y La Tesis De Graduación*. (1<sup>a</sup> ed.). San Salvador: Ediciones Myssa.
- ✓ Montenegro-González, A. (s.f) *Historia Del Antiguo Continente*. (3<sup>a</sup> ed.). Colombia: Editorial Norma.
- ✓ Ortez, E.(2000). *Así Se Investiga*. (1<sup>a</sup> ed.) Editorial Clásicos Roxil.
- ✓ Pérez-Ayala, J. (1968). *Derecho Tributario*. Madrid: Editorial De Derecho Financiero.
- ✓ Valdés-Costa, R. (1996). *Curso de Derecho Tributario*. (2<sup>a</sup> ed.). Argentina: Editorial Depalma.
- ✓ Villegas, H. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. (7<sup>a</sup> ed.).Argentina: Editorial Depalma.

#### TESIS.

- ✓ Castro-Guerra D. (2006). *Actualización De Los Programas De Derecho Tributario I Y II Para El Departamento De Ciencias Económicas Facultad Multidisciplinaria De Occidente*. (Tesis de Licenciatura en Contaduría Pública) Universidad de el Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente.



- ✓ Rodríguez-Martínez, E. (2012). *Aplicación De La Reforma Tributaria 2011, A La Ley Del Impuesto Sobre La Renta De El Salvador Como Apoyo Al Desarrollo Del Programa De Estudio De La Asignatura De Derecho Tributario I, Impartida En El Departamento De Ciencias Económicas De La Facultad Multidisciplinaria De Occidente.* (Tesis de Licenciatura en Contaduría Pública) Universidad de el Salvador, Facultad Multidisciplinaria de Occidente.

#### PAGINAS WEB

- ✓ [www.asamblea.gob.sv](http://www.asamblea.gob.sv)
- ✓ [www.gob.sv](http://www.gob.sv)
- ✓ [www.mh.gob.sv](http://www.mh.gob.sv)

ANEXOS



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

**ACTUALIZACIÓN DE DIRECCIÓN  
PARA RECIBIR NOTIFICACIONES**

F211 V2

SEÑOR CONTRIBUYENTE ELABORAR A MAQUINA, LETRA DE  
MOLDE MAYUSCULA Y UTILIZAR TINTA COLOR NEGRO

NÚMERO DE FOLIO

10 211020468960 5

<b>A. IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE</b>														
01	01	NIT		1	02	NRC		3						
02	03	PRIMER APELLIDO, RAZÓN SOCIAL O DENOMINACIÓN									4			
03	04	SEGUNDO APELLIDO O DE CASADA									5			
04	05	NOMBRES									7			
<b>B. DIRECCIÓN DEL CONTRIBUYENTE PARA RECIBIR NOTIFICACIONES</b>														
05	06	CALLE/AVENIDA/PASAJE/POLIGONO/BLOCK									3			
06	07	DATOS QUE COMPLEMENTAN EL DOMICILIO									2			
07	08	COLONIA/BARRIO RESIDENCIAL/REPARTO									3			
08	09	TELEFONO		5	10	FAX		9	11	NÚMERO DE CASA	7	12	APARTAMENTO LOCAL	6
09	13	DEPARTAMENTO		14	1									
10	15	MUNICIPIO		16	4									
11	17	CORREO ELECTRÓNICO (email)									3			
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que mi firma respalda los datos que se detallan en este formulario y que incurrido en sanciones administrativas en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentra la establecida en el artículo 237 del Código Tributario.						Uso Exclusivo Institución Receptora								
NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE, REP. LEGAL O APODERADO						FIRMA Y SELLO DEL RECEPTOR DGR (AUTORIZADO)								

**BASE LEGAL**

De conformidad con lo establecido en el artículo 90 incisos segundo y cuarto del Código Tributario:

Los sujetos pasivos, se encuentran obligados a actualizar la información correspondiente a su dirección para recibir notificaciones, los primeros diez días hábiles de cada año, por medio del formulario respectivo, que deberán presentar en dicho plazo a la Administración Tributaria; de no actualizar la citada información, se tendrá como lugar válido para recibir notificaciones el que se encuentra en los registros de la Administración Tributaria.

El formulario en el que se informe la dirección para recibir notificaciones, la actualización de ésta o cualquier cambio a la misma, deberá ser firmado únicamente por el sujeto pasivo en caso de ser persona natural, por el representante legal o apoderado debidamente acreditado y facultado para tal efecto, cuando se trate de personas jurídicas, sucesiones, fideicomisos o entes colectivos con personalidad jurídica; y por cualquiera de los socios o administradores, cuando se refiere a entes colectivos o asociaciones de sujetos pasivos sin personalidad jurídica, debiendo anexar la documentación mediante la cual compruebe la calidad respectiva.





CONCEPTO DE ENTERO DEFINITIVO	Numero de Sujetos	Monto Sujeto a Retencion	Impuesto Retenido
54 Rentas a Personas Naturales Domiciliadas en concepto de Intereses, Premios y otras Utilidades provenientes de Depósitos en Dinero	226	0 5 260	0.00 1 296 + 0.00 0
55 Rentas a Personas Naturales Domiciliadas en concepto de Intereses, Rendimientos o Utilidades provenientes de Títulos Valores	228	0 7 262	0.00 3 298 + 0.00 1
56 Rentas a Personas Naturales Domiciliadas en concepto de Intereses, Rendimientos o Utilidades provenientes de Títulos Valores en el Exterior	229	0 2 263	0.00 0 299 + 0.00 3
57 Premios o Ganancias a Personas Domiciliadas procedentes de Concursos, Rifas, Sorteos o Juegos de Azar o de Habilidad	230	0 4 264	0.00 2 300 + 0.00 9
58 Rentas Obtenidas en el País por Personas No Domiciliadas por Rendimiento de Capitales Invertidos, Títulos Valores, Otros	232	0 5 268	0.00 7 302 + 0.00 2
59 Retención por Uso o Concesión de Uso, de Derechos de Bienes Tangibles e Intangibles a Personas No Domiciliadas	234	0 3 270	0.00 4 304 + 0.00 7
60 Transferencias de Bienes Intangibles por Personas No Domiciliadas	236	0 1 272	0.00 3 306 + 0.00 5
61 Rentas Obtenidas en el País por Personas No Domiciliadas	238	0 0 274	0.00 0 308 + 0.00 8
62 Servicios Utilizados en el País por Actividades Originadas en el Exterior	240	0 2 276	0.00 5 310 + 0.00 7
63 Pagos Efectuados a Casa Matriz (no domiciliadas) por Filiales o Sucursales Domiciliadas	242	0 9 278	0.00 7 312 + 0.00 6
64 Servicios de Transporte Internacional No Domiciliadas	244	0 2 280	0.00 9 314 + 0.00 0
65 Servicios por Aseguradoras, Reaseguradoras, Afianzadoras, Reafianzadoras y Corredores de Reaseguros No Domiciliados	246	0 7 282	0.00 0 316 + 0.00 2
66 Servicios de Financiamiento por Instituciones Financieras No Domiciliadas	248	0 6 284	0.00 2 318 + 0.00 5
67 Operaciones con Intangibles o uso o Concesión de uso de Derechos de Bienes Tangibles e Intangibles a Sujetos No Domiciliados (películas, videos, telenovelas, otros)	250	0 0 286	0.00 1 320 + 0.00 0
68 Rentas a Personas Constituidas, Domiciliadas o Residentes en Países con Regímenes Fiscales Preferentes o Paraísos Fiscales	252	0 1 288	0.00 6 322 + 0.00 5
69 Premios o Ganancias a Personas No Domiciliadas Procedentes de Concursos, Rifas, Sorteos o Juegos de Azar o de Habilidad	254	0 1 290	0.00 1 324 + 0.00 2
70 Pago o Acreditación de utilidades a socios, accionistas, asociados, fideicomisarios, partícipes, inversionistas o beneficiarios	400	0 4 406	0.00 6 412 + 0.00 7
71 Retenciones por pagos o acreditamientos de utilidades a sujetos no domiciliados, por representantes de casas matrices, filiales, sucursales, agencias y otros establecimientos	293	0 7 294	0.00 4 295 + 0.00 3
72 Retenciones por pagos o acreditamientos en las disminuciones de capital o patrimonio por capitalizaciones o reinversiones de utilidades	402	0 9 408	0.00 0 414 + 0.00 5
73 Pago o Acreditamiento de Utilidades a sus Socios, Accionistas, Asociados, Fideicomisarios, Partícipes, Inversionistas o Beneficiarios	404	0 2 410	0.00 3 416 + 0.00 1
74 Retenciones por préstamos, mutuos, anticipos u otra forma de financiamiento	430	0 3 432	0.00 8 434 + 0.00 4
75 Otras Retenciones	266	0 9 292	0.00 5 326 + 0.00 7
76 ENTERO COMPUTADO EN RETENCIÓN PAGO DEFINITIVO (Suma de Casilla 295 a Casilla 324 + 412 +295 + 414 + 416 + 434 + 326)			330 = 0.00 9
77 ENTERO PAGADO DE RETENCIONES EN DECLARACIÓN QUE MODIFICA (Solo si es Declaración Modificatoria)			332 - 0.00 8
78 PAGO INDEBIDO O EN EXCESO DEL PERIODO DE RETENCIONES (Si la operación de las Casillas 330-332 es negativo) Solicitar por escrito			334 = 0.00 2
79 TOTAL ENTERO RETENCIONES DEFINITIVAS (Si la operación de las Casillas 330-332 es positivo)			336 = 0.00 4

RETENCIONES POR OPERACIONES FINANCIERAS			
CONCEPTO DE ENTERO	Numero de Sujetos	Monto Sujeto a Retencion	Impuesto Retenido
80 Para el Control de la Liquidez (Acreditable para el sujeto de retención)	501	0 9 502	0.00 3 503 + 0.00 1
81 ENTERO COMPUTADO EN RETENCIÓN ACREDITABLE (Valor de casilla 503)			504 = 0.00 5
82 Al Cheque (Entero definitivo, no acreditable para el sujeto de retención)	505	0 3 506	0.00 2 507 + 0.00 9
83 A las Transferencias Electrónicas (Entero definitivo, no acreditable para el sujeto de retención)	525	0 7 529	0.00 0 518 + 0.00 4
84 Por Operaciones en el Mercado de Valores (Entero definitivo, no acreditable para el sujeto de retención)	519	0 5 520	0.00 8 521 + 0.00 8
85 Por Operaciones Interbancarias, desembolsos de préstamos e intereses sobre depósitos (Entero definitivo, no acreditable para el sujeto pasivo)	522	0 1 523	0.00 4 524 + 0.00 7
86 ENTERO COMPUTADO EN RETENCIONES DEFINITIVAS (Suma de casilla 507 + 518 + 521 + 524)			530 = 0.00 3
87 TOTAL ENTERO DE RETENCIONES POR OPERACIONES FINANCIERAS (Suma de casilla 504 + 530)			535 = 0.00 0
88 ENTERO PAGADO DE RETENCIONES EN DECLARACIÓN QUE MODIFICA (Solo si es Declaración Modificatoria)			536 - 0.00 2
89 PAGO INDEBIDO O EN EXCESO DEL PERIODO DE RETENCIONES (Si la operación de las Casillas 535-538 es negativo) Solicitar por escrito			540 = 0.00 6
90 TOTAL ENTERO RETENCIONES POR OPERACIONES FINANCIERAS (Si la operación de las Casillas 535-538 es positivo)			550 = 0.00 1

91 TOTAL ENTERO DE PAGO A CUENTA, RETENCIONES Y OPERACIONES FINANCIERAS	Suma de Casilla 56 + Casilla 224 + Casilla 336 + Casilla 550	338 =	0.00 0
92 Multa (Atenuada) Pago a Cuenta: [340] 0.00 9 Retenciones: [342] 0.00 3	Opero: [343] 0.00 5	TOTAL:	344 + 0.00 1
93 INTERESES (obligación Solamente para retención a partir del periodo de Enero 2010)	Suma de Casillas 338 + Casilla 334 + Casilla 346	346 +	0.00 3
94 TOTAL A PAGAR		348 =	0.00 8

DETALLE DE RETENCIONES A SUJETOS O ENTIDADES NO DOMICILIADAS				
Nombre(s), Apellido(s), Razón Social o Denominación	País/Nacionalidad	NIT ó Número de Identificación Fiscal	Monto Sujeto a Retención	Impuesto Retenido
TOTALES				
			375	0.00 1 380 0.00 6

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

Uso exclusivo Institución Receptora

Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado

Fecha, firma y sello del Receptor Autorizado



Anexo 4

 REPUBLICA DE EL SALVADOR MINISTERIO DE HACIENDA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORS	<b>INFORME SOBRE DISTRIBUCION O CAPITALIZACION DE UTILIDADES, DIVIDENDOS O EXCEDENTES                  Y/O LISTADO DE SOCIOS, ACCIONISTAS O COOPERADOS</b>	F916 v3  NUMERO DE INFORME 10 <b>915030078882</b> 3														
SEÑOR CONTRIBUYENTE EL INFORME DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA USA																
<b>SECCION A - Identificación de la Sociedad Informante</b>																
01	EJERCICIO FISCAL	8	USE SOLO SI MODIFICA SU INFORME	02	NUMERO DE INFORME	7	11	CAPITALIZO: SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	5	ACTA JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS	04	FECHA	3	05	NUMERO	1
NIT		03		5		06		Razón Social o Denominación								
<b>SECCION B - Datos de Socios, Accionistas o Cooperados</b>																
Apellido(s) y Nombre(s); Razón Social o Denominación				NIT		Código de Cantidad Socio		Monto de Util. Divs o Exts. Dist. o Capitalizados		Valor de Acciones, Aportes o Derechos						
SUMAS TOTALES 45 0.00 0 43 0.00 4																
<b>SECCION C - Coaficación de la Calidad de Socio</b>																
1- Persona que conservó la calidad de socio, accionista o cooperado durante todo el ejercicio fiscal que se informa y que la adquirió con anterioridad al mismo 2- Persona que ha adquirido la calidad de socio, accionista o cooperado durante el ejercicio fiscal que se informa 3- Persona que ha perdido la calidad de socio, accionista o cooperado durante el ejercicio fiscal que se informa																
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en el presente informe son expresión fiel de la verdad, por lo que asumo la responsabilidad tributaria correspondiente																
Nombre y Firma del Representante Legal o Apoderado								Sello		Firma y sello de Receptor Autorizado						

Anexo 5

 REPUBLICA DE EL SALVADOR MINISTERIO DE HACIENDA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORS	<b>INFORME MENSUAL DE RETENCIÓN, PERCEPCIÓN O ANTICIPO A CUENTA DE IVA</b>	F930 v2.01 r3  NÚMERO DE INFORME <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10px; text-align: center;">10</td> <td style="text-align: center; font-weight: bold; font-size: 1.2em;">930020403532</td> <td style="width: 10px; text-align: center;">3</td> </tr> </table>	10	930020403532	3								
10	930020403532	3											
SEÑOR CONTRIBUYENTE LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US\$													
<b>A - Identificación del Contribuyente que presenta el Informe(Agente o Sujeto) por Retención, Percepción o Anticipo a Cuenta de IVA</b>													
01	PERIODO TRIBUTARIO MES      AÑO	9	USE SOLO SI MODIFICA SU INFORME	02	NÚMERO DE INFORME	7							
NIT	03		5	04	Razón Social o Denominación / Apellidos y Nombres		3						
<b>B - Datos del(los) Contribuyente(s) Informado(s)(Agente(s) o Sujeto(s)) por Retención, Percepción o Anticipo a Cuenta</b>													
Apellidos y Nombres; Razón Social o Denominación según tarjeta NIT		NIT	Calidad en que Actúa	Modalidad	Código de Documento	Número de Documento	Monto Sujeto	Monto de la retención, percepción o anticipo a cuenta					
SUMAS TOTALES						00	0.00	2 99	0.00				
<b>CODIFICACIÓN PARA LA ELABORACIÓN DEL INFORME</b>													
<b>C - CALIDAD EN QUE ACTÚA</b> 1. Agente de Retención, Percepción o Anticipo a Cuenta IVA 2. Sujeto de Retención, Percepción o Anticipo a Cuenta IVA			<b>D - MODALIDAD</b> 1. Percepción 2. Anticipo a Cuenta 3. Retención		<b>E - CÓDIGO DE DOCUMENTOS</b> 1. Comprobante de Crédito Fiscal      4. Nota de Débito 2. Comprobante Contable de Liquidación      5. Nota de Crédito 3. Comprobante de Retención								
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en el presente Informe son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que incurriría en una sanción administrativa en caso de incumplir la normativa legal respectiva; sanción establecida en el Art. 241 Literal e) del Código Tributario.						Uso exclusivo Institución Receptora Fecha de Recepción <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10px;">200</td> <td style="width: 10px;">Día</td> <td style="width: 10px;">Mes</td> <td style="width: 10px;">Año</td> <td style="width: 10px;">4</td> </tr> </table>			200	Día	Mes	Año	4
200	Día	Mes	Año	4									
Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado      Sello						Firma y sello de Receptor Autorizado							

