

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



TRABAJO DE GRADUACIÓN

TEMA:

**"GUIA DE OBLIGACIONES MERCANTILES Y TRIBUTARIAS PARA LA
MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA DEDICADA AL SECTOR COMERCIO EN EL
SALVADOR"**

PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

PRESENTADO POR:

DÍAZ, JORGE ARMANDO
ESTRADA CARDONA, NELSON GIOVANNI
LOPEZ CATALAN, MIGUEL DE JESUS

DOCENTE DIRECTOR:

LICDO. JOSE LUIS SALAZAR RAMIREZ

AGOSTO 2012

SANTA ANA

EL SALVADOR

CENTROAMERICA

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS
UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR

ING. MARIO ROBERTO NIETO LOVO.

VICE-RECTORA ACADÉMICA

MAESTRA ANA MARÍA GLOWER DE ALVARADO.

VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO

LICDO. SALVADOR CASTILLO (INTERINO)

SECRETARIO GENERAL

DOCTORA ANA LETICIA ZAVALA DE AMAYA

FISCAL GENERAL

LCDO. FRANCISCO CRUZ LETONA (INTERINO)

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

DECANO

LICDO. RAÚL ERNESTO AZCUNAGA LÓPEZ

VICE-DECANO

ING. WILLIAM VIRGILIO ZAMORA GIRÓN

SECRETARIO DE FACULTAD

LICDO. VICTOR HUGO MERINO QUEZADA

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS

LICDO. DAVID ELIÚ GONZÁLEZ ORTÍZ.

DOCENTE DIRECTOR

LICDO. JOSE LUIS SALAZAR RAMIREZ

AGRADECIMIENTOS

Agradezco primeramente a **Dios todopoderoso** quien es y ha sido luz en mi camino durante toda mi vida, por darme salud y la fortaleza necesaria para no darme por vencido a pesar de las dificultades, sabiduría e inteligencia para alcanzar mis metas y culminar mi carrera.

Dedico este triunfo a la persona más importante en mi vida mi madre **María Elba Orellana** por brindarme su apoyo incondicional cuando más lo necesité, por su sacrificio y dedicación a lo largo de este camino ya que mis logros son sus logros.

A MI PROMETIDA: Por el amor, dedicación, esfuerzo, apoyo y entrega con que me ha impulsado a lo largo de mis estudios, brindando sus conocimientos y su tiempo para así poder lograr juntos mi sueño de ser profesional, gracias mi amor te amo.

A MIS COMPAÑEROS: Por compartir conmigo los momentos de angustia, tristeza y alegrías para sacar este trabajo adelante.

A MI DOCENTE ASESOR: Licdo. José Luis Salazar Ramírez quién fue un excelente catedrático desde el inicio de nuestra carrera hasta la finalización, por ser un excelente profesional, asesor y amigo; por compartir su tiempo y conocimientos; y apoyarme para concluir mi proceso de grado.

JORGE ARMANDO DÍAZ.

AGRADECIMIENTOS

A DIOS todo poderoso, por haberme guiado e iluminado en el camino que me condujo al éxito de mi carrera.

A mi madre Rosa Lidia Cardona de Estrada y mi padre Samuel Elías Estrada Cardona, por haberme brindado sus sabios concejos y todos sus sacrificios económicos que contribuyeron a mi formación académica.

A mis hermanos Samuel Edgardo Estrada, José Roberto Estrada y Sandra Marisol Olivares por su apoyo y comprensión en aquellos momentos difíciles que se presentaron en el camino de las actividades universitarias.

A mis compañeros de trabajo de graduación por compartir conmigo los momentos de angustia, tristeza y alegrías para sacar este trabajo adelante.

A mis amigos/as, que de una u otra forma me brindaron su colaboración y apoyo en lo largo de la carrera hasta llegar a mi anhelado sueño. GRACIAS A TODOS.

NELSON GIOVANNI ESTRADA CARDONA.

AGRADECIMIENTOS

A DIOS TODOPODEROSO:

Por haberme dado la sabiduría y la fortaleza para que fuera posible alcanzar este triunfo.

A MI MADRE:

Por su cariño, su apoyo, su dedicación y empeño por ayudarme a ser una persona mejor cada día. Por tanto esfuerzo para que yo alcanzara este triunfo.

A MIS COMPAÑEROS DE TESIS:

Por todo el tiempo compartido a lo largo de la carrera, por su comprensión y paciencia para superar tantos momentos difíciles.

A TODOS MIS FAMILIARES Y AMIGOS:

Que de una u otra manera estuvieron pendientes a lo largo de este proceso, brindado su apoyo incondicional.

MIGUEL DE JESUS LOPEZ CATALAN.

INDICE

INTRODUCCIÓN	i
CAPITULO I: "ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DE LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA Y LA RELACIÓN HISTÓRICA DE TRIBUTOS IMPUESTOS Y OBLIGACIONES MERCANTILES."	1
1.1 ANTECEDENTES GENERALES DE LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA.	1
1.1.1 ASPECTOS RELACIONADOS	8
1.1.2 MICROEMPRESA:	10
1.1.3 CLASIFICACIONES DE LA MICROEMPRESA.	15
1.2 HISTORIA Y ASPECTOS GENERALES DE LOS IMPUESTOS.	17
1.2.1 ORIGEN DE LOS TRIBUTOS A NIVEL MUNDIAL.	17
1.2.2 HISTORIA Y GENERALIDADES DE LOS TRIBUTOS.	19
1.3 CLASIFICACION DE LOS TRIBUTOS	30
1.3.1 IMPUESTO.	30
1.3.2 TASA.	31
1.3.3 CONTRIBUCIÓN ESPECIAL.	31
1.4 ORIGEN DE LOS IMPUESTOS EN EL SALVADOR.	32
1.4.1 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS.	34
1.4.2 PRINCIPIOS DE LOS IMPUESTOS.	36
1.4.3 ELEMENTOS DEL IMPUESTO.	40

1.4.4 RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.....	42
1.5 HISTORIA Y GENERALIDADES DE LAS LEYES TRIBUTARIAS EN EL SALVADOR.....	45
CAPITULO II: "ASPECTOS LEGALES Y REGULATORIOS DE LAS OBLIGACIONES MERCANTILES Y TRIBUTARIAS".....	65
2.1 ASPECTOS LEGALES Y REGULATORIOS.....	65
2.2 OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.....	66
2.2.1 CÓDIGO TRIBUTARIO.....	66
2.2.2 IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	67
2.2.3 OTROS IMPUESTOS.....	71
2.2.4 INCENTIVOS FISCALES.....	72
2.2.5 LEY IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS.....	74
2.3 OBLIGACIONES GENERALES.....	81
2.3.1 OBLIGACIÓN DE REGISTRARSE EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.....	81
2.3.2 OBLIGACIÓN DE ACTUALIZAR DIRECCIÓN PARA RECIBIR NOTIFICACIONES.....	86
2.3.3 OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE EL NOMBRAMIENTO, RENUNCIA O SUSTITUCIÓN DE AUDITOR PARA EMITIR DICTAMEN E INFORME FISCAL.....	89
2.3.4 EMISIÓN DE DOCUMENTOS.....	90

2.3.5 OBLIGACIONES RELACIONADAS DIRECTAMENTE CON EL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS (IVA)	93
2.3.6 OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE LAS RETENCIONES PERCEPCIONES O ANTICIPO A CUENTA IVA REALIZADAS EN EL MES.	97
2.3.7 OBLIGACIÓN DE DECLARAR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.	100
2.3.8 OBLIGACIÓN DE PRESENTAR EL FORMULARIO PAGO A CUENTA E IMPUESTO RETENIDO RENTA.	102
2.3.9 OBLIGACIÓN DE INFORMAR ANUALMENTE SOBRE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.	107
2.3.10 OBLIGACIÓN DE PRESENTAR EL BALANCE GENERAL Y ESTADO DE RESULTADOS PARA CONTRIBUYENTES QUE LLEVEN CONTABILIDAD FORMAL; EXCLUYENDO A ASALARIADOS, OBLIGADOS A NOMBRAR AUDITOR FISCAL Y HAYAN INFORMADO DICHO NOMBRAMIENTO Y PERSONAS NATURALES CON RENTAS DIVERSAS MENORES A \$30,000.00	109
2.4 OBLIGACIONES MERCANTILES.	113
2.4.1 CÓDIGO DE COMERCIO.	113
2.4.2 MATRICULA DE EMPRESA Y DE ESTABLECIMIENTO.	116
2.4.3 CONTABILIDAD FORMAL	123
2.4.4 REGISTRÓ DE ESTADOS FINANCIEROS.	128
2.4.5 INSCRIPCIÓN EN EL SEGURO SOCIAL.	132
2.5.6 INSCRIPCIÓN EN LAS AFP´S.	133

2.5.7 INSCRIPCIÓN EN LA DIRECCIÓN GENERAL DE ESTADÍSTICAS Y CENSOS.....	135
2.5.8 CÓDIGO DE TRABAJO.....	136
2.5.9 INSCRIPCIÓN EN EL MINISTERIO DE TRABAJO.....	139
CAPITULO III: "METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN"	140
3.1 TIPOS DE INVESTIGACIÓN.....	141
3.1.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA.....	141
3.1.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO.....	142
3.2 TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN.....	142
3.2.1 ENCUESTAS.....	142
3.3 DETERMINACIÓN DE LA POBLACIÓN Y MUESTRA.....	143
3.3.1 DETERMINACIÓN DE LA POBLACIÓN.....	143
3.3.2 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA.....	143
3.4 INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS.....	144
3.4.1 TABULACIÓN DE DATOS.....	144
3.5 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN REALIZADA AL SECTOR MICRO Y PEQUEÑO EMPRESARIAL DEDICADO AL COMERCIO, SOBRE LAS OBLIGACIONES MERCANTILES Y TRIBUTARIAS.....	145
3.6 CONCLUSIONES.....	147
3.7 RECOMENDACIONES.....	148

CAPITULO IV: "PROPUESTA DE UNA GUIA DE OBLIGACIONES MERCANTILES Y TRIBUTARIAS PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA DEDICADA AL SECTOR COMERCIAL EN EL SALVADOR"	149
4.1 ASPECTOS GENERALES	149
4.1.1 OBJETIVOS	150
4.1.2 ÁMBITO DE APLICACIÓN	151
4.2 INSTRUCCIONES PARA SU USO	151
4.3 NORMAS PARA SU MANTENIMIENTO	152
4.4 GLOSARIO DE TÉRMINOS Y ABREVIATURAS	152
4.4.1 TÉRMINOS	152
4.4.2 ABREVIATURAS	158
4.5 PROCEDIMIENTOS BÁSICOS	158
4.5.1 OBTENCIÓN DEL NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT), EN LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS	158
4.5.2 INSCRIPCIÓN EN LAS ALCALDÍAS MUNICIPALES	160
4.5.3 INSCRIPCIÓN EN LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) COMO CONTRIBUYENTES DE IVA	165
4.5.4 OBLIGACIÓN DE SEÑALAR LUGAR, ACTUALIZAR DIRECCIÓN E INFORMAR CAMBIO DE DIRECCIÓN PARA RECIBIR NOTIFICACIONES ..	173
4.5.5 SOLICITAR ASIGNACIÓN Y AUTORIZACIÓN DE CORRELATIVO, PARA LA EMISIÓN DE DOCUMENTOS LEGALES	176
4.5.6 EMISIÓN DE DOCUMENTOS	179

4.5.7 DECLARACIONES TRIBUTARIAS.....	203
4.5.8 MODIFICACIÓN DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS.....	221
4.5.9 REGISTROS PARA EL CONTROL DEL IMPUESTO DE IVA.....	227
4.5.10 COMERCIANTES NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL.....	236
4.6 CIRCUNSTANCIAS ATENUANTES DE SANCIONES.....	246
4.7 INSCRIPCIÓN EN LA DIRECCIÓN GENERAL DE ESTADÍSTICAS Y CENSOS.....	247
4.8 INSCRIPCIÓN DE BALANCE EN EL REGISTRO DE COMERCIO.....	249
4.9 INSCRIPCIÓN EN EL SEGURO SOCIAL.....	251
4.9.1 COTIZACIONES DEL ISSS.....	254
4.10 INSCRIPCIÓN EN LA AFP.....	257
4.11 INSCRIPCIÓN EN EL MINISTERIO DE TRABAJO.....	267
ANEXOS.....	270
BIBLIOGRAFÍA.....	290

INTRODUCCIÓN

Alrededor del mundo los impuestos han jugado un papel importante en el desarrollo de los países, por lo cual en la actualidad éstos tratan de crear una legislación que le permita al Estado recaudar los suficientes tributos para solventar las necesidades públicas de los ciudadanos. El Salvador no es la excepción y a través de las últimas décadas ha hecho importantes modificaciones a su legislación tributaria, con el fin de maximizar la recaudación y disminuir los niveles de evasión fiscal. El estado, en la actualidad, está dando mayor importancia al cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, hecho por el cual las micro y pequeñas empresas se están viendo en la obligación de corregir las deficiencias en la aplicación de las obligaciones fiscales, ya sean éstas por desconocimiento o por negligencia.

Por tanto, el presente documento se convierte en una alternativa de consulta para todas aquellas personas que de alguna manera están involucradas o interesadas en conocer las reformas tributarias y mercantiles y especialmente el sector de la micro y pequeña empresa en El Salvador.

Este trabajo de investigación muestra en su primer capítulo, el marco teórico sobre los tributos e impuestos, haciendo una reseña historia del origen tanto a nivel mundial como en El Salvador, mostrando también aspectos generales de los impuestos y también sobre los conceptos y orígenes de la micro y pequeña empresa. Presenta además los elementos teóricos y conceptuales de las reformas tributarias y mercantiles tomando en cuenta la historia de los tributos; así como también el origen y desarrollo de las leyes tributarias.

El segundo capítulo aborda como las obligaciones tributarias y mercantiles cuentan con el amparo de distintas regulaciones para su cumplimiento, estableciendo formas y procedimientos por medio de las cuales se hacen cumplir las leyes.

El tercer capítulo, está constituido por la metodología utilizada durante el desarrollo de la investigación, desde el tipo de estudio, unidades de análisis, recopilación de datos, procesamiento de la información y como se analizan e interpretan los datos recolectados. Y finalmente el cuarto capítulo, está conformado con la propuesta de una guía de obligaciones mercantiles y tributarias para la micro y

pequeña empresa dedicada al sector comercial en El Salvador, orientada a mejorar la toma de decisiones de los empresarios y mejorar el cumplimiento de las obligaciones con el estado, finalmente en este capítulo se presentan las conclusiones y recomendaciones basadas en la investigación teórica como de campo.



CAPITULO I: "ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DE LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA Y LA RELACIÓN HISTÓRICA DE TRIBUTOS IMPUESTOS Y OBLIGACIONES MERCANTILES."

1.1 ANTECEDENTES GENERALES DE LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA.

En la época de la colonia las Tribus Centroamericanas estaban buscando mecanismos para su desarrollo haciendo intercambio comercial entre ellas mismas, aunque no contaban con un sistema monetario. "Con la llegada de la conquista se produjo elementos y modalidades diferentes de comercio. En términos históricos, cabe señalar que la Microempresa constituye el primer eslabón en la larga cadena del proyecto social y económico que se remonta a los inicios de la civilización, cuando el comercio constituía un elemento de capital importante en el proceso de comunicación entre los pueblos, los estudios y teorías relativos a los sectores socio económicos, iniciaron durante la revolución industrial mientras que las nociones y aspectos importantes en materia de gestión y dirección empresariales empezaron a difundirse a principios del siglo xx, En la ruptura política con la monarquía española, este tipo de empresa tuvo muy poco desarrollo, principalmente



Por qué seguía el modelo español, cuya característica no era el desarrollo productivo, sino que una estructura mercantilizada de carácter extractivo¹, con las revoluciones europeas y el desenvolvimiento en las guerras mundiales la Empresa Salvadoreña inicio su característica independiente del sector externo de la economía ya que se iniciaron como importadores directos de bienes, insumos y materias primas. Durante el decenio de mil novecientos sesenta comenzó a reconocerse que el comportamiento individual podía considerarse entre los factores que ejercen una influencia importante sobre la capacidad de dirección y el desarrollo de la Microempresa. En el período de 1930 a 1943, como consecuencia de los acontecimientos relevantes de la crisis de la década de 1930 y los efectos de la segunda guerra mundial, la situación económica de nuestro país se vio agravada profundamente, surgiendo la necesidad de producir bienes de consumo en mayor escala, naciendo en este período pequeñas empresas llamadas Microempresas, en vista de la difícil importación de productos para el consumo final. En 1944 se empieza a formalizar los gremios de empresarios, posteriormente se

¹ Historia de El Salvador, Ministerio de Educación pág. 118



crea la Sociedad de Comerciantes e Industriales, con el propósito de fomentar el desarrollo del Sector Comercial e Industrial en la microempresa. En 1948 se crean políticas gubernamentales con el fin de impulsar la industrialización de la microempresa, mejorar el aparato productivo e implementar obras de infraestructura que llevarían a la generación del empleo. En 1952, el Estado crea la Ley de Fomento de Industrias de Transformación, situación que influye poderosamente en el desarrollo de este sector y que favorece a muchos empresarios por medio de incentivos relacionados con la exención de impuestos de los bienes manufacturados. La década de 1980 fue para El Salvador un período de crisis económica y social, las condiciones y el ambiente en que se desarrolló el proceso de producción e intercambio de bienes y servicios se reflejaban en indicadores poco alentadores sobre la realidad productiva de ese período. También se registraron considerables movimientos migratorios internos y externos que provocaron entre otros, un acelerado proceso de urbanización, es en esta década en la que crece la Microempresa a consecuencia del conflicto armado en El Salvador y por consecuencia la gran mayoría de empresas cerraron sus actividades



productivas, se contrajo la inversión privada y pública y consecuentemente la generación de empleo formal. Por otra parte, debido al mismo suceso, las personas experimentaron con el comercio fronterizo con Guatemala, una manera de adquirir mercaderías y luego venderlas a un precio superior, para obtener ganancias y poder subsistir. Otros factores importantes que formaron parte del aumento del sector informal y con ello la Microempresa fue:

- a) El desplazamiento poblacional del campo a la ciudad.
- b) El aceleramiento del proceso de tercerización de la economía (adquisición de bienes por medio de terceras personas).
- c) La crisis del sector agropecuario (café, algodón ganadería).

En el primer quinquenio de la década 1990 la Microempresa se vio afectada tanto por el nivel como por el tipo de crecimiento registrado, esto ocasionó entre otras cosas un aumento de empleo a nivel nacional, lo que a su vez se tradujo en una mayor demanda de bienes de consumo y de servicios proporcionados por el sector micro empresarial particularmente de aquellos servicios demandados por los asalariados del sector



moderno este es el caso de los negocios relacionados con la venta de comida y bebida servicios personales, entre otros, además y a diferencia de lo ocurrido en otros países latinoamericanos, este carácter expansivo del ajuste económico practicado, ha evitado un crecimiento mayor del sector informal que es la microempresa y probablemente haya ocasionado una mayor demanda de mano de obra ocupada.

La Microempresa ha sido muchas veces percibida como un mecanismo de absorción de mano de obra que la mediana y gran empresa no puede utilizar, esta situación ha ido cambiando y en los últimos tiempos se ha visto que la microempresa cuenta con cierto potencial, el cual bien encausado, puede provocar grandes efectos en materia de la calidad.

La microempresa puede ser una fuente importante que genera riquezas para el país y que contribuya al desarrollo del mismo, pero la microempresa se enfrenta con un obstáculo y este es la poca confianza que se tiene en ellas, las instituciones financieras, las cuales no les proporcionaban créditos teniendo que acudir estas a realizar prestamos con los llamados prestamistas informales, los cuales les cobraban intereses elevados, a



esto se le suma el miedo de los microempresarios de acercarse a una Institución Financiera, los hace caer en estos prestamistas que les absorben sus pocas ganancias¹. Sin embargo, debido a la importancia de este sector el Gobierno ha desarrollado políticas económicas encaminadas a su ayuda, lanzando Agencias de Promociones de Inversiones (PROESA) para atraer inversiones a El Salvador, al mismo tiempo los gremios de microempresarios, cada vez más demandan un trato justo en el mercado, logrando con ello que el Gobierno de El Salvador y las Instituciones Financieras como la antes mencionada, realicen nuevas políticas para su ayuda, los cuales se observan con el surgimiento de micro créditos por parte de las Instituciones Financieras siendo un respiro para este sector.

1.1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA MICRO EMPRESA EN EL SALVADOR.

Las primeras formas comerciales de El Salvador y hasta 1920, la empresa no estatal salvadoreña funciona como distribuidora de bienes importados o con escaso valor agregado nacional, por un periodo de treinta años, muy pocos cambios ocurren en la composición de la libre empresa salvadoreña ya que



los grandes permanecen estáticos, algunos medianos progresan y muy pocos pequeños empresarios, logran superarse. Conforme el desarrollo de los acontecimientos históricos, políticos y sociales de la nación, se ha ido reconociendo cada vez más la importancia de dar una mayor atención a la empresa. Históricamente la Microempresa ha desempeñado un papel relevante en el desarrollo económico social del país en sentido de la creación de fuentes de empleo. Esta nace primeramente como un taller familiar artesanal que era un medio de sobrevivencia del grupo familiar la forma de operar o fabricar sus productos era muy rudimentario, pero a medida que esta crece hace uso de nuevas herramientas que le permiten en ese momento mejorar sus procesos de producción. Estas empresas son administradas en su mayoría por sus propietarios, en los que predominan conocimientos adquiridos a través de la experiencia, por lo que no cuentan con métodos que les permite llevar controles adecuados de sus operaciones llevándolos fácilmente a registrar un déficit de capital de trabajo y el dinero mal invertido genera una disminución del margen de utilidad que influye directamente en el



rendimiento de las Microempresas dedicadas a la comercialización de diferentes productos².

Con el tiempo las empresas han sabido llevar adelante su negocio haciéndose necesario el uso de personal y tecnología adecuada para la fabricación de los productos es así como superan la etapa de un taller familiar hasta convertirse en una Microempresa.

1.1.2 ASPECTOS RELACIONADOS

La delimitación del término microempresa es compleja tomando en cuenta que también se aplica como sinónimo de sector informal cuenta propia. No obstante existen diferencias entre tales conceptos para el caso sector informal surge con el propósito de definir las oportunidades de empleo creadas por la urbanización acelerada que ocurre en la mayoría de países en desarrollo, por lo cual su aplicación es más que todo en análisis de empleo en El Salvador al sector informal se le considera aplicando los criterios de tamaño, para lo que se toma como base la cantidad de trabajadores de la unidad económica, el otro criterio es el de la contabilidad del negocio la cual se considera que no llena los requisitos mínimos de

² Libro Blanco de la Microempresa, 1997. FUSADES, USAID, UE, ANEP, AMPES



organización establecidos en cambio cuando se habla de la microempresa sencillamente se dice que está por debajo de la pequeña empresa por lo que el concepto es más directo y consecuentemente es más fácil de aplicar para efectos de análisis aplicando para distinguirla de la pequeña empresa los criterios laboral (número máximo de trabajadores) y el financiero (valor de activo de la unidad económica).

Los criterios que se consideran para definir a la microempresa son en lo que respecta a la dimensión laboral el número máximo de trabajadores que incluye al empresario y a trabajadores no remunerados y una dimensión financiera para la cual se utiliza el valor de las ventas brutas por lo que se define a la microempresa como la unidad económica que tiene entre diez trabajadores o menos y cuyas ventas anuales no superan los ₡600,000.00, esto conforme al Libro Blanco de la Microempresa, publicado en 1997. La Comisión Nacional de la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE) incorpora al concepto una dimensión financiera diferente, tomando como base el salario mínimo urbano, con la intención de que el término microempresa se actualice automáticamente al decretarse un ajuste al salario mínimo, por lo cual se obtiene el concepto siguiente.



1.1.3 MICROEMPRESA:

Toda unidad económica que tiene hasta 10 ocupados y ventas anuales hasta el equivalente de 476.2 salarios mínimos urbanos. Se excluyen las unidades económicas dedicadas a las actividades del sector agropecuario. En el concepto anterior se puede inferir que lo referente a excluir al sector agropecuario, se debe a que dicha actividad representaba en cierto momento una importancia económica relevante para el país, por lo cual sus registros deberían llevarse por separado para efectos de análisis; por otra parte en cuanto al parámetro de ventas, para que pueda considerarse microempresa, conforme al salario mínimo para el comercio y servicio vigente. Continuando con el análisis del concepto de microempresa conforme CONAMYPE, por más que se quiso agregar el ingrediente del ajuste automático esto no funcionó, puesto que al usar el término salarios mínimos urbanos no se considero que pronto desaparecería dicho término de conformidad a los decretos de ajuste a dicho salario, no obstante se toma el salario mínimo para el comercio y servicio, considerando que es el de mayor cuantía. En conclusión se establece que el término microempresa implica un ámbito mayor que lo referente al



sector informal, considerando que el primero incluye las unidades económicas de tamaño mínimo, tanto informales como las registradas, siempre y cuando no trasciendan al ámbito de la pequeña empresa. Después del análisis de los conceptos de microempresa relacionados en el Libro Blanco de la Microempresa y la CONAMYPE, a efectos de unificar el criterio a utilizar en el presente estudio, se eliminará el criterio financiero, dejando como referencia únicamente el criterio laboral; este planteamiento permite retomar lo contenido como parámetro para los dos conceptos retomados es decir que los límites del criterio laboral estará comprendido en 1 a 10 ocupados para considerarse microempresa. En cuanto al criterio financiero, en el contexto del presente estudio carece de importancia fundamental, considerando que para el control fiscal se requiere únicamente una venta diaria de aproximadamente dieciséis dólares, suma que se vuelve fácil de alcanzar para una empresa que ya cuenta con un nivel de ocupación por mínimo que este resulte.

Por otra parte, cuando hablamos de comercio por mayor este se refiere al practicado por aquellas empresas que venden no al detalle si no que realizan una venta para la reventa,



en otras palabras el que se dedica a la venta de más de una unidad de un producto, sector que con mucha más razón en cuanto al criterio financiero cumple con los parámetros requeridos para el control fiscal.

Conforme lo anterior se define a la microempresa dedicada al comercio por mayor como aquella que da ocupación a 1 hasta 10 personas y que comercializa producto por más de una unidad por venta.

1.1.3.1 CARACTERÍSTICAS MÁS IMPORTANTES DEL SECTOR.

La Micro empresa en El Salvador tiene una importancia grande para la economía del país, sobre todo por el papel preponderante que desempeña en la generación de empleo dentro de las más significativas sin obviarla heterogeneidad y diversidad interna del sector:

UBICACIÓN GEOGRÁFICA:

La actividad micro empresarial se concentra fundamentalmente en la zona Urbana; de acuerdo a los datos levantados entre noviembre y diciembre de 2001 a través del modulo de Micro empresas, según datos obtenidos en las Encuestas Anuales - Hogares de Propósitos Múltiples (EHPM) de la DIGESTIC³, concluyendo que mas de las dos terceras

³ Administración de Empresas I. Osmin Ernesto Díaz. Pág. 34



partes de los Micro Negocios se encuentran ubicados en los mercados urbanos dado que son espacios económicos en los cuales la población en promedio obtiene un mayor ingreso.

GÉNERO DE LOS SOCIOS Y TRABAJADORES:

Los Micro Empresarios de los segmentos productivos de subsistencia: presentan una mayor dependencia de la Microempresa como exclusiva fuente de ingresos laborales.

1.1.3.2 CARACTERÍSTICAS DE LOS SEGMENTOS PRODUCTIVOS DENTRO DE LA MICROEMPRESA.

El concepto de Microempresa, se ajusta en todas las unidades económicas que Tengan hasta 10 trabajadores y que tengan ventas anuales de hasta 600,000 colones o su equivalente en dólares, incluyendo tanto a aquellas sujetas a regulación como las que no lo están (sector informal). Se reconoce como una de sus características centrales, la diversidad de habilidades para enfrentar y satisfacer las exigencias de sus mercados lo que ocasiona la característica de segmentación que tiene la Microempresa. Se ha realizado una diferenciación con base en el tipo de productividad que caracteriza la Microempresa distinguiéndose tres tipos⁴:

SUBSISTENCIA:

⁴ Salazar, Héctor. Sector informal desarrollo en El Salvador, INSIDE, 1992 PAG. 16



Se habla de baja productividad y la generación de ingresos que se obtiene con propósitos de consumo inmediato, el segmento de subsistencia o bajo productividad es el más grande de la tipología productiva Micro Empresarial.

ACUMULACIÓN SIMPLE:

Los recursos productivos de la empresa generan ingresos que cubren los costos de su actividad aun que sin alcanzar excedentes suficientes que permita la inversión en crecimiento, este segmento empresarial es el más fluido ya que es un segmento de tránsito hacia alguno de los otros dos ya sea la de subsistencia o la de acumulación ampliada o micro tope sin embargo este es un segmento donde el déficit de productividad esta causado, por la carencia de organización empresarial.

ACUMULACIÓN AMPLIADA O MICRO TOPE:

La productividad podría ser incrementada como para permitir acumular excedente que pudiera ser invertido en el crecimiento de la empresa, siendo el segmento Micro Empresarial donde la adecuada combinación de factores productivos y posicionamiento de comercialización, permite a la unidad empresarial crecer con márgenes de ganancia.



Estos tres tipos de Microempresas están generalmente ubicados en áreas de la manufactura donde la competencia de otras empresas les exige aumentar su productividad y calidad mediante mejoras tecnológicas.

1.1.4 CLASIFICACIONES DE LA MICROEMPRESA.

La Microempresa en El Salvador ha sido clasificada en tres segmentos productivos:

- ✓ Micro Empresa de subsistencia
- ✓ Micro Empresa de acumulación simple
- ✓ Micro Empresa de acumulación amplia también conocido como "micro tope".

El criterio principal de esta clasificación es por su practicidad y sus ventas, de esta forma, los segmentos quedan definidos así:

Micro empresa de subsistencia:

Aquellas unidades productivas con ventas mensuales hasta el equivalente de 11.9 salarios mínimos urbanos ó 142.9 salarios al año.

Micro Empresa de acumulación simple:

Aquellas unidades productivas con ventas mensuales hasta el equivalente de 23.8 salarios mínimos urbanos ó 285.7 salarios al año.



Microempresa de acumulación amplia:

Aquellas unidades productivas con ventas mensuales hasta el equivalente de 39.7 salarios mínimos urbanos al mes ó 476.2 salarios anuales.

1.1.4.1 IMPORTANCIA DE LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA EN LA ECONOMÍA SALVADOREÑA.

Un factor que incide en el desarrollo de las empresas es el tamaño de su mercado, que en muchos de los casos se limita al nacional expandiéndose al Centroamericano pero con poca experiencia de ocupación de terceros mercados.

Durante la década de 1980 y con el conflicto armado de El Salvador el sector informal llegó a incorporar un mayor número de ocupados que el sector formal con la finalización de la guerra la estabilidad, las políticas económicas y reactivación del aparato productivo, se pensó que el sector informal tendería a reducir su tamaño en relación con el sector formal, sin embargo las cifras demuestran que pese a las tasas de crecimiento económico positivas de los últimos años, el peso del sector informal se ha mantenido.

Esta evolución demuestra que el sector formal de la economía no ha generado el suficiente empleo para satisfacer la creciente demanda, ha sido la maquila la que



ha tenido un crecimiento sostenido durante los últimos años debido a que el país ha creado políticas económicas que benefician a las empresas transnacionales en cuanto a las exenciones de impuestos de los que gozan, pero no ha sido el caso de la ocupación industrial, ni el de otros como la construcción en donde incluso se ha deprimido la ocupación y la oferta de empleo.

Ante este factor de demanda insatisfecha creciente del empleo, el sector Micro Empresarial del país seguirá siendo una importante fuente de ocupación durante los próximos años.

1.2 HISTORIA Y ASPECTOS GENERALES DE LOS IMPUESTOS.

1.2.1 ORIGEN DE LOS TRIBUTOS A NIVEL MUNDIAL.

Los aspectos de la tributación han venido evolucionando en cada etapa de la historia de la humanidad, así como pueblos, imperios, conquistadores, invasores, de cada Estado, de cada tribu, etc. Y su existencia lo encontramos en los más antiguos relatos de la historia humana, como ejemplo conocido por toda la humanidad mencionaremos al Imperio Romano, ya que durante la época de este imperio nuestro creador, envió a su hijo Jesucristo al cual en



muchas ocasiones se le pregunto sobre el tema de los impuestos y él sabiamente respondió lo siguiente:

Según el evangelio de San Lucas Y le preguntaron diciendo Maestro, sabemos que dices y enseñas rectamente, y que no haces excepción de personas, sino que enseñas el camino de Dios con verdad. ¿Nos es lícito dar tributo a Cesar, o no?: Más él, comprendiendo la astucia de ellos, les dijo ¿Por qué me tentáis? Mostradme la moneda. ¿De quién tiene la imagen y la inscripción? Y respondiendo dijeron: De Cesar. Entonces les dijo: Pues dad a Cesar lo que es del Cesar, y a Dios lo que es de Dios⁵. Por tanto los romanos establecieron lo que fue un centésimo sobre las ventas que introdujo Cesar Augusto, después de la guerra civil Romana. El gravamen era el 15% sobre el valor de los productos vendidos en la plaza pública. El sistema impositivo en la edad media lo encontramos en los censos derechos y servidumbre, y que de alguna manera han subsistido hasta nuestros días, por lo que es necesario hacer énfasis en la situación tributaria de la edad media. En el imperio de Carlos Magno, quien transmitió su corona a su hijo, Luís el Piadoso, en el siglo V, ocurre un desmembramiento del

⁵ Santa Biblia Católica, Editorial UBS/LAC, Korea, 1981, pág. 966



imperio, pasando hacer el Rey un Noble, en ocasiones con menos autoridad que los Condes.

1.2.2 HISTORIA Y GENERALIDADES DE LOS TRIBUTOS.

1.2.2.1 EL CONTEXTO ECONÓMICO

El estudio de la organización económica de las unidades políticas autónomas mayas depende de la evidencia arqueológica que, no obstante, hace poca referencia a los aspectos económicos, excepto algunas relacionadas con el tributo. La investigación sobre las actividades económicas entre los mayas inició en los años sesenta y setenta del siglo pasado con el estudio de los patrones de asentamiento, que abrió el campo para el análisis del comercio, los sistemas de intercambio local (mercados) y la producción artesanal. Investigaciones recientes han demostrado la existencia de sistemas económicos complejos y variados en donde la actividad económica tenía dos componentes básicos, producción e intercambio. Además hay que tomar en cuenta el impacto de la guerra sobre la economía, ya fuera por el botín, los prisioneros el tributo. Estas características generales deben matizarse según la región o la unidad política autónoma de que se trate, pues mientras algunas dependían en gran medida del



intercambio de bienes (sal, obsidiana, cacao) otras, como Dos Pilas, basaron su subsistencia en el tributo. Se acepta, sin embargo, que las necesidades locales de las elites pudieron haber sido cubiertas por la población mediante el tributo. Impuestos y tributo en productos alimenticios y bienes para la elite, pudieron haber sido obtenido mediante el comercio o el trueque en los mercados locales. Se supone también que los señores pudieron haber aplicado algún tipo de impuesto a las transacciones que se realizaban en los mercados.

De los bienes de intercambio el cacao era el máspreciado los granos de cacao podían ser tostados y almacenados y su transporte era relativamente sencillo. De ahí que pudiera haber funcionado como un medio de intercambio en el mercado. El cacao también se encuentra entre los artículos de lujo que pudieron haberse utilizado como tributo, a la par de la jadeíta, el algodón y las plumas de quetzal. Estos artículos de lujo eran los bienes máspreciados en el sistema económico es también posible que los textiles de algodón hayan sido utilizados para los mismos fines, una de las dificultades para definir cuándo un producto era objeto de intercambio comercial o de tributo estriba en la escasez



de información. Sin embargo, puede decirse que tanto las elites del Clásico como las del Postclásico recibían artículos de lujo y de subsistencia a través de ambos medios. Por ejemplo, artículos muy preciados o cerámica policromada de gran calidad podían ser recibidos como tributo de parte de centros subordinados por la conquista. La cerámica policromada también pudo haber sido objeto de intercambio entre centros poblados o bien era recibida como regalo, ofrenda funeraria o tributo.

Un buen sector de la economía estaba dedicado a satisfacer las necesidades de la clase gobernante, ya fueran textiles, cerámica, trabajo en madera y piedra o alimentos. Mucha de esta demanda era cubierta por medio del tributo en especie (alimentos, productos o trabajo) obtenido de la población circunvecina o de otros centros poblados.

Otro aspecto de la economía maya tiene que ver con los beneficios que obtenía un centro poblado de otros subordinados por la guerra o por alianzas voluntarias. Gracias a las inscripciones jeroglíficas se pueden identificar actos de tributo entre las elites, ya sea objetos cerámicos, bienes exóticos o artefactos. Se tienen



además algunos indicios sobre los productos de tributo obtenidos por la guerra, como textiles, trabajo en madera, cacao, sal y pieles. Cuando la guerra incrementó su frecuencia en el período Clásico, el papel de esta clase de tributo pudo haber ganado importancia en las economías regionales e Interregionales. Por otro lado, el mismo acto de participar en la guerra pudo ser una forma de pagar tributo de parte de los habitantes, de la misma manera en que participaban en otras actividades públicas.

Una forma de tributo producto de la guerra, la transferencia de un nuevo estilo artístico, pudo darse después de la victoria de un centro poblado sobre otro. Por ejemplo, la Estela 12 de Piedras Negras celebra la victoria sobre Pomona. La estela, que describe a un grupo de prisioneros a los pies del gobernante vencedor, está trabajada según el estilo artístico de Pomona, y "pudo haber sido ejecutada por artesanos adquiridos a través del tributo". Otro ejemplo se encuentra en Tonina, donde el estilo artístico de Palenque es evidente después de la derrota de su gobernante Kan-Xul a manos del Gobernante 3 de Tonina. En el período Postclásico tardío, La base económica de las unidades políticas estaba constituida por



la producción local, el comercio, la conquista y el tributo. La producción de cacao y algodón fue objeto del interés de los Aztecas, que en los años anteriores a la conquista contaban a Soconusco entre sus tributarios. Para documentar esta aseveración se cuenta con la Matrícula de Tributos, probablemente de la preconquista, que está pintada en amatapel de corteza) y posteriormente fue reproducida, en caracteres latinos, en el Código Mendocino. Según este documento, la región de Soconusco tributaba a los aztecas, entre otros productos chalchihuitl o "piedras verdes", que pudieron haber sido jade, jadeíta o serpentina; plumas de pájaros, adornos de ámbar para los labios, tecomates, pieles de jaguar u ocelote, y cacao. Según Lawrence H. Feldman, en la región coexistieron dos sistemas de distribución, el primero a través del mercado de intercambio y el segundo, paralelo al mercado, que era "el canal oficial para tributos multas y regalos". Los grandes centros, como Gumarcaah en Quiché recibían tributo de varias localidades, que dependía de su especialización productiva. Por ejemplo, de Cahcoh y Carchá llegaban piedras preciosas (quvalkan abah), plumas de quetzal y leños de pino. Rabinal y Cubulco tributaban



metales preciosos, cacao, tecomates y sal. Ayutla enviaba oro, perlas y "piedras verdes".

Los artículos de lujo, como miel de abeja, cacao, conchas marinas, plumas y piedras preciosas, eran usados principalmente por las elites, que controlaban el comercio e intercambio de larga distancia. Estos artículos también podían ser regalos entre gobernantes. Por ejemplo, el señor de Petapa enviaba miel de abeja a los gobernantes Kaqchikeles y Kiches.

En las crónicas indígenas escritas en los primeros años de la época colonial, los autores dejaron constancia del pago del tributo de un pueblo a otro, como resultado de procesos de guerra y conquista. Así, el Memorial de Sololá relata que Huntoh y Vukubatz, los fundadores de Iximché después de haber derrotado a los Kiches empezaron a recibir tributo de algunos pueblos: A continuación repartieron los reyes entre los señores principales de las siete tribus a todos los pueblos que debían prestarles servicios, o sea los de Popoyá, los de Pancag, los de Holom, Mixcu y Tamyac, todos de raza pocomam.

En cuanto a los pueblos de la costa, los Ytziyule, los de Xeabah y los de Zakquchabah, los dos reyes tomaron todos



para sí. A Huntoh y Vukubatz les rendían tributo las siete tribus y los señores principales. Todas las siete tribus reconocieron inmediatamente el poder de nuestros abuelos cuando se establecieron en Yximché. El Popol Vuh permite ver en párrafos como el siguiente, la existencia del Estado Kiche creado a través de la guerra y la conquista que además de la expansión del territorio y el control de rutas comerciales, obtenía tributos de diversa naturaleza:

Y no fue así no más como conquistaron los campos y ciudades; los pueblos pequeños y los pueblos grandes pagaron cuantiosos rescates; trajeron piedras preciosas y metales, trajeron miel de abejas, pulseras de esmeraldas y otras piedras y trajeron guirnalda hechas con plumas azules, el tributo de todos los pueblos. Llegaron a presencia de los reyes portentosos Gucumatz y Cotuha no fue poco lo que hicieron, ni fueron pocos los pueblos que conquistaron muchas ramas de los pueblos vinieron a pagar tributo al Quiché llenos de dolor llegaron a entregarlo⁶.

Todos estos pueblos principales, cabezas de calpul, iban con el cacique Don Quicab a la guerra y conquista, y fueron entrando entre los indios de la costa que eran achies,

⁶ Popol Vuh. Las antiguas historia del Quiché, traducción de Adrián Recinos (México: Fondo de Cultura Económica, 1952), pp. 157-158.



llamándose el pueblo y sitio Xetulul. Entraron a mediodía y empezaron a pelear y les ganaron el pueblo y las tierras y no mataron a ninguno sino que los atormentaron y luego se dieron estos dichos indios achíes al cacique y ya le dieron de tributo pescado, camarón y otras cosas, y de presente le dieron al cacique cacao y mucho pataxte. Y viendo los demás indios de los pueblos de Mazatenango, Cuyotenango, Zapotitlán, Samayaque, Sambó y demás pueblos las seguridades de estos caciques, luego se determinaron todos a venir a ver a estos caciques al pueblo de Xetulul. y les traían mucho cacao de presente y venían a darles paz y que no querían guerras sino reconocerlo por rey, y que todos le obedecerían como sus tributarios. El tributo era, entonces, un aspecto de la vida cotidiana entre los pueblos indígenas en los años anteriores al momento de contacto y conquista, ya fuera en calidad de señores o en la de subordinados.

1.2.2.2 LA EVIDENCIA ICONOGRÁFICA

Mucho del conocimiento sobre el tributo en la época prehispánica se fundamenta en la cerámica y sobre todo en fragmentos de textos que han podido interpretarse gracias a los avances en la epigrafía maya. No obstante, las



escenas que ilustran la presentación del tributo pueden también entenderse como presentación de regalos; en algunos casos la distinción es incierta. Los vasos cerámicos, la principal fuente iconográfica para la ilustración de escenas de tributo, generalmente se encuentran en entierros. Tal es el caso del vaso proveniente de la tumba de Hasaw-Kan-K'awil en Tikal.

En la escena se puede apreciar al señor sentado en una banca o trono, mientras dos de sus subordinados, o quizás señores llegados de otro lugar, le presentan regalos, que también pueden ser tributos. Uno de ellos lleva un plato y el otro un atado de plumas de quetzal. Los siete señores que observan la escena pueden ser sahalob, es decir señores menores que administraban unidades sometidas al reino y que podían tener entre sus funciones llevar a la presencia del gobernante a los encargados de entregar el tributo. Resulta interesante señalar que esta "ascensión del tributo" ilustra la subordinación ante el gobernante. Aunque reconociendo su autoridad no lo respetaban, al grado que Carlos Magno tuvo que morir en prisión. En el siglo V se empezó a observar la desaparición del comercio lo que provocó un desequilibrio en las economías. Siendo una



economía de tipo rural, pues se pretendía que el campo produjera lo necesario para abastecer el uso y consumo de sus habitantes, esto produjo hambre entre ellos, ya que no se permitía que los habitantes llevaran productos a otras regiones. Debido a estos acontecimientos, Europa en el siglo XI parece dividida en grandes extensiones territoriales, sometidas al dominio de un Señor ligado a un Rey, pero en la realidad actuaban independientemente. Tanto los Señores como los Vasallos hacían trabajar sus tierras por aldeanos y los siervos estos últimos eran sucesores de los esclavos en la antigüedad. Los Siervos tenían dos clases de obligaciones consistentes en la prestación de servicios personales y otras de carácter económico. Entre la prestación de servicios personales se encontraba el servicio militar que consistía en acompañar al feudo a la guerra y entre las prestaciones de carácter económico se puede señalar la Capitación Formariage y Mano Muerta. La Capitación; era un Censo que se pagaba por cabeza cada año el Formariage o Servidumbre Matrimonial, era una cantidad que se pagaba por el siervo o sierva que se casaba, y la Mano Muerta, era el derecho del Señor para apoderarse de la



herencia de sus siervos cuando estos morían sin dejar a sus hijos.

En esta época se puede observar las primeras apariciones del Impuesto a las sucesiones, "Cuando el feudo pasaba en herencia a un menor, originalmente lo recuperaba el Señor a partir del siglo XI el Señor respetaba la transmisión pero ejercía la tutela del menor y administraba el Feudo". Cuando el heredero llegaba a la mayoría de edad, se entregaba la herencia y cuando se pretendía que heredara el Feudo a algún pariente se cobraba una cantidad llamada Relieve. Otra prestación general, consistía en que se le pagaba al Feudo por derechos de peaje a cualquier persona extraña a sus dominios que quisiera atravesarlos en su ruta comercial, pero cabe destacar que aquellos que realizaban estas contribuciones eran la clase media y baja, y los Nobles gozaban de exenciones.

Los derechos de peaje fueron desapareciendo y solamente han subsistido, transformados en impuestos de importación o exportación gravados en las entradas y salidas de los productos. En Europa específicamente en el país de Alemania fue el primer país que introdujo con carácter general una imposición sobre las ventas y desde entonces el impuesto ha



grabado todas las ventas y prestaciones de servicio en todas las etapas de negociación, seguidamente la imposición de los impuestos fue adoptada por la gran mayoría de los países europeos, hasta llegar a alcanzar toda retribución por la entrega de bienes, o la prestación de servicios, que recaee sobre todas las etapas de la negociación de los artículos.

1.3 CLASIFICACION DE LOS TRIBUTOS

Según Emilio Margain Manautou en su libro *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*, Retoma de las doctrinas y legislaciones de los países Europeos Sudamericanos y Norteamericanos las tres figuras jurídicas tributarias que representan la clasificación de los tributos, que son el Impuesto, Tasas y Contribuciones Especiales, también el Código Tributario en el Art. 12 coinciden en el mismo criterio; pues consideramos que es la clasificación más clara y sencilla para entender las diferentes clases de tributos, al mismo tiempo es la utilizada por nuestra legislación.

1.3.1 IMPUESTO.

El impuesto se define como 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. Existe un carácter especial que los diferencia de las tasas y contribuciones especiales, es que no existe contraprestación de forma inmediata, por el solo hecho de haber pagado un impuesto sino que se convierte con los servicios públicos prestados por el Estado.

1.3.2 TASA.

La tasa se considera como Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado⁷.

Dentro de las clases de tasa tenemos: Las tasas estatales reconocidas como ingresos de la Hacienda Pública y las tasas municipales, las cuales son reconocidas como ingresos de municipios.

1.3.3 CONTRIBUCIÓN ESPECIAL.

La contribución especial Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador de beneficios derivados de la realización de obras públicas o actividades estatales.

⁷ Luis Vásquez López, Recopilación de Leyes Tributarias, Editorial Jurídica Salvadoreña, decimo sexta edición, pág. 22.



Ejemplo de estas contribuciones son las que exige las municipalidades para la financiación de obras de pavimentación, alumbrado, tren de aseo, etc.

1.4 ORIGEN DE LOS IMPUESTOS EN EL SALVADOR.

En El Salvador antes de la venida de los españoles ya existía el pago de los impuestos y según el libro de Historia de El Salvador Tomo I; El pago de los tributos en la época de los pipiles era una práctica en la cual cada hogar tenía la obligación de pagar cada cierto tiempo tributos en especies o en trabajos a los gobernantes locales. Hoy en día se supone que el tributo se originó como pago a los que se especializaban en los asuntos religiosos como los sacerdotes, quienes reclamaban dicho pago como parte de las demandas que los Dioses imponen a los humanos, es decir la autoridad de estos sacerdotes se fundamentaba sobre la base sobrenatural, pues seguramente decían que de no pagar a tiempo los tributos, los Dioses se enojarían con el pueblo y los harían sufrir con castigos⁸. En la época colonial luego de las conquista, los pueblos pipiles pagaron tributos a sus encomenderos españoles con cacao, algodón, mantas, maíz, frijoles, chile, pescado. El

⁸ Ministerio de Educación, Historia de El salvador, Tomo I, Talleres de la Comisión Nacional de los Libros de Texto Gratuitos, México, año 1994. Pág. 51.



tributo era uno de las principales fuentes de financiamiento para las autoridades coloniales, pero los indios Salvadoreños no se resignaban a la explotación que sufrían y desarrollaron diferentes formas de resistencia. Ejemplo de esto es la actitud ante el tributo, cuando los españoles trataban de tomar el censo para cobrar los impuestos, muchos indios se escondían o cambiaban de localidad de forma que el tributo siempre era menos de los que esperaban las autoridades coloniales. En 1805 con el intendente Gutiérrez y Ulloa, encargados de la administración de la colonia, tenían ya calles bien formadas, casa y plazas, la primera tarea era mantener el orden público, la segunda tarea era cobrar los impuestos estos se complementaba con los ingresos de los monopolios de tabaco y agua ardiente en aquella época. Para facilitar la administración el territorio de la intendencia se habían dividido en quince partidos, San Salvador, Olocuilta, Zacatecoluca, San Vicente Usulután, San Miguel, Gotera, San Alejo, Sensuntepeque Opico Tejuela, Chalatenango, Santa Ana, Metapan y Cojutepeque. En cada partido había representantes de las autoridades encargadas de las labores de administración como mantener el orden,



administrar la justicia, cobrar los impuestos y vacunar. Los impuestos los recogía un subdelegado de la Real Hacienda que se hacía cargo de todos sus ramos: Administración de correos, receptoría de alcabalas, Junta Municipal, agua ardiente y tabaco.

El cobro de los impuestos efectuados por la corona española y sumado a otras razones, mueven a los pueblos Centroamericanos a la búsqueda de Independencia, luego de la proclamación de la misma en septiembre de 1821, se dan dificultades que desembocan en crisis políticas, con el fin del régimen colonial, desaparecieron las principales cargas que pesaban sobre los indios. Los indios vieron con recelo cualquier impuesto personal que se asemejara al tributo pero el Gobierno exigía trabajo a la población para la construcción y mantenimiento de camino.

1.4.1 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS.

Según Luis Humberto Delgadillo Gutiérrez en su libro Principios de Derecho Tributario, clasifica los impuestos en:

- ✓ Impuestos Directos e
- ✓ Impuestos Indirectos.



Existiendo dos criterios principales que los distingue uno del otro, un criterio basado en la repercusión y el otro llamado administrativo. Por repercusión se entiende que existe una tercera persona para la traslación del impuesto y por administrativo, son aquellos que recaen sobre las personas y en situaciones normales y permanentes, que se hace efectivo mediante nominas o padrones.

1.4.1.1 IMPUESTO DIRECTO.

Son aquellos en los que el legislador se propone alcanzar inmediatamente al verdadero contribuyente; suprime a todo intermediario entre el pagador y el Fisco, de manera que las calidades de Sujeto Pasivo y pagador del impuesto se confunden⁹.

Dentro de los Impuestos Directos encontramos al Impuesto Sobre la Renta, por considerar que el contribuyente o sujeto pasivo es el que realmente paga el impuesto.

1.4.1.2 IMPUESTO INDIRECTOS.

EL Impuesto Indirecto es aquel en donde el legislador no grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por repercusión. Las calidades de sujeto del impuesto y pagador son distintas. El legislador grava al sujeto a sabiendas de

⁹ Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto, Principios de Derecho Tributario, editorial Limusa Grupo Noriega editores, tercera edición, año 1992. Pág. 77.



que este trasladara el impuesto al pagador. El Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA), es considerado como Impuesto indirecto porque en este tipo de impuesto; si existe un intermediario para cumplir con la obligación del pago de impuesto con el Fisco, ya que el contribuyente no paga el impuesto, sino que quien lo paga o finalmente lo realiza es el consumidor final.

1.4.2 PRINCIPIOS DE LOS IMPUESTOS.

Existen muchos tratadistas que han escrito sobre los principios de los impuestos, pero entre los más destacados y conocidos tenemos los principios que elaboro Adam Smith en su libro La Riqueza de las Naciones, la cual hasta la actualidad son respetados y estudiados por muchos legisladores al elaborar las leyes tributarias, ya que estas siempre se deben de tomar en cuenta para el ordenamiento o nacimiento de una ley tributaria que se ponga en práctica en la sociedad; Los principios fundamentales de los impuestos de Adam Smith son los siguientes:

1.4.2.1 PRINCIPIO DE IGUALDAD O JUSTICIA.



Este principio nos manifiesta que Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal.

En la actualidad este principio se desarrolla en dos reglas que son el de generalidad y uniformidad.

El primero nos orienta a que los habitantes de un Estado tienen que contribuir al pago de los impuestos y nadie debe quedar exento de esta obligación, solo en aquéllos casos que no tenga la capacidad contributiva. El segundo se refiere a que todos los contribuyentes deben ser iguales frente a los impuestos y que se logra en base a dos criterios como es la capacidad contributiva y la igualdad de sacrificio, el primero trata de la posibilidad económica de pagar un impuesto al Estado y el segundo que sirve para repartir equitativamente los impuestos, Conforme a este principio queda establecido que todo ciudadano tiene que pagar los impuestos para el sostenimiento del Estado para que este pueda hacer uso de ellos y dar una protección estatal equitativa a todos los ciudadanos.



1.4.2.2 PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE.

Según este principio nos señala que El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario, El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adeudada, todo debe ser claro y preciso, lo mismo para el contribuyente que para cualquier persona. Este principio nos da a conocer como un legislador debe de precisar con claridad quienes van hacer los sujetos del impuestos, su objeto, la base, tasa, forma de pago, fechas de pago obligaciones a satisfacer y sanciones aplicables, etc. Esto debe de ir plasmado en las leyes tributarias que se impongan a los ciudadanos contribuyentes del Estado. Es importante mencionar que cuando se expide una nueva ley tiene que contener todos los elementos fundamentales para que haya una buena aplicación y buen funcionamiento, ya que siempre las normas tributarias tienen que ser claras y precisas para que tengan una excelente aplicación.

1.4.2.3 PRINCIPIO DE COMODIDAD

Para Adam Smith este principio expone que todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la forma que sean más cómodos para el contribuyente.



Para cumplir con este principio el legislador debe de tomar en cuenta en que fechas o periodos sean más propicias para que el contribuyente realice sus pagos respectivos en lo que a sus impuestos le correspondan. Es decir que el Estado debe exigir los tributos en el tiempo y modo que sea más cómodo y conveniente a las circunstancias del contribuyente, por ejemplo El contribuyente debe de pagar sus impuestos en el departamento que le corresponda, si es de Santa Ana, ahí se deberá de pagar sus impuestos, para evitar que exista atrasos o problemas en el pago. Por tanto es necesario que en las leyes siempre vaya especificado las fechas en las que el contribuyente deba de realizar el pago respectivo de los impuestos que le correspondan como contribuyente.

Por otra parte el Estado siempre tiene que buscar la forma más adecuada de cómo hacer que los contribuyentes se les facilite el pago de sus impuestos y poder obtener en el tiempo requerido los ingresos esperados.

1.4.2.4 PRINCIPIO DE ECONOMÍA.

Este principio establece que toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del



contribuyente y las que se ingresan en el tesoro público, acortando el periodo de exacción lo mas que se pueda. Podemos decir, que los principios anteriormente enunciados, pueden establecer a través de un sistema de impuestos debidamente organizado y bien establecido para que el Estado pueda recaudar la mayor cantidad de impuestos posibles.

1.4.3 ELEMENTOS DEL IMPUESTO.

De acuerdo a Ernesto Flores Zavala en su libro Finanzas Publicas Mexicanas, considera los elementos del impuesto de una manera bastante amplia, pero los que más se apegan a nuestra legislación son: sujeto, objeto, fuente, base y cuota.

1.4.3.1 SUJETO.

El sujeto puede ser de dos clases; el sujeto activo y sujeto pasivo, pues en toda relación tributaria intervienen dos sujetos. El sujeto activo; es aquel que tiene el derecho de exigir el pago de tributos, en esta categoría podemos mencionar por ejemplo; El Estado. El sujeto pasivo; es toda persona física o moral que tiene legalmente la obligación de pagar el impuesto en los términos establecidos por la ley.



1.4.3.2 OBJETO.

Es la actividad o cosa que la ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como hecho generador del impuesto y determina el deber real de satisfacerlo. Por ejemplo: El Hecho Generador del Impuesto Sobre la Renta es la obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o periodo de imposición de que se trate, general a obligación del impuesto en esta ley y el Hecho Generador del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicio (IVA) es la Transferencia de dominios a título oneroso de bienes muebles corporales.

1.4.3.3 FUENTE.

Es el monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde proviene el pago de impuestos, esta puede ser de la renta o el capital. o el Capital.

1.4.3.4 BASE.

Es el monto sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, a cargo de un sujeto pasivo, por ejemplo: el monto de la Renta Percibida.

1.4.3.5 CUOTA.

Es la cantidad de dinero que se percibe por unidad tributaria, llamándose tipo de gravamen cuando se expresa



en porcentajes.

1.4.4 RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.

El Estado como manifestación de su poder soberano, se ejerce a través de procesos legislativo con la expedición de la ley, en el cual establece obligaciones generando así, un vínculo entre los sujetos.

Podemos definir a la Relación Jurídica Tributaria como El conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria.

Hay que tomar en consideración que en toda ley tributaria en sus primeros artículos, debe señalar el objeto y que en nuestra legislación es el Hecho Generador, una vez realizado por un sujeto pasivo ocasiona un conjunto de obligaciones que van desde las más sencillas hasta las más complejas¹⁰.

En síntesis, la Relación Jurídica Tributaria hay que diferenciarla de la obligación tributaria, pues la Relación Jurídica Tributaria, como vinculo entre varios sujetos comprende tanto los derechos como las obligaciones, en

¹⁰ Margain Manautou, Emilio Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Editorial Porrúa, S.A., decima segunda edición, México 1966. Pág. 292



donde se deriva que es el todo y la obligación es solamente una de sus partes.

1.4.4.1 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

Por existir una Relación Jurídica Tributaria, entre los sujetos, se deriva una obligación tributaria. Tratándose que la obligación tributaria algunos tratadistas opinan que la obligación es solamente dar, pero otros opinan que la obligación tributaria va mas allá, pues además de dar, es hacer, no hacer y otros hasta tolerar o permitir.

1.4.4.2 OBLIGACIÓN DE DAR.

Esta obligación tributaria se refiere a que el contribuyente tiene que dar parte de sus ingresos al Fisco, ya que el Estado tiene como objetivo que el contribuyente aporte dinero para su mantenimiento y funcionamiento.

1.4.4.3 OBLIGACIÓN DE HACER.

Dentro de estas obligaciones tributarias se encuentran, la emisión de facturas, declaraciones y otros formularios que sirven al Estado para obtener información relacionada con las operaciones de los contribuyentes.

1.4.4.4 OBLIGACIÓN DE NO HACER

Se refiere a que los contribuyentes no dejen de declarar al Fisco los impuestos correspondientes, es decir que no



exista evasión fiscal por parte del sujeto pasivo.

1.4.4.5 OBLIGACIÓN DE PERMITIR.

Son las obligaciones de admitir que el Sujeto Activo realice auditorías tributarias a modo de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, Podemos decir entonces que la obligación nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho que han sido escritas en las leyes fiscales.

La obligación tributaria sustantiva se extingue de diversas formas y estas pueden ser por pago, compensación, confusión y prescripción. Pago: es la prestación efectiva de la obligación tributaria y podrá efectuarse en dinero en efectivo, con títulos específicamente autorizados para tal efecto, mediante cheque certificado y por acreditamiento de retenciones de impuesto, anticipos a cuenta o contra créditos fiscales.

Compensación: Como forma extintiva de la obligación fiscal, tiene lugar cuando el Fisco y contribuyentes son acreedores y deudores recíprocos, situación que puede provenir de la aplicación de una misma ley tributaria o, de dos diferentes.



Confusión: Es la extinción de obligaciones, cuando el sujeto activo (Estado) acreedor de la obligación tributaria que daré colocado en la situación se deudor produciendo el mismo efecto que el pago. Prescripción: Es la extinción de obligaciones una vez transcurrido el tiempo estipulado por la ley para ejercer la acción o derechos de reclamo.

1.5 HISTORIA Y GENERALIDADES DE LAS LEYES TRIBUTARIAS EN EL SALVADOR.

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



exigencia de burocracia. Ante la inevitable consolidación de los tributos como parte de la Hacienda Pública y como recurso permanente del Estado surgen las primeras doctrinas orientadas a la defensa de los impuestos indirectos de los que se predecían considerables ventajas. En El Salvador los tributos tienen sus inicios en el siglo XVI en la época de la colonia, en ese entonces los conquistadores eran los encargados de fijar los tributos que cada uno de ellos debería de recibir de los pueblos indígenas, teóricamente en proporción a lo que cada conquistador había hecho en la conquista. Entre las contribuciones durante la época de la colonia, se tenía el terraje, que consistía en las contribuciones que los indígenas efectuaban en especie por el uso y explotación de las tierras y sus cultivos. Los pueblos indígenas en especial los pipiles adoptaron la obligación de pagar tributos a los españoles, pero los tributos ya eran pagados por los indígenas antes de la conquista, a un soberano indígena cacicazgo o cacique. El pago del tributo se hacía en productos agrícolas y en productos de hechura artesanal especializada, como cerámica, ropa, tela, etc. Después de la pacificación de la región, los pueblos pipiles pagaron tributo a sus



encomenderos españoles con cacao, algodón, matas de maíz chile, frijol, pescado y sal. Luego surgió un impuesto especial para la corona llamado la Primicia; el cual tuvo su desarrollo a mediados del primer siglo de la colonia así mismo surgieron otros tributos como el diezmo, el cual consistía en una contribución del diez por ciento sobre el valor de la cosecha. Con los movimientos independentistas del país, se modificó el concepto de los tributos y las necesidades del Estado de proveerse de ingresos públicos para el financiamiento de gastos de legitimación, funcionamiento e inversión.

Ante tal situación, nace mediante Decreto Legislativo #284, Publicado en el Diario Oficial número 147 de fecha 25 de junio de 1915, la Ley de Papel Sellado y Timbres, en la que se establecían dos impuestos a) El Papel Sellado que gravaba los actos, contratos y obligaciones; b) El Impuesto de Timbres que gravaba con una tasa del 5% las mercaderías vendidas y los servicios prestados, los que debían hacerse constar por medio de facturas, recibos o cualquier otro documento análogo. El pago del impuesto se efectuaba a través de estampillas adquiridas en la administración tributaria, las cuales eran adheridas en las



formulas anexas a la declaración de este impuesto; el total de estampillas pegadas respondía al monto total del impuesto resultante a pagar en consideración al volumen de ventas. La Ley de Papel Sellado y Timbres, durante su aplicación sufrió sucesivas reformas con el propósito de adecuarla a las necesidades de aplicación e información para el Estado, lo cual hizo de mucha complejidad para el contribuyente su armonización en el régimen fiscal. Dicho problema tubo como consecuencia el surgimiento de un impuesto bajo Decreto Legislativo #296 publicado en el Diario Oficial #143 de fecha 31 de julio de 1992, la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, la cual tenía como objetivo nivelar el régimen fiscal salvadoreño y así evitar la acumulación de la tasa aplicable sin incrementar la magnitud y mejorar los niveles de recaudación de impuestos. La Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios originalmente establecía una tasa imponible del 10%, pero debido a las necesidades de financiar sus diferentes unidades presupuestarias el Estado, mediante Decreto Legislativo #370, publicado en el Diario Oficial #114 de fecha 21 de junio de 1995 establece



un incremento en la tasa imponible del 10% al 13%. Posteriormente se hace necesario corregir una serie de vacíos y deficiencias normativas que poseían las leyes tributarias vigentes, y a efecto de contar con mecanismos legales adecuados que aumenten la recaudación fiscal; el Estado mediante Decreto Legislativo #230 de fecha 30 de noviembre de 2000, publicado en el Diario Oficial número 241 Tomo 349 de fecha 22 de diciembre de 2000, emite el Código Tributario, marco legal que entra en vigencia a partir del 1 de enero de 2001, convirtiéndose en un instrumento que facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias, desarrolla los derechos de los administrados, mejora las facultades de fiscalización y control por parte de la Administración Tributaria y garantiza un adecuado flujo de recursos financieros del Estado. Además de pretender la unificación, simplificación y racionalización de las diferentes leyes tributarias dentro de las nuevas medidas, se establece una herramienta de control que busca garantizar con una seguridad razonable, el grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, obligándolos a nombrar un auditor el que tiene que poseer Lic. En Contaduría



Pública o ser Contador Público Certificado, autorizados por el Consejo de la Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, para que emitan un dictamen e informe fiscal sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes bajo el contexto y alcances del Código Tributario, leyes tributarias y sus respectivos reglamentos y la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

1.6 ANTECEDENTES DE LA OBLIGACIÓN MERCANTILES.

En una sociedad de constante evolución el derecho ha buscado solución a problemas de constante práctica mercantil, desde la incidencia en la comunidad primitiva surgió la necesidad de satisfacer sus deseos, por ejemplo fue generando la costumbre de realizar un intercambio de productos de primera necesidad, en la familia patriarcal no puede entablarse en sí la existencia de un comercio debido que el jefe de familia totalizaba en sus manos y en su voluntad todos los poderes; como consecuencia de ello de manera interna distribuía el trabajo, recolectando el producto y lo repartía. Con el devenir del tiempo se formaron pueblos primitivos desarrollándose, eso dio surgimiento al trueque y las cosas por las crecientes



necesidades, satisfacciones de unos a otros, proporciono un paso importante al comercio permitiendo entre los pueblos el intercambio de productos de primera necesidad. Las comunidades primitivas desarrollaron una serie de costumbres por las necesidades y expandiendo su actividad económica. Teniendo como efecto el provecho de las mismas naciendo así el deseo de agruparse de personas para crear civilizaciones en el transcurso del tiempo. En la civilización griega y persa nació una responsabilidad de la conducta delictiva, siendo el deudor el hechor, al no cumplir con lo pactado respondía en forma de castigo o hasta con su vida. La civilización Hindú sostenía que la pena de muerte era al sanción adecuada para el deudor insolvente, en la comunidad Hindú consistiendo en dejar morir de hambre (al deudor) en la puerta de éste, así lo establecía el código Manú La primera regulación del derecho Romano de las sanciones de su insolvencia del deudor fueron las doce tablas concluyéndose en la época legendaria de Roma en el año 450 a.C. el cual fue aprobado por el pueblo romano. Enviaron a Grecia a diez magistrados denominados Decenviros, quienes al regresar tenían que preparar diez tablas, se agregaron dos magistrados por el espacio que



necesitaban. Resultando un triunfo para la plebe, porque todo el pueblo tendría un código y no estar sometido a la costumbre o voluntad de un rey; de las doce tablas la tercera regula los créditos y la sanción dura contra el deudor. En las instituciones de Justiniano en el año 533 a.C., se dio la primera definición de obligación: "la obligación es el vínculo por virtud del cual una persona denominada deudor, se encuentra constreñido a ejecutar algo a favor de otra persona, denomina acreedor, de acuerdo a las leyes de nuestra ciudad". Surgiendo el nacimiento del término "obligación", según los autores consultados, nació en Roma en los tiempos arcaicos, dentro de la regulación de los delitos. Surgiendo así el primer término, en cuanto su denominación "obligatio" se integra por el prefijo "Ob" que significa: por causa, en virtud de, alrededor de; así por la raíz "ligatio", que expresa atadura, ligamen; por locuaz, esta palabra latina se daba a entender originalmente la acción y efecto por los cuales un "hombre libre" en virtud de causa de una deuda quedaba "ligado o vinculado a su acreedor" hasta en tanto tuviera lugar su pago o cumplimiento.



Apareció en Roma a favor de la víctima (acreedor) o de su familia, el derecho de venganza mediante una compensación, transformaba en el derecho de la víctima en una cierta prestación del culpable (deudor). Como garantía del cumplimiento de la prestación un miembro de la familia del culpable quedaba "ob-ligatus", o sea, "atado" de la domus de la familia, como una especie de rehén. Como medida de precaución, el incumplidor permanecía en la casa del acreedor, atado en cadenas. A esto se le llamaba obligati, aludiendo su estado material. La obligación ejercida en un individuo encadenado por otro a quien le debía algo en forma de nexum se daba en Roma. Según se fue identificando la vida comercial, se simplificó el nexum: el deudor se ofrecía a sí mismo como responsable; pero el acreedor posponía la "atadura" hasta el momento del incumplimiento y si el deudor no pagaba puntualmente, entonces seguía la manus inectio. El acreedor se llevaba entonces al deudor a una cárcel primitiva donde lo retenía durante sesenta días, mostrándolo tres veces en el mercado para ver si alguien quería liberarlo, pagando la suma debida.

La sanción de incumplimiento de una deuda se sustituyó en el año 326, a. de J.C. por la Lex Poetelia Papire, la cual



suprimió la sanción del encarcelamiento privado por deudas civiles.

El autor relata la historia de un personaje llamado Lucio Papiro que estaba en condición de nexos respecto de un acreedor por una deuda de su padre. Un día logró huir, sustrayéndose a los malos tratos del acreedor y al conmové a la ciudad; la multitud, que entraba en la curia, el joven les mostró a éstos, su dorso lacerado. Entonces, los padres conscriptos, conmovidos autorizaron a los cónsules para que presentaran al pueblo una ley y abolir ésta, excepto para ciertos casos de el estado nexos, y se fijase el principio por el cual no fuere el cuerpo del deudor si no su patrimonio el que debiere responder a la deuda. Es donde se introdujo un nuevo principio "Pecuniae creditae bona non copus obnoxium esse", haciendo objeto de la ejecución y medio de satisfacción del acreedor el patrimonio del deudor.

El contenido de la obligación se le atribuye al Pretor Paulo, consistiendo la esencia de las obligaciones en constreñir a otra persona, en relación con lo actual, para que se le entregara algo, haga algo, o responda algo. El objeto de la obligación con el Derecho Romano recaía en un



dare (dar), *facere* (hacer), o en un *preestare*. Los romanos contemplaban la prestación de dar como un deber o sometimiento de conducta del deudor, estableciendo como un objeto de la obligación no un bien material sino un comportamiento sobre la cosa. Esta relación recaía sobre cosas o sobre personas, mediante el sometimiento de determinados actos aislados (obligación).

1.6.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS EN LA EPOCA POSTCOLONIAL DA LAS OBLIGACIONES MERCANTILES.

Debemos recordar que El Salvador después de lograr su anhelada independencia de la colonia española, el 15 de septiembre de 1821; no lo fue enteramente en cuanto a su legislación se refiere, por así decirlo; ya que mantuvo por cierto tiempo las transcripciones de todas las ya mencionadas leyes españolas, para aplicarlas en territorio nacional. Sin embargo, poco a poco fueron surgiendo esfuerzos por recopilar, codificar y decretar las leyes que servirían (entre otros supuestos) como antecedentes al marco regulatorio de las relaciones mercantiles y en especial de las obligaciones y contratos del comercio.

Primera Constitución Federal de Centro América.



El 1° de julio de 1823 se emite decreto por parte de la Asamblea Constituyente de las Provincias Unidas de Centro América, las bases fundamentales que dieran origen a la Constitución Federal, la cual finalmente fue decretada por la misma asamblea el 22 de noviembre de 1824. Consideramos conveniente citar de esta Constitución Federal lo referente al derecho de comercio, lo cual se encontraba plasmado junto a todos los derechos individuales en el Título XI, Art.175, Ord.7° el cual señalaba: No podrán el Congreso, las Asambleas, ni las demás autoridades conceder por tiempo ilimitado privilegios excluidos a compañías de comercio, o corporaciones industriales.

Estas disposiciones fueron derogadas con la reforma del 3 de febrero de 1835.

1.6.1.1 ISIDRO MENÉNDEZ Y LOS ESFUERZOS DE RECOPIACIÓN.

El Doctor Isidro Menéndez¹¹ Posada nació en Metapán actual departamento de Santa Ana el 15 de mayo de 1795, a este ilustre jurista se le debe una de las mejores recopilaciones de leyes que ha tenido El Salvador. Además de haber representado a El Salvador en la Asamblea

¹¹ CAÑAS DINARTE, CARLOS. Diccionario de Autoras y Autores de El Salvador. 1ª ed. San Salvador, SV: Dirección de publicaciones e impresos, CNJ, Concultura. 2002. ISBN: 99923-0-086-8.



Constituyente de las Provincias Unidas de Centro América y en otras más tareas legislativas que de parte del Gobierno de turno se le hubieron encomendado.

En cuanto a los esfuerzos de recopilaciones legales, el historiador salvadoreño RODRIGUEZ RUIZ, al cual venimos citando, nos dice al respecto: La orden Legislativa de 21 de febrero de 1825, es sin duda alguna el primer indicio de recopilación en la República. El 4 de abril de 1843, se dicta otro decreto legislativo en el cual se manda a recopilar todas las leyes y decretos emitidos desde 1824. El 1° de abril de 1853, igualmente se ordena por decreto legislativo que el Poder Ejecutivo recopile toda la legislación de aquel entonces en un solo cuerpo, pero por orden de libros, títulos y leyes. Lamentablemente estas órdenes quedaron sin cumplimiento, no siendo sino hasta que se puso en marcha la laboriosidad del Presbítero y Prócer Menéndez, quien presentó una admirable recopilación, la cual se emitió el 1° de septiembre de 1855.

1.6.1.2 CODIFICACIÓN.

Dentro de lo que fue la codificación salvadoreña, a continuación hacemos un resumen histórico que nos muestra el paulatino proceso que llevó a elaborar y decretar



nuestra legislación mercantil, en donde desde un inicio fue parte esencial de la misma, el tema de las obligaciones y contratos mercantiles.

1.6.1.3 CÓDIGO DE COMERCIO Y DE ENJUICIAMIENTO PARA LAS CAUSAS DE COMERCIO DE 1855.

Fue publicado el 1° de diciembre de 1855, prácticamente se dividía en dos partes independientes pero en un solo volumen; La primera sección era relativa al Código de Comercio y se conformaba por 1137 artículos. La otra parte denominada Ley de Enjuiciamiento, no era más que el código de procedimiento. Estos códigos son un antecedente sumamente importante para el derecho mercantil salvadoreño, ya que rompían con la vigencia de las leyes españolas anteriormente mencionadas, las cuales aun imperaban regulando las actuaciones comerciales. Sin embargo debemos decir que este Código de Comercio era demasiado similar, por no decir, casi una copia del Código de Comercio español del 30 de mayo de 1829, tal como señala RODRIGUEZ RUIZ. Así mismo lo era el Código procesal respecto a la Ley de Enjuiciamiento en negocios de comercio del 24 de julio de 1830 decretada en España, lo que confirma la influencia jurídica que aun se ejercía por aquel país. Pero esta ley



de enjuiciamientos mercantiles pretendía que los procesos se ventilaran en tribunales especializados, lo que en El Salvador no existían, llevando así a crear con prontitud estos tribunales y eligiendo jueces para los mismos. Esta elección de jueces mercantiles llegó a ser un desatino, ya que se dejó a los comerciantes matriculados en las ciudades importantes, la responsabilidad de elegir a los jueces, cosa que no todas las poblaciones hicieron. Por estos motivos históricos, se tomó la decisión de suprimir la ley de procedimientos mercantiles y supeditarlos a las reglas del derecho común.

1.6.1.4 CÓDIGO DE COMERCIO DE 1882.

Fue promulgado por decreto legislativo el 1° de mayo de 1882. Este nuevo código se mantuvo sin muchas variaciones al anterior código, con la diferencia de incluir innovaciones en lo que respectan a la compraventa mercantil, sociedades, letras de cambio, seguros etc. También se introdujo el contrato de cuenta corriente que el anterior código no contenía y un nuevo procedimiento para la declaratoria de quiebra en los comerciantes.

1.6.1.5 REFORMAS Y NUEVAS LEYES ESPECIALES.

El 14 de mayo de 1895 se reformaron varios artículos que



son relativos a la quiebra de los comerciantes. El 26 de abril de 1899 se decreta la ley especial sobre quiebra, sustituyendo Capítulos I, Título II; I, del Libro IV; Título VI del Libro IV; y el Título IV del Libro V. También, se dictó el 14 de abril del mismo año la Ley Especial de Compañías Anónimas, derogando las disposiciones al respecto vigentes a la fecha.

1.6.1.6 CÓDIGO DE COMERCIO DE 1904.

Ante la necesidad de ir acorde a los principios modernos del derecho mercantil que por la época imperaban, se decreta el 17 de marzo de 1904 un nuevo código de comercio cuyo proyecto fue elaborado por la comisión compuesta por Manuel Delgado, Teodosio Carranza y Francisco Martínez Suárez quienes en su informe expresaron: “Nos han servido de guía en tan importante materia, además del salvadoreño, varios Códigos modernos de Europa y América, entre ellos los de Chile, Italia, España, y principalmente el de Portugal”.

1.6.1.7 OTRAS REFORMAS Y EL ACTUAL CÓDIGO DE COMERCIO.

Para sintetizar, solo mencionaremos que se hicieron más reformas al código de comercio de 1904, estas se llevaron a cabo en 1905, 1906 y 1907; actualmente está vigente como



derecho positivo el Código de Comercio por Decreto Legislativo N°671 del 8 de mayo de 1970 y publicado en el Diario oficial N°140, Tomo 228 de el 31 de julio del mismo año; entrando en vigencia a partir del 1° de abril de 1971. Este actual Código ha experimentado varias reformas hasta la fecha, al adentrarnos al estudio de las Obligaciones y Contratos Mercantiles es preciso tener un panorama claro sobre los elementos que se entrelazan en la conceptualización del tema, para tener así una mejor comprensión del mismo.

Comenzaremos por definir aspectos generales como lo es el Derecho Mercantil como rama del Derecho privado. El Derecho Mercantil es también conocido como Derecho Comercial y que según GUILLERMO CABANELLAS: "Versa sobre los principios doctrinales, legislación y usos que reglan las relaciones jurídicas particulares que surgen de los actos y contratos de cambio, realizados con ánimo de lucro por las personas que del comercio hacen su profesión". En este tipo de relaciones se ven comprendidas las sociedades mercantiles, las de índoles bancarias o bursátiles y comerciantes individuales entre otros. Es necesario destacar que en el Derecho mercantil las contrataciones y obligaciones se



contraen de manera seriada, es decir en masa, y no de manera ocasional como en el derecho civil, lo que supone que al menos una de las partes, específicamente la parte actora desarrolla una actividad permanente y profesional.

En cuanto a las obligaciones, la idea data desde la Roma antigua; es así, como para Justiniano la OBLIGATIO era un vínculo jurídico por el cual se estaba constreñido a cumplir algo, según las normas de la ciudad. La palabra obligación viene del vocablo latino OBLIGARE que significa: atar, amarrar, unir. De ahí que el vínculo jurídico une al deudor con el acreedor. De la misma manera el jurista mexicano ATHIE GUTIERREZ lo explica diciendo que "es el vínculo jurídico por el cual una persona llamada deudor se encuentra forzada en la necesidad de dar, hacer o no hacer una cosa a favor de otra persona llamada acreedor". Las obligaciones son mercantiles cuando se originan en actos de comercio o estas tienen carácter mercantil.

Aunque las concepciones modernas pretenden explicar que ya no se debe concebir que una persona tenga una obligación con otra persona física o natural, sino más bien, que tal obligación es de un patrimonio a otro patrimonio, del cual existe un vínculo.



Tal concepción moderna puede anidar y encontrar respaldo en la obligación mercantil, más que todo cuando se habla de las sociedades anónimas o de responsabilidad limitada en la cual los socios no responden personalmente con su propio patrimonio sino únicamente con el de la sociedad. Nuestro Código Civil señala las fuentes que originan las obligaciones, el Art.1308 CC expresa: Las obligaciones nacen de los contratos, cuasicontratos, delitos o cuasidelitos, faltas y de la ley. De lo cual se desprende el contrato como una de las fuentes de las obligaciones incluyendo las mercantiles por lo que nos disponemos a definirlo.

El Contrato obtiene su definición legal en el Artículo 1309 del Código Civil, el cual dice: "Contrato es una convención en virtud de la cual una o más personas se obligan para con otra u otras, o recíprocamente, a dar, hacer o no hacer alguna cosa". Esta es básicamente la explicación del contrato en general, lo cual también se aplica al contrato mercantil; no obstante este último adquiere algunas características especiales que ha llevado a diferentes autores a destacar las diferencias de entre los civiles.



Se dice por tanto, que el Contrato Mercantil es un acto de empresa; este acto es jurídico y tiene por finalidad aquella misma que persigue la empresa, la cual en términos genéricos es el lucro atendiendo al giro de la empresa. Por otro lado hay quienes sostienen que para hablar propiamente que un contrato es enteramente mercantil, al menos una de las partes debe ser comerciante. La anterior concepción subjetiva resulta lógica, sin embargo, puede encontrar su excepción en el contrato de compraventa mercantil, tal como lo comprobamos en nuestra legislación; ya que en el Art. 1013 C. Co. , se identifican cuales son las compraventas mercantiles, entre ellas: Las de cosas Mercantiles, de las cuales según el Art. 5 C. Co., los títulos valores entran dentro de esta categoría, concluyéndose que también una persona que no sea comerciante puede en determinado momento adquirir un título valor y luego venderlo a través de un contrato de compraventa, y esta tendría que ser mercantil en consideración al objeto, puesto que nuestro Código de Comercio así lo ha definido. Este tipo de razonamiento siguen otros autores respecto a sus legislaciones de comercio, señalando que, la diferencia entre los contratos es: "Si el contrato está regido por la ley mercantil, es



incuestionable mercantil, y a la inversa, si se trata de contrato incluido en la ley civil. Por otro lado hay quienes critican este tipo de diferenciación objetiva ya que se deja al criterio del legislador el distinguir entre uno y otro contrato sin atender precisamente a la naturaleza del acto jurídico. Así mismas las características propias del contrato mercantil son la Libertad de forma y la Autonomía de la voluntad entre otras, de las cuales trataremos un poco en el desarrollo de esta monografía.

Ahora bien, en cuanto a los actos unilaterales, brevemente señalaremos que son aquellos en el cual opera la voluntad de una tan sola de las partes y que en el caso mercantil se ve claramente ejemplificada en la Oferta la cual consiste en que un Comerciante anuncia o publicita sus productos, sean bienes o servicios; siendo tal ofrecimiento sujeto a condiciones propuestas por el ofertante sin mayor intervención de la parte compradora.

CAPITULO II: "ASPECTOS LEGALES Y REGULATORIOS DE LAS OBLIGACIONES MERCANTILES Y TRIBUTARIAS"

2.1 ASPECTOS LEGALES Y REGULATORIOS.

Las obligaciones tributarias y Mercantiles dependen de las



circunstancias particulares de cada comerciante. En ese sentido se señalan a continuación una serie de obligaciones, bases legales y sus respectivas sanciones por incumplimiento.

Que conforman el marco legal y regulatorio de dichas obligaciones:

2.2 OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

2.2.1 CÓDIGO TRIBUTARIO.

Durante los últimos años, el Sistema Impositivo Salvadoreño ha estado sujeto a un proceso de reforma a fin de simplificar la recaudación y de optimizar la eficiencia. Los ingresos por impuestos percibidos por el Estado en concepto de impuestos Internos han sido reducidos a dos grandes fuentes: Impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Servicios. No obstante, existen otros tipos de impuestos internos, como lo son el Impuesto a la Transferencia de Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas o Endulzadas, el Impuesto sobre la Bebidas Alcohólicas Nacionales o Extranjeras y el impuesto a los productos derivados del tabaco. Por otro lado, la legislación tributaria salvadoreña también comprende los impuestos externos (que



son los impuestos de importación) como fuente de ingreso del Estado. En El Salvador existen dos niveles de imposición, la estatal y la local.

El sistema fiscal ha sido notablemente simplificado, existiendo actualmente tres impuestos básicos: el Impuesto de la Renta, el de Valor Agregado y los aranceles de importación.

Los diferentes gobiernos han hecho reformas fiscales encaminadas a incrementar la eficiencia y la base tributaria.

2.2.2 IMPUESTO SOBRE LA RENTA

✓ Sujetos Aplicables

Se regula en la Ley del Impuesto sobre la Renta, aplicable tanto a personas naturales como jurídicas, fideicomisos, sucesiones, artistas, deportistas o similares domiciliados o no en el país, sea que se presenten individualmente como personas naturales o bien agrupados en conjuntos.

✓ Hechos Generador

Comprende los tributos provenientes de la renta obtenida en territorio nacional de productos o utilidades percibidos o devengados por sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie, provenientes de cualquier clase de fuente ya sea



del trabajo, actividad empresarial, de capital o toda clase de productos, ganancias, beneficios o utilidades cualquiera que sea su origen.

✓ **Rentas no Gravadas**

Las indemnizaciones, los intereses de los depósitos bancarios (solo para personas naturales), las cantidades pagadas por contratos de seguros y las utilidades que perciban los socios sobre la que la sociedad haya pagado el impuesto correspondiente.

Los depósitos fijos o préstamos gubernamentales, bonos, o títulos valores, o de los premios ganados en la Lotería Nacional, y los fondos recibidos como compensación por accidentes industriales, o terminación del empleo, están exentos del impuesto de la renta.

El impuesto no grava los fondos transferidos hacia o fuera del país ni sobre los retiros monetarios bancarios.

✓ **Periodo de imposición**

El período imponible se establece desde el 1 de enero al 31 de diciembre de cada periodo impositivo.

✓ **Exclusión de territorialidad**

Los sujetos pasivos domiciliados en el país que realicen actividades en El Salvador y en otros países únicamente



pagarán impuesto sobre las rentas obtenidas en el territorio nacional.

✓ **Tablas impositivas**

Las personas naturales no domiciliadas, calcularán el impuesto aplicando a su renta neta o imponible una tasa del 30%.

✓ **Tabla para cálculo del impuesto de personas naturales**

El Impuesto sobre la Renta se calculará de conformidad a la tabla que a continuación se establece, para los casos especialmente previstos en esta ley:

✓ **Si la renta neta o imponible es: El impuesto será de:**

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:

DE \$ 0.01 \$ 4,064.00 EXENTO

DE \$ 4,064.01 \$ 9,142.86 10% \$ 4,064.00 \$ 212.12

DE \$ 9,142.87 \$ 22,857.14 20% \$ 9,142.86 \$ 720.00

DE \$ 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.

✓ **Personas Jurídicas**

En el caso de las personas jurídicas, sin perjuicio de su domicilio o nacionalidad éstas deben pagar impuestos sobre la renta consistentes de un tasa 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), los cuales aplicarán la tasa del veinticinco por ciento (25%).

Es preciso señalar que en el caso de las personas jurídicas tanto las extranjeras domiciliadas en el país como las nacionales, deben enterar en concepto de anticipo a cuenta el 1.75% sobre los ingresos brutos. Los únicos casos de excepción son los dividendos pagados o acreditados, siempre que quien distribuya esas utilidades haya pagado el



correspondiente impuesto, las Sociedades agrícolas y las ganancias de capital.

✓ **Deducciones**

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; tales como remuneraciones, intereses e insumos.

2.2.3 OTROS IMPUESTOS.

En adición a las tres grandes fuentes de ingresos del Estado, existen otros impuestos que generan el 2% del ingreso en El Salvador. Por ejemplo, el Impuesto a los Bienes Raíces tasa la transferencia de bienes inmuebles cuando su valor excede ₡250,000.00 (US\$28,571.43), con una tasa fija del 3%. Como este impuesto se encuentra sujeto al valor del inmueble que la Administración Tributaria determine como valor real del inmueble, su aplicación está sujeta a criterios técnicos de evaluación. Finalmente, El Salvador posee impuestos específicos que corresponden a las Bebidas Alcohólicas 20 %, Cigarrillos 39 % y Bebidas Gaseosas 10 %.



Tomando en consideración que un porcentaje bajo de los ingresos del Estado provienen de este tipo de impuestos, no son considerados como una fuente importante en el sistema impositivo.

2.2.4 INCENTIVOS FISCALES.

Los incentivos a la inversión extranjera están regulados por las Leyes de Inversión, Zonas Francas Industriales y Comerciales y de Reactivación de las Exportaciones. Estas tres leyes buscan promover la inversión extranjera al mejorar la competitividad del país en todas las áreas de acción.

La Ley de Inversiones le otorga iguales condiciones a las compañías nacionales y extranjeras. Se trata de evitar medidas discriminatorias y/o injustificadas que vayan en contra de las actividades normales de una inversión extranjera.

La Ley de Zonas Francas Industriales y Comerciales le otorga los siguientes incentivos a las compañías

Exención del Impuesto sobre la Renta.

Exención del Impuesto de Valor Agregado.

Exención de impuestos municipales.



Exención de impuestos de transferencias de bienes raíces cuando la propiedad será utilizada para propósitos comerciales. Exención de impuestos sobre las importaciones de maquinaria, materia prima, equipo y bienes intermedios utilizados para la producción. La opción de vender parte o toda la producción en el mercado local o Centroamericano. Cualquier compañía extranjera puede establecerse y operar desde una Zona Franca o Recinto Fiscal si está involucrada en la producción, ensamble, manufactura, procesamiento transformación o comercialización de bienes y servicios además de la oferta de servicios relacionados con el comercio internacional o regional, tal como la recolección empaque y re-empaque, consolidación de carga, distribución de la mercadería y demás actividades conectadas con ellas o complementarias a las mismas.

La Ley de Reactivación de las Exportaciones otorga los siguientes incentivos:

Rembolso del 6% del valor FOB de las exportaciones con destino fuera de la región

No grava los impuestos sobre exportaciones exención de impuestos aduaneros para la importación de materia prima y



bienes intermedios para operaciones parciales o temporales en el exterior.

Las compañías dedicadas a la maquila o al ensamble en el exterior y que exportan, comercializan y manufacturan bienes y servicios por tiempo parcial o temporal, gozan de exención de impuestos sobre la propiedad, por la misma cantidad que el valor de las exportaciones.

2.2.5 LEY IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

El Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, conocida por los contribuyentes como IVA.

La cual tiene por objeto establecer un impuesto que se aplique 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 las mismas.

Este impuesto se aplicara sin perjuicio de la imposición de otros impuestos que graven los mismos actos o hechos. La tasa establecida es del 13% mediante reformas legales.



El impuesto en mención grava en esencia cuatro hechos generadores:

- ✓ La transferencia de bienes muebles corporales.
- ✓ El retiro de las empresas de bienes muebles corporales.
- ✓ La Importación e Internación de bienes muebles corporales y servicios.
- ✓ Las prestaciones de servicios.

SUJETOS APLICABLES.

Serán sujetos pasivos o deudores del impuesto, sea en calidad de contribuyentes o de responsables, las personas naturales o jurídicas; las sucesiones los fideicomisos; y las asociaciones cooperativas.

HECHO GENERADOR:

Por la presente ley 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.

BASES EXENTAS:



Transferencias de Bienes las efectuadas por las representaciones diplomáticas y consulares la transferencia de bienes 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; de bienes donados de acuerdo a convenios celebrados por El Salvador; las efectuadas por los Municipios, cuando los bienes importados sean para obras o beneficio directo de la respectiva comunidad; Servicios de salud, prestados por instituciones públicas e instituciones de utilidad pública, de arrendamiento, destinados a viviendas para la habitación; Aquellos prestados en relación de dependencia regidos por la legislación laboral y los prestados por los empleados públicos, municipales y de instituciones autónomas; de espectáculos públicos culturales calificados y autorizados de enseñanza, prestados por colegios, universidades, Operaciones de depósito, de otras formas de captación y de préstamos de dinero realizadas por bancos, emisión y colocación de títulos valores por el Estado; De suministro de agua y servicio de alcantarillado, prestados por instituciones públicas; De transporte público terrestre de



pasajeros; y De seguros de personas, en lo que se refiere al pago de las primas; lo mismo que los reaseguros en general.

PERIODO DE IMPOSICIÓN:

Para los efectos de esta ley, el período tributario será de un mes calendario es de observar que este período incluye la presentación y pago.

SITUACIÓN TERRITORIAL DE LOS BIENES:

Las transferencias de dominio constituirán hecho generador del presente impuesto, cuando los respectivos bienes muebles corporales se encuentren situados, matriculados o registrados en el país.

No obstante que pudieren encontrarse colocados transitoriamente en él o en el extranjero y aun cuando los actos, convenciones o contratos respectivos se hayan celebrado en el exterior.

IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES

El impuesto sobre las importaciones e internaciones será liquidado por la Dirección General de la Renta de Aduanas en el mismo acto en que se determinen los derechos aduaneros.



La constancia del pago de este impuesto constituirá el comprobante del crédito fiscal. Las exportaciones estarán afectas a una tasa del cero por ciento.

TASA APLICABLE: La tasa del impuesto es el trece por ciento aplicable sobre la base imponible.

PROCESO DE CÁLCULO:

El proceso de su desarrollo es en base a la generación de un débito fiscal al momento de realizar una transferencia de bienes y servicios el cual sirve de crédito fiscal,

Para el contribuyente que adquiere los bienes o servicios o al realizar la actividad exportadora, el pago del impuesto se desarrolla por la diferencia entre los débitos fiscales adquiridos a través de ventas al momento de realizar la transferencia de bienes y servicios y los pagados (créditos fiscales) cuando se realiza compras o gastos de bienes y servicios o procesos de importación en un mismo periodo tributario.

Si la diferencia aritmética en el crédito fiscal excediere al débito fiscal de dicho período, el remanente podrá deducirse en los períodos tributarios siguientes, hasta su total extinción.



PERCEPCIONES Y RETENCIONES:

Se ha normado que exista una retención y percepción, para grandes contribuyentes que retendrán el 1% en concepto de anticipo de IVA por el precio de los bienes y servicios, que adquieran de pequeños y medianos contribuyentes (retención) y los que los grandes contribuyentes venden a pequeños y medianos contribuyentes (percepción), El artículo 162 del Código Tributario, crea la figura del agente de percepción y retención que son los clasificados como grandes contribuyentes, así como para aquellos contribuyentes que transfieran bienes o presten servicios y reciban pagos por medio de tarjetas de crédito o de débito en el que se retienen retendrán 2% como anticipo a cuenta, el emisor de la tarjeta de crédito afiliado regulado por el artículo 162 a del Código Tributario¹².

I.V.A. PARA NO DOMICILIADOS:

El pago del I.V.A. por servicios prestados por no domiciliados recae en la persona que contrato el servicio a través de retención de dicho impuesto.

SUJETOS EXCLUIDOS:

¹² Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios.



Estarán excluidos de la calidad de contribuyentes, quienes hayan efectuado transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios, gravadas y exentas, en los doce meses anteriores por un monto menor a cinco mil setecientos catorce $28/100$ dólares U.S. y activo sea inferior a dos mil doscientos ochenta y cinco $71/100$ dólares U.S.

IMPUESTOS DE IMPORTACIÓN:

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y el Reglamento Nacional del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RENCAUCA) establecen la legislación aduanera básica de obligatoria aplicación en los países signatarios para la organización de las actividades aduaneras y la regulación de la administración, de conformidad con los requerimientos del Mercado Común y del Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano. El Impuesto sobre la Importación se calcula de acuerdo con el Sistema Arancelario Centroamericano común en todos los países de la región. Actualmente, se está dando una disminución gradual de los impuestos y tarifas para hacer más competitiva a la región dentro de los mercados internacionales.



2.3 OBLIGACIONES GENERALES

2.3.1 OBLIGACIÓN DE REGISTRARSE EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

2.3.1.1 BASE LEGAL

El artículo 33 del Código Tributario establece que 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. Las personas inscritas en dicho Registro, se les asignará un número de identificación tributaria (NIT), el cual se hará de su conocimiento proporcionándoles una tarjeta que contendrá los datos necesarios para su identificación. El NIT será de uso obligatorio deberá ser consignado en todas las gestiones que efectúen en las dependencias del Poder Ejecutivo, según lo determine el reglamento respectivo¹³. Las personas naturales podrán actuar ante la Administración Tributaria personalmente o por medio de sus representantes o apoderados debidamente acreditados.

¹³ Art.33 del Código Tributario



(Art.32 Código Tributario). La Administración Tributaria llevará un Registro de Contribuyentes de los impuestos que administre, según los sistemas y métodos que se estimen más adecuados.

Deberán inscribirse en el Registro los sujetos pasivos que de conformidad a los supuestos establecidos en este Código o en las leyes tributarias respectivas, resulten obligados al pago de los diferentes impuestos administrados por la Administración Tributaria, incluyendo los exportadores e importadores habituales.

Las personas jurídicas, fideicomisos, sucesiones y los entes colectivos sin personalidad jurídica están sujetos a la obligación establecida en el inciso precedente, desde la fecha de su constitución, de su surgimiento, apertura o establecimiento, según sea el caso. No estarán obligados a inscribirse en el Registro los sujetos excluidos como contribuyentes de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley de Impuestos a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, a menos que hagan uso de la opción para asumir la calidad de contribuyentes que establece el artículo 30 de la referida ley. Los contribuyentes deberán informar a la Administración



Tributaria todo cambio que ocurra en los datos básicos proporcionados en el Registro, dentro de los cinco días hábiles siguientes de realizado el cambio. (Art.86 Código Tributario).

Los contribuyentes inscritos deberán indicar en todo escrito o documento que presenten ante la Administración Tributaria o en toda actuación que ante ella realicen, el Número de Identificación Tributaria y el Número de Registro de Contribuyente, cuando proceda. (Art. 88 Código Tributario) La Administración Tributaria proporcionará los formularios necesarios para la inscripción en el Registro de Contribuyentes y una vez realizada entregará a cada contribuyente la tarjeta respectiva, en que conste su número de registro y otros datos que ésta disponga. La tarjeta, en original, acreditará la calidad de contribuyente. En el caso del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, la referida tarjeta deberá ser presentada siempre que se efectúen compras o se utilicen servicios necesarios para realizar la actividad o giro del establecimiento, negocio u oficina, a fin de exigir el Comprobante de Crédito Fiscal correspondiente. (Art. 25).



BASE LEGAL SANCIONATORIA

La persona que rindiere datos falsos o se negare o abstuviere de proporcionarlos a los encargados del Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco en los organismos o dependencias a que se refiere esta Ley, será sancionado con una multa de cinco a quinientos colones de acuerdo con la capacidad económica del infractor o a la gravedad de la infracción, multa que determinará y hará efectiva en forma gubernativa el Ministerio de Hacienda. (Ley de Registro de Control Especial de Contribuyentes al Fisco Art. 7) 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 mensuales¹⁴. 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, de tal circunstancia, dentro del plazo prescrito por este Código. **Sanción:** Multa de dos 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

f) Obtener un mismo contribuyente inscrito dos o más números de inscripción diferentes para un mismo registro

Sanción Multa de cuatro salarios mínimos mensuales.

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

¹⁴ Art. 237 Código Tributario



casos en que se exija hacerlo. **Sanción** Multa dos salarios mínimos mensuales¹⁵

b) Presentar una constancia o número falso de inscripción
Sanción Multa de cuatro salarios mínimos.

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 mensuales¹⁶.

2.3.2 OBLIGACIÓN DE ACTUALIZAR DIRECCIÓN PARA RECIBIR NOTIFICACIONES.

BASE LEGAL.

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, 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

¹⁵ Art.235 Código Tributario

¹⁶ Art.236 Código Tributario



Tributaria, informando de conformidad a las reglas del presente artículo.

El formulario deberá ser firmado únicamente por el sujeto pasivo, o en caso de ser persona natural, por el representante legal o apoderado debidamente acreditado y facultado para tal efecto, debiendo anexar la documentación mediante la cual compruebe la calidad respectiva. La dirección señalada para recibir notificaciones por los sujetos pasivos, la actualización de ésta, o cambio a la misma, informados por un medio y forma distinta a la enunciada en los incisos anteriores no surtirá ningún efecto legal ante la Administración Tributaria, pero ésta podrá prevenir al sujeto pasivo para que la señale por el medio o de la forma idónea; de no cumplir la prevención, se considerara subsistente la dirección anterior mientras su cambio no sea comunicado a la Administración Tributaria por el medio y forma establecida en los incisos precedentes, pero a la vez las actuaciones se podrán comunicar al sujeto pasivo en el lugar señalado, actualizado o nuevo, que ha sido informado por un medio y forma distinta a los requisitos legales establecidos¹⁷.

¹⁷ Art. 90 Código Tributario



BASE LEGAL SANCIONATORIA.

Constituyen incumplimientos 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 cuatro 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 notificaciones¹⁸.

¹⁸ Art. 237 Código Tributario



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.

2.3.3 OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE EL NOMBRAMIENTO, RENUNCIA O SUSTITUCIÓN DE AUDITOR PARA EMITIR DICTAMEN E INFORME FISCAL.

BASE LEGAL DE CUMPLIMIENTO.

Están obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente, todos aquellos contribuyentes que cumplan con cualquiera de las condiciones que se establecen en el Art. 130 del Código Tributario.

BASE LEGAL SANCIONATORIA.

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.

El valor del patrimonio o capital contable a que alude este artículo¹⁹, corresponderá al del balance general del cierre del año inmediato anterior al del periodo que está obligado el contribuyente a nombrar auditor, que obtenga, disponga, establezca o determine por cualquier medio la Administración Tributaria con base a las disposiciones del presente Código o las leyes tributarias. Cuando no exista balance general o no sea posible establecer el patrimonio, se aplicará la sanción de nueve salarios mínimos mensuales.

2.3.4 EMISIÓN DE DOCUMENTOS.

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 para los efectos de este Código se denominará "Comprobante de Crédito Fiscal" que podrá ser emitido en forma manual, mecánica o

¹⁹ Art.249 Código Tributario



computarizada, tanto por las transferencias de dominio de bienes muebles corporales como por las prestaciones de servicios que ellos realicen, sean operaciones gravadas o exentas, salvo en los casos previstos en los artículos 65 y 65-A de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en los que deberán emitir y entregar Factura. 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 a que se refiere este inciso que inicien actividades, podrán utilizar el primer año de operaciones la referida Factura de venta simplificada. Lo anterior no es aplicable a los contribuyentes que se encuentren o sean autorizados por la Administración Tributaria para el uso de máquinas registradoras o sistemas computarizados, para la emisión de tiquetes en sustitución de Facturas, ni para los contribuyentes que posean autorización o sean autorizados para emitir formulario único o documentos electrónicos.

Los contribuyentes deberán emitir y entregar los documentos



señalados en el presente artículo en todo caso, cuando se cause el impuesto de conformidad a lo estipulado en los artículos 8, 12 y 18 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Los documentos establecidos en esta Sección también servirán para sustentar las operaciones relacionadas con los demás tributos internos que regula este Código.

Los contribuyentes que lleven sistemas computarizados o electrónicos de facturación, estarán obligados a transmitir en línea o electrónicamente hacia el servidor de la Administración Tributaria, la información de los montos de cada transferencia de bienes o prestación de servicios que realicen, en la medida que se vayan realizando; en ningún momento se incorporarán nombres de clientes de la base de datos del contribuyente; así como la que corresponda a las anotaciones en los registros contables y los Libros de control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Asimismo, las imprentas autorizadas para elaboración de los documentos a que se refiere esta Sección están obligadas a transmitir bajo esa misma modalidad todos los aspectos relacionados con la



impresión de tales documentos. Las obligaciones reguladas en el inciso anterior deberán cumplirse en la forma, plazo, bajo los alcances y a partir de la fecha que establezca la Administración Tributaria.

2.3.5 OBLIGACIONES RELACIONADAS DIRECTAMENTE CON EL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS (IVA).

Se han clasificado como tales, aquellos obligaciones que son utilizados para declarar el impuesto y otros que se utilizan para informar obligaciones relacionadas con el referido impuesto.

2.3.5.1 DECLARAR Y PAGO DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.

2.3.5.1.1 BASE LEGAL.

Para esta ley, el período tributario será de un mes calendario, en consecuencia, los contribuyentes y, en su caso, los responsables del impuesto, deberán presentar mensualmente una declaración jurada sobre las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el período tributario, en la cual dejarán constancia tanto del débito fiscal mensual como del crédito fiscal del mismo período, así como de los remanentes que éste traspasa de períodos



tributarios anteriores. Igualmente liquidarán el impuesto a pagar o, si correspondiere, liquidarán el remanente del crédito fiscal no deducido del débito fiscal del respectivo período. La declaración deberá presentarse en los formularios que proporcione la Dirección General²⁰. 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 respectivas²¹.

BASE LEGAL SANCIONATORIA.

Constituye incumplimiento con relación a la obligación de presentar declaración:

- ✓ 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;

²⁰ Art. 93 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios.

²¹ Art. 91 Código Tributario



- ✓ No presentar la declaración correspondiente dentro del plazo legal establecido. Sanción:
- ✓ 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;
- ✓ Multa equivalente al diez por ciento, si se presenta con retardo de más de un mes, pero no mayor de dos meses;
- ✓ Multa equivalente al quince por ciento, si el retardo es superior a dos meses, pero no mayor de tres meses;
Y,
- ✓ Multa equivalente al veinte por ciento, si el retardo es mayor de tres meses.
- ✓ Si la declaración tributaria no presentare impuesto a pagar la sanción aplicar será de un salario mínimo.
- ✓ 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;
- ✓ 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 determinado y el establecido por la Administración Tributaria.
- ✓ Presentar la declaración tributaria sin consignar datos o información, establecido en los literales a), b), c), d) y g) del Artículo 95 del Código Tributario o consignarla en forma inexacta o incompleta. Sanción: Multa de dos salarios mínimos mensuales; y
- ✓ Presentar la declaración tributaria del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, sin consignar los datos o información establecida en el Artículo 115-A, o consignarla en forma inexacta o incompleta. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales²².

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de retener y percibir:

- ✓ Retener o percibir y no enterar el impuesto correspondiente. Sanción: Multa igual a la cantidad que haya dejado de pagar, sin perjuicio de enterar la

²² Art. 238 Código Tributario



suma retenida dentro del plazo que la Administración Tributaria fije²³;

- ✓ No retener o no percibir el impuesto respectivo existiendo obligación legal de ello. Sanción: Multa correspondiente al setenta y cinco por ciento sobre la suma dejada de retener;
- ✓ Retener o percibir y enterar extemporáneamente el impuesto respectivo. Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento de las sumas retenidas o enteradas extemporáneamente;
- ✓ Retener o percibir y enterar una suma inferior a la que corresponde dentro del plazo legal. Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado dentro del plazo legal. En ningún caso las multas anteriores podrán ser inferiores a novecientos ochenta colones.

2.3.6 OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE LAS RETENCIONES PERCEPCIONES O ANTICIPO A CUENTA IVA REALIZADAS EN EL MES.

2.3.6.1 BASE LEGAL.

²³ Art. 246 Código Tributario



Los agentes de retención o de percepción de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a que se refieren los artículos 162, 162-A y 163 del Código Tributario, tienen la obligación de remitir dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario en el cual se efectuaron las retenciones o percepciones junto con la declaración del referido impuesto, un informe por medios manuales, magnéticos o electrónicos de los contribuyentes a quienes se les efectuó retenciones o percepciones, bajo las especificaciones técnicas y en los formularios que la Administración Tributaria proporcione. Así mismo, los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios que hubieren sido sujetos de retenciones o de percepciones, tienen la obligación de presentar junto con la declaración del mencionado impuesto, un informe de las retenciones o percepciones que les efectuaron.

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.



BASE LEGAL SANCIONATORIA

Constituye incumplimiento con relación a la obligación de informar:

e) No remitir, remitir en forma extemporánea o remitir sin las especificaciones contenidas en este Código o que disponga la Administración Tributaria en sus formularios, el informe de sujetos de retención del Impuesto Sobre la Renta o el informe de sujetos a retención, anticipo o percepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, ya sea por medios manuales, magnéticos o electrónicos. Sanción: Multa del cero punto uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual. Igual sanción aplicará para los contribuyentes que no remitan, remitan en forma extemporánea o remitan sin las especificaciones establecidas en este Código el informe de los sujetos que le aplicaron retenciones, percepciones o anticipos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Constituyen incumplimientos con relaciona a la obligación de retener y percibir:



Retener o percibir y no enterar el impuesto correspondiente
Sanción Multa igual a la cantidad que haya dejado de pagar, sin perjuicio de enterar la suma retenida dentro del plazo que la Administración Tributaria; no retener o no percibir el impuesto respectivo existiendo obligación legal de ello.

Sanción Multa correspondiente al setenta y cinco por ciento sobre la suma dejada de retener o percibir; en ningún caso las multas anteriores podrán ser inferiores a novecientos ochenta colones²⁴.

2.3.7 OBLIGACIÓN DE DECLARAR EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

BASE LEGAL DE CUMPLIMIENTO.

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. Se entiende por renta obtenida, todos los productos o utilidades percibidos o devengados por los sujetos pasivos.

BASE LEGAL SANCIONATORIA.

Constituye incumplimiento con relación a la obligación de presentar declaración:

²⁴ Art. 246 Código Tributario



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;

Y,

4) Multa equivalente al veinte por ciento, si el retardo es mayor de tres meses.

Si la declaración tributaria no presentare impuesto a pagar la sanción a 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 determinado y el establecido por la Administración Tributaria.

e) Presentar la declaración tributaria sin consignar datos o información establecida en las literales a), b), c), d) y g) del artículo 95 de este Código o consignarla en forma inexacta o incompleta. Sanción: Multa de dos salarios mínimos mensuales; y,

f) Presentar la declaración tributaria del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, sin consignar los datos o información establecida en el Artículo 115-A, o consignarla en forma inexacta o incompleta Sanción Multa de cuatro salarios mínimos mensuales. (Art.238CódigoTributario)

2.3.8 OBLIGACIÓN DE PRESENTAR EL FORMULARIO PAGO A CUENTA E IMPUESTO RETENIDO RENTA.

BASE LEGAL DE CUMPLIMIENTO.



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 y por personas jurídicas de derecho privado y público, 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.

Los enteros se determinarán por períodos mensuales y en una cuantía del 1.75% de los ingresos brutos obtenidos por rama económica y deberán verificarse a más tardar dentro de los diez días hábiles que sigan al del cierre del período mensual correspondiente, mediante formularios que proporcionará la Administración Tributaria.

Las personas naturales titulares de empresas mercantiles distribuidores de bebidas, productos comestibles o artículos para la higiene personal, a quienes su proveedor les asigne precios sugeridos de venta al público o el margen de utilidad, estarán obligadas a enterar



mensualmente en concepto de pago o anticipo a cuenta el 0.3% sobre sus ingresos brutos mensuales. Se entenderá como persona natural titular de empresa mercantil quien ejerce el comercio transfiriendo bienes o mercaderías, tenga o no matrícula de comerciante individual. Es agente de retención todo sujeto obligado por este Código a retener una parte de las rentas que pague o acredite a otro sujeto así como también aquellos que designe como tales la Administración Tributaria. También es agente de retención aquel que, previo requerimiento de la Administración Tributaria es obligado a retener una parte de tales rentas a efecto de recaudar los impuestos, intereses y multas que adeude al fisco el sujeto, que las recibe. 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. La Administración Tributaria podrá autorizar un porcentaje de retención superior al estipulado en este artículo a solicitud del sujeto pasivo.

Las filiales o sucursales deberán efectuar la retención a que se refiere el presente artículo, en el porcentaje previsto en el mismo, por los pagos que realicen a sus



casas matrices en cualquier concepto, salvo que correspondan a la adquisición de bienes muebles corporales, la cual deberán enterar en el plazo, forma y medios que las leyes tributarias estipulen. En el caso que las utilidades generadas provengan de actividades exentas no procederá ningún tipo de retención en el pago o acreditamiento.

BASE LEGAL SANCIONATORIA

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de retener y percibir:

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



d) Retener o percibir y enterar una suma inferior a la que corresponde dentro del plazo legal. Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado dentro del plazo legal. En ningún caso

las multas anteriores podrán ser inferiores a novecientos ochenta colones. Constituye incumplimiento de la obligación de enterar a Cuenta:

a) No enterar el anticipo a cuenta existiendo obligación legal de hacerlo. Sanción: Multa equivalente al setenta y cinco por ciento de la suma dejada de enterar;

b) Enterar el pago o anticipo a cuenta fuera del plazo establecido. Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento de la suma enterada extemporáneamente;

c) No enterar en el término establecido lo que corresponde en concepto de pago o anticipo a cuenta. Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado en el término prescrito; y

d) Omitir presentar la declaración de pago o anticipo a cuenta. Sanción: Multa del cincuenta por ciento de la suma dejada de enterar. Las multas previstas en esta disposición legal en ningún caso podrán ser inferiores a novecientos



ochenta colones, aun cuando no exista entero a cuenta a efectuar²⁵.

2.3.9 OBLIGACIÓN DE INFORMAR ANUALMENTE SOBRE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

BASE LEGAL DE CUMPLIMIENTO.

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 La obligación de informar establecida para los sujetos pasivos en el inciso segundo del artículo 123 del Código Tributario, respecto de las personas naturales o jurídicas, sucesiones o fideicomisos, que les hubieren practicado retención de Impuesto Sobre la Renta en la fuente, se efectuará en el formulario de declaración del Impuesto referido, en el plazo para la presentación de la referida

²⁵ Art. 247 Código Tributario



declaración establecida por la Ley del citado impuesto²⁶.

BASE LEGAL SANCIONATORIA.

Constituye incumplimiento con relación a la obligación de informar:

e) No remitir, remitir en forma extemporánea o remitir sin las especificaciones contenidas en este Código o que disponga la Administración Tributaria en sus formularios, el informe de sujetos de retención del Impuesto Sobre la Renta o el informe de sujetos a retención, anticipo o percepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, ya sea por medios manuales, magnéticos o electrónicos. Sanción: Multa del cero punto uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual. Igual Sanción aplicará para los contribuyentes que no remitan, remitan en forma extemporánea o remitan sin las especificaciones establecidas en este Código el informe de los sujetos que le aplicaron retenciones, percepciones o anticipos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles

²⁶ Art. 123 Código Tributario



Y a la Prestación de Servicios (Art. 241 Código Tributario).

2.3.10 OBLIGACIÓN DE PRESENTAR EL BALANCE GENERAL Y ESTADO DE RESULTADOS PARA CONTRIBUYENTES QUE LLEVEN CONTABILIDAD FORMAL; EXCLUYENDO A ASALARIADOS, OBLIGADOS A NOMBRAR AUDITOR FISCAL Y HAYAN INFORMADO DICHO NOMBRAMIENTO Y PERSONAS NATURALES CON RENTAS DIVERSAS MENORES A \$30,000.00 BASE LEGAL DE CUMPLIMIENTO.

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 periodo 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 periodo impositivo correspondiente a la declaración. Los rubros del balance general, del estado de resultados o estado de ingresos y gastos, deberán coincidir con las anotaciones efectuadas en los libros legales, auxiliares o especiales, y con los comprobantes o justificantes legales que respaldan los asientos, del sujeto obligado a presentar la declaración de Impuesto sobre la Renta del correspondiente ejercicio o periodo de imposición. (Art.91 Código Tributario Inciso 2°, 3° 4° y 5o)

BASE LEGAL SANCIONATORIA.

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de presentar el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, correspondiente al ejercicio o periodo de imposición relativo a la declaración de Impuesto Sobre la Renta:



- ✓ Omitir presentar el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, las conciliaciones o justificantes. Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mensual.

- ✓ No presentar dentro del plazo legal establecido del balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, las conciliaciones o justificantes. Sanción: Multa del cero punto dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual. Presentar con datos incompletos o sin los requisitos que disponga la Administración Tributaria en los formularios, el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, las conciliaciones o justificantes. Sanción: Multa del cero punto dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el



superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

- ✓ No coincidir los rubros de la declaración de Impuesto Sobre la Renta o del Balance General, con las anotaciones efectuadas en los libros legales, auxiliares o especiales y con los comprobantes o justificantes legales que respaldan los asientos. Sanción: Multa del cero punto dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.
- ✓ Presentar el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, a instituciones financieras o a registros públicos con cifras diferentes total o parcialmente de los presentados a la Administración Tributaria. Sanción: Multa del cero punto dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.



- ✓ El patrimonio o capital contable a que alude este artículo, se tomará del balance general que obtenga, disponga, establezca o determine por cualquier medio la Administración Tributaria con base a las disposiciones del presente Código o las leyes tributarias. Cuando no exista balance general o no sea posible establecer el patrimonio, se aplicará la Sanción de nueve salarios mínimos²⁷.

2.4 OBLIGACIONES MERCANTILES.

2.4.1 CÓDIGO DE COMERCIO.

Los comerciantes, los actos de comercio y las cosas mercantiles se regirán por las disposiciones contenidas en el Código de comercio y en las demás leyes mercantiles, en su defecto, por los respectivos usos y costumbres, y a falta de éstos, por las normas del Código Civil. Los usos y costumbres especiales y locales prevalecerán sobre los generales.

SON COMERCIANTES:

I. Las personas naturales titulares de una empresa mercantil, que se llaman comerciantes individuales.

²⁷ Art. 238 A Código Tributario



II. Las sociedades, que se llaman comerciantes sociales. Se presumirá legalmente que se ejerce el comercio cuando se haga publicidad al respecto o cuando se abra un establecimiento mercantil donde se atienda al público. Los extranjeros y las sociedades constituidas con arreglo a las leyes extranjeras, podrán ejercer el comercio en El Salvador con sujeción a las disposiciones de este Código y demás leyes de la República.

SON ACTOS DE COMERCIO:

I. Los que tengan por objeto la organización, transformación o disolución de empresas comerciales o industriales y los actos realizados en masa por estas mismas empresas.

II. Los actos que recaigan sobre cosas mercantiles.

Además de los indicados, se consideran actos de comercio los que sean análogos a los anteriores. Los actos que sean mercantiles para una de las partes, lo serán para todas las personas que intervengan en ellos.

SON COSAS MERCANTILES:

I. Las empresas de carácter lucrativo y sus elementos esenciales.

II. Los distintivos mercantiles y las patentes.



III. Los títulos valores.

Solamente pueden ejercer el pequeño comercio y la pequeña industria los salvadoreños por nacimiento y los centroamericanos naturales, quienes tendrán derecho a la protección y asistencia técnica del Estado, en las condiciones que establezca una ley especial.

Los que contravengan lo dispuesto en el inciso anterior quedarán sujetos a las sanciones que la ley especial indique y en su caso, sus establecimientos serán cerrados siguiendo el procedimiento establecido en la misma.

La ley especial fijará el límite por bajo del cual se considerará a una empresa como pequeño comercio o pequeña industria.

SON OBLIGACIONES DEL COMERCIANTE INDIVIDUAL Y SOCIAL:

- ✓ Matricular su empresa mercantil y registrar sus respectivos locales, agencias o sucursales.
- ✓ Llevar la contabilidad y la correspondencia en la forma prescrita por este Código.
- ✓ Depositar anualmente en el Registro de Comercio el balance general de su empresa, los estados de resultados y de cambio en el patrimonio correspondiente al mismo ejercicio del balance



general, acompañados del dictamen del Auditor y sus respectivos anexos; y cumplir con los demás requisitos de publicidad mercantil que la ley establece.

- ✓ Realizar su actividad dentro de los límites de la libre competencia establecidos en la Ley, los usos mercantiles y las buenas costumbres, absteniéndose de toda competencia desleal²⁸.

2.4.2 MATRICULA DE EMPRESA Y DE ESTABLECIMIENTO.

BASE LEGAL DE CUMPLIMIENTO

La Matrícula de Comercio que regula el presente Código es la de empresa, que será de carácter permanente, estará a cargo del Registro de Comercio y se llevará en registros especiales en cualquier forma que la técnica indique. La matrícula de empresa mercantil constituirá el registro único de empresa²⁹.

El comerciante, aunque ejerza distintas actividades mercantiles, podrá desarrollarlas bajo una sola empresa; pero si la empresa tuviere varios locales, agencias o

²⁸ Art. 411 Código de Comercio

²⁹ Art. 412 Código de Comercio



sucursales, deberá registrar cada uno de ellos en el

Registro de Comercio.

El

comerciante individual deberá matricular su empresa mercantil mediante solicitud que presentará al Registro de Comercio, con la información y demás requisitos que señale la Ley de Registro de Comercio y su respectivo Reglamento.

La empresa mercantil de todo comerciante social se matriculará inmediatamente después de quedar inscrita su escritura de constitución en el Registro de Comercio, para lo cual deberá presentar a dicho Registro, conjuntamente con el pacto social constitutivo, la solicitud correspondiente de conformidad a lo señalado en el inciso anterior³⁰.

Cumplidos los requisitos respectivos, el Registrador de Comercio ordenará que se asiente la matrícula y extenderá constancia a su titular, para los efectos legales pertinentes. Un extracto del asiento de cada matrícula se publicará en el órgano oficial del Registro de Comercio, para el solo efecto de información. La transferencia de una empresa mercantil se efectuará de acuerdo a las formalidades exigidas en la Ley; junto con la inscripción

³⁰ Art. 414 Código de Comercio



de la respectiva escritura pública de traspaso se deberán hacer las modificaciones en el asiento de la matrícula de la empresa transferida. La transferencia de un local, agencia o sucursal deberá hacerse en escritura pública, que se inscribirá en el Registro de Comercio, debiendo incorporarse la inscripción de dicho traspaso en la matrícula de empresa del adquirente, cancelándose la que corresponda al tradente. El Registrador mandará publicar en el órgano oficial del Registro de Comercio, para el solo efecto de información, un extracto de la inscripción de la transferencia de la empresa y del local, agencia o sucursal o sólo de la de estos últimos, según sea el caso, únicamente para efectos de información.

EFECTOS DE LAS MATRICULAS

La constancia que de la matrícula extienda el Registrador, será la única prueba: a) para establecer su calidad de comerciante; y, b) para comprobar la propiedad de la empresa. Cualquier autoridad judicial o administrativa puede, de oficio o a petición de parte, solicitar al Registrador de Comercio que extienda constancia del asiento de las matriculas de empresa. Ninguna empresa mercantil podrá funcionar sin tener su respectiva matrícula vigente.



A petición del Registrador de Comercio, los locales, agencias o sucursales de la empresa no matriculada serán cerrados temporalmente por el Juez de Paz del lugar, previa audiencia oral conferida al titular de la empresa, mientras éste no obtenga o renueve la matrícula correspondiente. Antes del cierre de los locales, agencias o sucursales, se concederá un plazo máximo de treinta días hábiles para que su titular obtenga o renueve la matrícula correspondiente. Para los efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, el Registrador de Comercio librará oficio al Juez de Paz del lugar en que se encuentren operando cada uno de los locales, agencias o sucursales, expresando en el mismo el motivo y fundamento legal de la solicitud.

Las matrículas deberán renovarse anualmente, en la época que se señale en la Ley de Registro de Comercio. La solicitud de renovación servirá para actualizar la información que señale el Reglamento de la Ley de Registro de Comercio, respecto de su titular, de la empresa y de sus locales, agencias o sucursales. La falta de renovación de la matrícula dentro del plazo legal correspondiente, será sancionada por el Registro de Comercio de conformidad a su ley. El Registrador de Comercio denegará la inscripción de



una matrícula o la inscripción de la transferencia de la misma, en los casos siguientes:

- a)** Si su titular fuere una persona incapaz o inhábil para ejercer el comercio.
- b)** Tratándose de sociedades irregulares.

La cancelación temporal o definitiva de la matrícula de empresa, será ordenada administrativamente por el Registrador de Comercio o Judicialmente por el Juez de lo Mercantil, siguiendo el procedimiento establecido en la ley, en los siguientes casos:

- a)** Por sentencia ejecutoriada, que se emita en el proceso judicial correspondiente.
- b)** Por haberlo solicitado su titular o sus herederos, en caso éste sea un comerciante individual y hubiera fallecido.
- c)** Por incapacidad o inhabilidad sobreviniente de su titular para ejercer actos de comercio.
- d)** Por disolución voluntaria o judicial de la sociedad, en cuyo caso la cancelación será temporal; y definitiva, por liquidación voluntaria o judicial de la sociedad mercantil titular de la empresa.



- e) Por la falta de renovación de la matrícula, si el titular dejó transcurrir cinco meses luego de vencido el plazo establecido en la Ley.
- f) Por la declaratoria judicial de quiebra de su titular.
- g) Por haberse declarado nula o irregular la sociedad mercantil titular de la empresa.
- h) Tratándose de comerciantes individuales, por existir más de dos acusaciones iniciadas en su contra, por delitos contra el patrimonio en las cuales se haya hecho uso de las excusas absolutorias establecidas en la Ley correspondiente; o por haber cometido el titular de la empresa cualquier clase de delitos, conforme sentencia judicial.
- i) Por haber cometido su titular actos de competencia desleal, conforme sentencia judicial.
- j) Por haberlo solicitado el Representante Legal de la sociedad extranjera, como consecuencia de su retiro voluntario del país.

BASE LEGAL SANCIONATORIA.

Todo titular de una empresa o establecimiento comercial o industrial, que de conformidad al Código de Comercio deba



obtener matrícula, estará obligado a solicitarla dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de su instalación. Igual obligación tendrán quienes establezcan en el mismo lugar o en otro distinto, sucursales, agencias o nuevos establecimientos mercantiles a efecto de extender los que tengan ya establecidos y matriculados.

La falta de cumplimiento de las disposiciones indicadas en el inciso anterior hará incurrir al infractor en una multa equivalente al valor de la matrícula que le corresponda, para lo cual se calificará de oficio el nuevo establecimiento con base en las informaciones que el Registro estime conveniente recoger. Hecha la calificación e impuesta la multa a que se refiere el inciso anterior, se realizará al infractor un plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación que se le haga a efecto de que pague el valor de la multa impuesta, e inicie los trámites a fin de obtener la matrícula correspondiente y si no lo hiciere en dicho termino y se tratase de un establecimiento comercial, este será cerrado por el Alcalde del lugar en que funcione, mediante oficio que librará el Registrador³¹.

³¹ Art. 86 Ley de Registro de Comercio



2.4.3 CONTABILIDAD FORMAL

BASE LEGAL.

El comerciante está obligado a llevar contabilidad debidamente organizada de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados en materia de Contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función pública de Auditoría.

Los comerciantes deberán conservar en buen orden la correspondencia y demás documentos probatorios.

El comerciante debe llevar los siguientes registros contables: Estados Financieros, diario y mayor, y los demás que sean necesario por exigencias contables o por Ley.

Los comerciantes podrán llevar la contabilidad en hojas separadas y efectuar las anotaciones en el Diario en forma resumida y también podrán hacer uso de sistemas electrónicos o de cualquier otro medio técnico idóneo para registrar las operaciones contables. Todo lo anterior lo hará del conocimiento de la Oficina que ejerce la vigilancia del Estado. Los registros deben llevarse en castellano. Las cuentas se asentarán en Colones o en Dólares de los Estados Unidos de América.



Toda contabilidad deberá llevarse en el país, aún la de las agencias, filiales, subsidiarias o sucursales de sociedades extranjeras. La contravención será sancionada por la oficina que ejerce la vigilancia del Estado de conformidad a su Ley. Toda autoridad que tenga conocimiento de la infracción, está obligada a dar aviso inmediato a la oficina antes mencionada.

Los comerciantes individuales con activo inferior a los doce mil dólares de los Estados Unidos de América, llevarán la contabilidad por sí mismos o por personas de su nombramiento. Si el comerciante no la llevare por sí mismo, se presumirá otorgado el nombramiento por quien la lleve, salvo prueba en contrario.

Sin embargo, los comerciantes individuales cuyo activo en giro sea igual o superior a doce mil dólares y los comerciantes sociales en general, están obligados a llevar su contabilidad por medio de contadores, de empresas legalmente autorizadas, bachilleres de comercio y administración o tenedores de libros, con títulos reconocidos por el Estado, debiendo estos dos últimos acreditar su calidad de la forma como establece el Art. 80 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario.



Los registros obligatorios deben llevarse en libros empastados o en hojas separadas, todas las cuales estarán foliadas, y serán autorizadas por el Contador Público autorizado que hubiere nombrado el comerciante. Tratándose de comerciantes sociales, será el Auditor Externo quien autorizará los libros o registros, debiendo el administrador designado en los estatutos, avalar dicha autorización.

Las hojas de cada libro deberán ser numeradas y selladas por el Contador Público autorizado, debiendo poner en la primera de ellas una razón firmada y sellada, en la que se exprese el nombre del comerciante que las utilizará, el objeto a que se destinan, el número de hojas que se autorizan y el lugar y fecha de la entrega al interesado. La Oficina que ejerce la vigilancia del Estado fiscalizará el cumplimiento de esta obligación, pudiendo sancionar las deficiencias que existieren contra el Auditor, el comerciante o sus administradores, según el caso todo de conformidad a la Ley. Los comerciantes deben asentar sus operaciones diariamente y llevar su contabilidad con claridad, en orden cronológico, sin blancos, interpolaciones, raspaduras, ni tachaduras, y sin presentar



señales de alteración. Se salvarán a continuación, inmediatamente de advertidos, los errores u omisiones en que se incurriere al escribir en los registros, explicando con claridad en qué consisten, y extendiendo el concepto tal como debiera haberse escrito.

Inmediatamente después de haberse descubierto el yerro o reconocida la omisión en que se incurrió, se hará el oportuno asiento de rectificación. Las disposiciones de los artículos 436, 438 y 439 son aplicables a todos los registros que por ley, deban llevar los comerciantes, aunque no sean de contabilidad.

BASE LEGAL SANCIONATORIA

Constituyen incumplimientos con relación a las obligaciones de llevar Registros Contables, Registros Especiales y Registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios:

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



Servicios. Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales;

b) Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos, inexactos o incompletos.

Sanción: Multa de nueve salarios mínimos mensuales;

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

1) En caso de Impuesto sobre la Renta el atraso en la Contabilidad no podrá ser superior a dos meses, lo anterior también será aplicable cuando exista obligación de llevar Registros Especiales.

Sanción: Multa de cuatro mil novecientos setenta colones con un incremento de setenta colones por cada día que transcurra desde el día en que se incurre en la infracción hasta el del cierre del ejercicio impositivo fiscalizado, la que no podrá ser superior a veinte salarios mínimos mensuales;

2) En caso del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el atraso no podrá ser superior a quince días calendario contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos exigidos en este Código.



Sanción: Multa de cuatro mil novecientos setenta colones con un incremento de cuatrocientos noventa colones por cada día que transcurra desde que se cometió la infracción hasta el día de cierre del período, la que no podrá ser superior a nueve salarios mínimos mensuales³².

2.4.4 REGISTRO DE ESTADOS FINANCIEROS.

BASE LEGAL.

El comerciante deberá establecer al cierre de cada ejercicio fiscal, la situación económica de su empresa, la cual mostrará a través del balance general y el estado de pérdidas y ganancias. El balance general, el estado de resultados y el estado de cambio en el patrimonio de empresas, deberán estar certificados por Contador Público autorizado, debiendo depositarse en el Registro de Comercio para que surtan efectos frente a terceros. Sin su depósito, no harán fe.

El Balance, los estados de resultado y de cambio en el patrimonio, serán acompañados del dictamen del Auditor y sus anexos, para efectos de información sobre la consistencia de las cuentas respectivas.

El registro de Estados Financieros contendrá:

³² Art.242 Código Tributario



I.- Los balances generales ordinarios.

II.- Los balances generales extraordinarios, ya sea que se practiquen por liquidación anticipada del negocio, suspensión de pagos o quiebra, por disposición de la ley o por voluntad del comerciante.

III.- Resumen de los inventarios relativos a cada balance.

IV.- Resumen de las cuentas que se agrupen para formar los renglones del propio balance.

V.- El estado de pérdidas y ganancias relativo a cada balance.

VI.- El estado de la composición del patrimonio.

VII.- Cualquier otro estado que sea necesario para mostrar la situación económica y financiera del comerciante.

VIII.- La forma en que se haya verificado la distribución de las ganancias o la aplicación de las pérdidas netas.

Todo balance general debe expresarse con veracidad y con la exactitud compatible con sus finalidades, la situación financiera del negocio en la fecha a que se refiera. Sus renglones se formarán tomando como base las cuentas abiertas, de acuerdo con los criterios de estimación emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de



Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad.

Dicho balance comprenderá un resumen y estimación de todos los bienes de la empresa, así como de sus obligaciones. El balance se elaborará conforme los principios contables autorizados por el mencionado Consejo, y a la naturaleza del negocio de que se trate.

Para la estimación de los diversos elementos del activo se observarán las reglas que dicte el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto, por las Normas Internacionales de Contabilidad; en el caso que no hubiere concordancia entre las reglas anteriores, y dependiendo de la naturaleza del negocio de que se trate, así como de la existencia de Bolsas de Valores o Bolsas de Productos; se deberán observar las normas establecidas en las leyes especiales.

Es lícito revaluar los bienes que figuran en el balance si tal resolución se justifica por las condiciones reales del mercado, a excepción de las materias primas, productos y mercancías, siempre que en el propio balance figure, con toda claridad, una reserva que haga constar la revaluación. Las sociedades que constituyan esta reserva no podrán



disponer de ella sino en el momento de la liquidación o al vender los bienes revaluados. En el Diario se asentará, como primera partida, el balance que muestre la situación económica y financiera del comerciante al principiar sus operaciones, anotando las cuentas del activo, pasivo y capital.

Se asentarán inmediatamente después en orden cronológico, las partidas correspondientes a las operaciones que haga el comerciante, por cuenta propia o ajena.

Cuando las necesidades del negocio lo requieran, el Diario y Mayor a que se refiere el artículo 435, podrán estar constituidos por varios registros, siempre que se llenen los requisitos exigidos por este Código. También podrán llevarse el Diario y el Mayor en un solo registro.

BASE LEGAL SANCIONATORIA

Los documentos que de conformidad con lo prescrito en el código de comercio y en esta ley estén sujetos obligatoriamente a inscripción, no serán admitidos en los tribunales de justicia ni en las oficinas administrativas, si no estuvieren registrados siempre que su presentación tenga por objeto hacer valer algún derecho contra tercero. Si se admitieren, no harán fe.



Las autoridades a quienes se presente un documento comprendido en el inciso primero, deberán hacerlo saber mediante oficio al Centro Nacional de Registro, institución que impondrá al responsable una multa de \$500. Esta multa ingresara al fondo general de la nación³³.

2.4.5 INSCRIPCIÓN EN EL SEGURO SOCIAL.

BASE LEGAL.

Los patronos que empleen trabajadores sujetos al régimen del Seguro Social tienen obligación de inscribirse e inscribir a éstos usando los formularios elaborados por el Instituto.

El patrono deberá inscribirse en el plazo de cinco días contados a partir de la fecha en que asuma la calidad de tal.

Los trabajadores deberán ser inscritos en el plazo de diez días contados a partir de la fecha de su ingreso a la empresa.

BASE LEGAL SANCIONATORIA

Los patronos que en alguna forma infrinjan las disposiciones del presente capítulo, incurrirán en una

³³ Ley de Registro de Comercio Art. 85 inciso 1° y 3°



multa que oscilará entre ¢10.00 (\$1.15) y ¢200.00 (\$22.86), que será impuesta por la dirección del Instituto³⁴.

2.5.6 INSCRIPCIÓN EN LAS AFP'S.

BASE LEGAL

La afiliación al sistema será obligatoria cuando una persona ingrese a un trabajo en relación de subordinación laboral. La persona deberá elegir una institución administradora y firmar el contrato de afiliación respectivo. Todo empleador estará obligado a respetar la elección de la Institución Administradora hecha por el trabajador. En caso contrario, dicho empleador quedará sometido a las responsabilidades de carácter civil y administrativas derivadas de ello. Si transcurridos treinta días a partir del inicio de la relación laboral el trabajador no hubiese elegido la Institución Administradora, su empleador estará obligado a afiliarlo en la que se encuentre adscrito el mayor número de trabajadores. Toda persona sin relación de subordinación laboral quedará afiliada al sistema, con la suscripción del contrato de afiliación en una Institución Administradora. Podrán afiliarse al Sistema todos los salvadoreños

³⁴ Art. 13 Reglamento para la Aplicación del Régimen del Seguro Social



domiciliados que ejerzan una actividad mediante la cual obtengan un ingreso incluidos los patronos de la micro y pequeña empresa³⁵.

BASE LEGAL SANCIONATORIA

1. Rechazar por parte de una Institución Administradora la solicitud de afiliación de cualquier persona natural que cumpla con los requisitos establecidos en la presente Ley para tal fin. Esta infracción se sancionará con una multa de cincuenta mil colones por cada solicitud rechazada.

2. Utilizar por parte del empleador cualquier medio, ya sea a través de coacción, engaño o fraude, para que un empleado se afilie en contra de su voluntad a una Institución Administradora. La sanción será una multa de cinco mil colones.

3. El incumplimiento por parte del empleador de la obligación de afiliar a sus trabajadores de conformidad a lo establecido en el inciso tercero del artículo 7 de la presente Ley. En este caso se sancionará al infractor con

³⁵ Ley del Sistema de Ahorro Para Pensiones Art. 7, Art. 9 inciso 1°



una multa de cinco mil colones por cada trabajador que dejare de afiliarse.

2.5.7 INSCRIPCIÓN EN LA DIRECCIÓN GENERAL DE ESTADÍSTICAS Y CENSOS.

BASE LEGAL.

Todas las oficinas del estado, inclusive las del Servicio Exterior los organismos autónomos y en general, todas las personas naturales y jurídicas³⁶ domiciliadas o residentes en el país, están obligadas a suministrar a la Dirección General de Estadísticas y Censos, con la regularidad y término prudencial que ella fije, los datos que requiere el Servicio Estadístico Nacional y no podrán excusarse de esta obligación.

BASE LEGAL SANCIONATORIA

La infracción al artículo anterior hará incurrir a los respectivos jefes de oficina, organismos, asociaciones, corporaciones y fundaciones, lo mismo que a las personas naturales en una multa de diez a cien colones por la primera vez; de cien a quinientos por la segunda; de un mil por cada una de las siguientes, sin que dicha sanción los

³⁶ Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones Art. 157



exima de la obligación de suministrar los datos que requiera el Servicio Estadístico Nacional. En igual pena incurrirán cuando la información que suministren a la Dirección General de Estadísticas y Censos fuere notoriamente falsa.

2.5.8 CÓDIGO DE TRABAJO.

2.5.8.1 DISPOSICIONES GENERALES

Contrato individual de trabajo, cualquiera que sea su denominación, es aquél por virtud del cual una o varias personas se obligan a ejecutar una obra, o a prestar un servicio, a uno o varios patronos, institución, entidad o comunidad de cualquier clase, bajo la dependencia de éstos y mediante un salario.

Quien presta el servicio o ejecuta la obra se denomina trabajador; quien lo recibe y remunera, patrono o empleador. No pierde su naturaleza el contrato de trabajo, aunque se presente involucrado o en concurrencia con otro u otros, como los de sociedad, arrendamiento de talleres, vehículos, secciones o dependencias de una empresa, u otros contratos innominados y, en consecuencia, les son aplicables a todos ellos las normas de este Código, siempre que una de las partes tenga las características de



trabajador. En tales casos, la participación pecuniaria que éste reciba es salario; y si esa participación no se pudiere determinar, se aplicarán las reglas del Art. 415.

Sin perjuicio de lo que este Código dispone para los casos de excepción, el contrato individual de trabajo, así como su modificación o prórroga, deberá constar por escrito, en tres ejemplares; cada parte contratante conservará uno de éstos y el patrono remitirá el tercero a la Dirección General de Trabajo, dentro de los ocho días siguientes al de su celebración, modificación o prórroga. La omisión de las anteriores formalidades no afectará la validez del contrato.

El contrato escrito es una garantía en favor del trabajador, y su falta será imputable al patrono. El contrato de trabajo se probará con el documento respectivo y, en caso de no existir el documento, con cualquier clase de prueba. Se presume la existencia del contrato individual de trabajo, por el hecho de que una persona preste sus servicios a otra por más de dos días consecutivos. Probada la subordinación también se presume el contrato, aunque fueren por menor tiempo los servicios prestados.



La presunción establecida en el Art. 413 no tendrá aplicación, y el trabajador estará obligado a probar sus afirmaciones, cuando dentro de los ocho días siguientes al día en que haya empezado a prestar sus servicios, el patrono dé aviso a la Dirección General de Trabajo de que el trabajador se negó a otorgar el contrato por escrito, salvo que al practicarse la investigación del caso, se compruebe que es falso lo afirmado por el patrono. El Secretario de la Dirección acusará recibo del aviso del patrono para los efectos judiciales o administrativos consiguientes. El trabajador está obligado a reclamar del patrono el otorgamiento del respectivo documento dentro de los ocho días siguientes al día en que empezó a prestar sus servicios. Si el patrono se negare a otorgarlo, el trabajador deberá, finalizado el plazo a que se refiere el inciso anterior, comunicarlo a la Dirección General de Trabajo a más tardar, dentro de los ocho días siguientes y el Secretario de la Dirección acusará el recibo correspondiente. Si los avisos resultasen contradictorios o en caso de recibirse uno solo, el Director General mandará inmediatamente a practicar una investigación al lugar de trabajo, pudiendo designar a este efecto a un delegado



suyo. El encargado de esta investigación tratará ante todo de que las partes otorguen el contrato por escrito, y si esto no fuere posible, practicará las averiguaciones pertinentes a fin de establecer, si el o los avisos se dieron en tiempo y cuál deberá tomarse como verdadero.

La resolución del investigador será tomada como cierta por las autoridades judiciales o administrativas competentes.

En los contratos individuales de trabajo podrá estipularse que los primeros treinta días serán de prueba. Dentro de este término, cualquiera de las partes podrá dar por terminado el contrato sin expresión de causa. Vencidos los treinta días a que se refiere el inciso anterior sin que ninguna de las partes haya manifestado su voluntad de dar por terminado el contrato, éste continuará por tiempo indefinido, salvo que las partes hayan fijado plazo para su terminación, en los casos que la ley lo permita. Si antes de transcurrido un año se celebra un nuevo contrato entre las mismas partes contratantes y para la misma clase de labor, no podrá estipularse período de prueba en el nuevo contrato.

2.5.9 INSCRIPCIÓN EN EL MINISTERIO DE TRABAJO.

BASE LEGAL DE CUMPLIMIENTO



Todo patrono está en la obligación de inscribir su empresa o establecimiento en los registros que llevarán la Dirección General de Inspección de Trabajo y las oficinas regionales de Trabajo³⁷.

BASE LEGAL SANCIONATORIA

La falta de inscripción de una empresa o establecimiento, hará incurrir a su titular en una multa de quinientos hasta diez mil colones, de acuerdo a la capacidad económica del infractor.

CAPITULO III: "METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN"

El problema que se ha expuesto requiere que se proporcione una solución concreta e inmediata que ayude en lo referido al cumplimiento de obligaciones tributarias para contribuyentes.

El sistema económico globalizado obliga a países como el nuestro adaptarse a normas y procedimientos internacionales, es por ello que se originan nuevas leyes en materia tributaria en ese sentido los contribuyentes, profesionales y estudiantes de la contaduría pública deben estar a la vanguardia de los avances o cambios que en ella

³⁷ Ley de Organización y Funciones del Sector Trabajo y Previsión Social Art. 55 inciso 1°



se puedan presentar. El trabajo que se realizó es de tipo descriptivo y propositivo, ya que está orientado a la manera en que los contribuyentes y profesionales de la contaduría pública han obtenido sus conocimientos referidos al tema, el cual se enfocó en lo siguiente:

- a) Describir el problema a investigar
- b) Medir y evaluar los aspectos relativos a la problemática planteada.
- c) Ofrecer una guía que permita a los contribuyentes, estudiantes y profesionales profundizar en lo relativo a obligaciones tributarias.
- d) Para lograr los objetivos del presente trabajo se utilizaron los siguientes métodos de investigación:
Investigación Bibliográfica, Investigación de campo

3.1 TIPOS DE INVESTIGACIÓN.

3.1.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA.

Para elaborar la Guía Técnica se llevó a cabo una investigación bibliográfica durante todo el proceso de ejecución del documento que consistió en consultar bibliotecas, tesis, leyes, páginas Web, así como otras fuentes de información que sirvieron de base para recopilar información respecto al tema en estudio.



3.1.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO.

Consistió en recopilar todos aquellos elementos básicos que permitieran hacer un diagnóstico objetivo a cerca de la problemática planteada, a través del suministro de una encuesta a los sujetos de estudio, con la cual logramos tener una visión más clara y veraz utilizando herramientas profesionales; y entrevistas realizadas a la población a la cual iba enfocado este trabajo y nos permitió tomar de base el conocimiento que los sujetos de estudio poseen sobre la problemática planteada.

3.2 TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN.

Se utilizaron dos técnicas para la recolección y tabulación de la información necesaria para desarrollar nuestra propuesta y soportar de esta manera la necesidad existente de esta guía, estas técnicas son:

3.2.1 ENCUESTAS.

Consistió en la redacción impresa de una serie de preguntas mediante las cuales se deseaba conocer el punto de vista de contribuyentes, profesionales y estudiantes y a la vez dejar evidencia sobre las deficiencias existentes en el tema.



3.3 DETERMINACIÓN DE LA POBLACIÓN Y MUESTRA.

3.3.1 DETERMINACIÓN DE LA POBLACIÓN.

Para la determinación de la muestra se utilizo como fuente la base de datos de CONAMYPE, BID verificando el número de microempresas actualizado hasta el año 2010, el cual refleja que son 496,365 microempresas establecidas en el país.

3.3.2 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA.

Por el tamaño de la población se observo que esta es finita por lo que se conoce con exactitud el número de micro y pequeñas empresas en el país, para determinar la muestra se utilizo el muestreo aleatorio simple, ya que hay probabilidad equitativa por la naturaleza de la población. El tamaño de la muestra se determino por la siguiente fórmula que corresponde a universos finitos.

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

En donde:

n = Tamaño de la Muestra

N = Población en estudio 496,365 pequeñas y medianas empresas establecidas en el país.

P = Proporción de la población que cumple con el atributo investigado, debido a no contar con un parámetro previo se



utiliza el criterio conservador ($P=0.50$), con tales valores se esta asumiendo la máxima variabilidad.

Q = Proporción de la población que no cumple el atributo investigado, obtenido por diferencia ($Q=1-P$); $Q=0.50$

Z = Nivel de confianza de la muestra = 1.96

E = Margen de error en la estimación a realizar, para efectos de la investigación se utilizara en error de 5%

Considerando que:

$N=496,365$

$Q=0.5$

$P=0.5$

$Z=1.96$

$E=0.05$

Sustituyendo:

$$n = \frac{1.96^2 * 0.5 * 0.5 * 496365}{(496365 - 1)(0.05)^2 + (1.96)^2 * 0.5 * 0.5}$$

$n = 383.86$

$n = 384$ Es el resultado de la muestra total de las micro y pequeñas empresas encuestadas.

3.4 INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS.

3.4.1 TABULACIÓN DE DATOS.

Luego que se recopilo la información, se procedió a tabular y analizar los datos obtenidos en la investigación. Todo



ello se realizó mediante la elaboración de cuadros resúmenes y análisis porcentuales.

3.5 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN REALIZADA AL SECTOR MICRO Y PEQUEÑO EMPRESARIAL DEDICADO AL COMERCIO, SOBRE LAS OBLIGACIONES MERCANTILES Y TRIBUTARIAS.

Para la elaboración del diagnostico se utilizó una entrevista la cual permitió establecer las relaciones de causas y efectos, entre los factores que intervienen en el problema en cuestión, y se encontró respuesta concreta a través de dicha información recolectada. Se identifica que un gran porcentaje de comerciantes que poseen negocios o establecimientos los cuales desconocen las obligaciones a las que están sujetos, por el lado de los inscritos estos no cumplen en su totalidad con sus obligaciones tributarias reguladas por el Código Tributario, entre ellas está la omisión en la entrega de facturas, trayendo como consecuencia otro incumplimiento en el pago del impuesto, ya que no declaran todos los ingresos obtenidos; aunque la mayoría conoce la divulgación de las reformas por los medios de comunicación su aplicabilidad no la manejan con claridad. Estos hechos son comprobados por la Administración Tributaria a través de programas de control



y fiscalización como el llamado "Fedatario", cuyo objetivo es verificar que el comerciante emita y entregue las facturas por cada operación que realice, según lo establece el artículo 239 del Código Tributario. Existe otra clase de comerciante que se encuentran en el grupo de los no contribuyentes; mas sin embargo poseen activos que sobrepasan los veinte mil colones o ingresos anuales superiores a cincuenta mil colones que son efectivamente los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA), para que un comerciante se inscriba en la Administración Tributaria, obteniendo así la calidad de contribuyente.

La causa principal por la que no se inscriben es por evasión fiscal aunque que ellos asumen desconocimiento de ley; y poseer ideas erróneas como pensar que ellos específicamente van a pagar el impuesto íntegramente, cuando en realidad lo paga el consumidor final. Por consiguiente si las microempresarios desconocen de estos también omiten realizar procedimientos de inscripción en la Alcaldía que es provocado por el desconocimiento de ley.



3.6 CONCLUSIONES.

- ✓ Existe la necesidad de una guía que recopile las obligaciones mercantiles y tributarias de los comerciantes, debido al desconocimiento de estos y que sirva a los profesionales como apoyo para llevar a cabo el cumplimiento correcto, oportuno y consiente de las obligaciones que tienen que cumplir.
- ✓ Los contribuyentes no poseen un conocimiento claro de sus obligaciones legales y muchas veces incurren en el incumplimiento de éstas por tal desconocimiento.
- ✓ Existen comerciantes inscritos que no cumplen con todas sus obligaciones Tributarias, entre las más comunes se encuentra la omisión en la emisión y entrega de las facturas.
- ✓ Existen comerciantes que cumplen con los requisitos legales para inscribirse como contribuyente, pero no lo hacen por desconocimiento de lo que establece el artículo 28 de La Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA), otro factor que incide en el incumplimiento es de carácter cultural ya que en El Salvador los comerciantes, primero establecen sus negocios sin



preocuparse en conocer cuáles son las obligaciones legales que deben cumplir para tal efecto

3.7 RECOMENDACIONES.

- ✓ Es preciso asesorar a los contribuyentes por parte de los entes encargados a cumplir con sus obligaciones legales y a entender como opera el impuesto para contribuir a la minimización de la evasión.
- ✓ Que las Universidades, sugiera a los estudiantes que las horas sociales que son requisito para egresar sean realizadas en la divulgación de esta guía, para el conocimiento y aplicación de la misma.
- ✓ Es necesario que la Administración Tributaria brinde asesorías sobre obligaciones tributarias a los comerciantes no inscritos, de tal manera que se les pueda motivar a inscribirse y así contribuir al incremento de la recaudación fiscal.
- ✓ Que las asociaciones de comerciantes de los diferentes mercados y personas relacionados directamente con el comercio en la escala de micro y pequeños empresarios se organicen para solicitar capacitaciones sobre la legislación tributaria y mercantil a la Administración Tributaria,



Universidades o Entidades capacitadas para tal efecto.

En respuesta a las deficiencias o limitaciones encontradas, se propone la Guía de Obligaciones Mercantiles y Tributarias para que el comerciante posea un instrumento que lo auxilie en el cumplimiento de sus obligaciones y salvaguardarse de caer en infracciones que son penalizadas con las respectivas sanciones y multas.

CAPITULO IV: "PROPUESTA DE UNA GUIA DE OBLIGACIONES MERCANTILES Y TRIBUTARIAS PARA LA MICRO Y PEQUEÑA EMPRESA DEDICADA AL SECTOR COMERCIAL EN EL SALVADOR"

4.1 ASPECTOS GENERALES.

En El Salvador el comerciante sigue un ritmo de crecimiento acelerado, la mayoría de ellos desconocen sus obligaciones mercantiles y tributarias, es por ello que el contenido de la Guía pretende llenar todos los vacíos que los comerciantes poseen con respecto de sus obligaciones; mediante la cual podrán seguir en forma adecuada los procedimientos requeridos al momento que deseen formalizar su negocio. Para efectos de la investigación se entenderá como micro empresa o microempresa a la empresa de tamaño pequeño. Su definición varía de acuerdo a cada país,



aunque, en general, puede decirse que una microempresa cuenta con un máximo de diez empleados y una facturación acotada. Por otra parte, el dueño de la microempresa suele trabajar en la misma.

La estructura de la Guía se describe a continuación: Se inicia definiendo los objetivos, el ámbito de aplicación, instrucciones para su uso, normas para su mantenimiento y glosario de términos y abreviaturas; se describen los procedimientos básicos a seguir como lo son: Obtención de NIT, Inscripción en la Alcaldía, Dirección General de Impuestos Internos (DGII), Actuaciones de los sujetos pasivos, Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC), Registro de Comercio (CNR), incluyéndose las inscripciones en el ISSS, AFP, Ministerio de Trabajo y Disposiciones del Código de Salud.

4.1.1 OBJETIVOS.

- ✓ Recopilar en un solo documento las obligaciones mercantiles y tributarias que debe cumplir el comerciante respecto a la legislación vigente.
- ✓ Brindar a los comerciantes inscritos y no inscritos de IVA los pasos a seguir para cumplir con sus obligaciones legales.



4.1.2 ÁMBITO DE APLICACIÓN.

La Guía es aplicable en todo el territorio nacional por lo que puede ser aplicable por todo comerciante que lo desee.

4.2 INSTRUCCIONES PARA SU USO.

La Guía de Obligaciones Mercantiles y Tributarias está diseñada de manera que pueda ser comprendida por los comerciantes inscritos y no inscritos en IVA. En ella se describe de manera sencilla y amplia, los procedimientos que debe seguir todo comerciante para cumplir con sus obligaciones legales.

La Guía está estructurada de la siguiente forma:

Consta de una sola columna, dividida en filas, cada una de las cuales contiene un procedimiento como se explica a continuación: Se inicia con la base legal, en donde se escriben las Leyes, Códigos, Reglamentos, Decretos u Ordenanzas con sus respectivos artículos en los que se establece la obligación; luego se continúa con el enunciado, escribiéndose literalmente el contenido de la base legal; sigue la relación, en esta parte se relaciona la base legal con otros artículos que se refieren a la misma obligación; procedimientos a seguir, aquí se describen los pasos que debe seguir el comerciante para



cumplir con la obligación establecida en la base legal; y finalmente se indica la sanción que corresponde a cada incumplimiento.

4.3 NORMAS PARA SU MANTENIMIENTO.

Esta Guía deberá ser actualizada cada vez que se produzcan cambios en las disposiciones y procedimientos legales en el Código de Comercio, Código Tributario y su Reglamento, Ley del IVA y su Reglamento, Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, ya sea mediante instructivos, decretos, acuerdos, reformas a las leyes y/o sus reglamentos.

4.4 GLOSARIO DE TÉRMINOS Y ABREVIATURAS.

4.4.1 TÉRMINOS.

Activo: Está integrado por todos los recursos de que dispone la entidad para la realización de sus fines los cuales deben representar beneficios económicos futuros fundamentalmente esperados y controlados por una entidad económica.

Administración Tributaria: Deberá entenderse que se confiere al Ministerio de Hacienda a través de las direcciones (oficinas) respectivas responsables de la administración y recaudación de impuestos.



Apoderado: Persona autorizada para que represente a otra ante terceros, mediante un documento autenticado por un notario para realizar trámites legales. **Balance General:** Es el documento que presenta la situación financiera de un negocio a una fecha fija, pasada o presente.

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.

Contribuyente: Persona que realiza el hecho generador de la obligación tributaria.

Comprobante de Crédito Fiscal: Documento que se emite al momento de una venta o prestación de servicio a otro contribuyente de IVA.

Comprobante de Retención: Documento que se emite cuando la Dirección General ha facultado para retener el impuesto en las transacciones que generan IVA.

Crédito Fiscal: Es el IVA pagado por las compras y gastos reflejado en un Comprobante de Crédito Fiscal.

Cuenta: Es el registro donde se anotan los aumentos o disminuciones de los elementos de la ecuación contable o las transacciones que realiza la empresa.

Debe: Parte izquierda de una cuenta.



Débito Fiscal: Es el IVA recibido por las ventas o prestaciones de servicios ya sea contribuyente o consumidores finales.

Declaración: Formularios que el contribuyente está obligado a presentar para efectos de declarar sus impuestos.

Estado de Resultados: Es el estado financiero que demuestra en forma detallada y ordenada como se ha obtenido la utilidad o pérdida de un período contable determinado.

Factura: Documento que se emite al momento de una venta o prestación de servicios a un consumidor final, en este el impuesto se incluye a los precios del bien o servicios.

Formularios: Son los formatos que proporcionan las diferentes instituciones para efectuar trámites relacionados con sus obligaciones.

Guía: Instrumento en el cual se describen los procedimientos a seguir para el cumplimiento y registro adecuado de las obligaciones mercantiles y tributarias de los comerciantes informales.

Haber: Parte derecha de una cuenta.

Hecho Generador: Es el presupuesto establecido por la ley por cuya realización se origina el nacimiento de la obligación tributaria.



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.

Infracción: Toda acción u omisión que implique la violación de normas tributarias o el cumplimiento de obligaciones de la misma naturaleza.

Inscripción: Es la forma de registrarse como contribuyente.

Inventario: Son bienes tangibles que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio, en el proceso de producción para tales ventas o para ser consumidos en la producción de bienes y servicios.

Inventario Físico: Recuento material de las existencias propiedad de la empresa realizables por lo menos una vez al año.

Nota de Crédito: Documento que legaliza las devoluciones de bienes, descuentos y rebajas y disminuciones de precio sobre las ventas efectuadas con anterioridad.

Nota de Débito: Documento complementario en el caso que haya un incremento en los precios, mal cálculo en la facturación o recargos por mora.



Nota de Remisión: Documento que se emite cuando no se ha extendido el Comprobante de Crédito Fiscal o Factura y para efectos del traslado de los bienes muebles corporales.

Obligación Tributaria: Es el vínculo jurídico de derecho público, que establece el Estado en el ejercicio de poder imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley que le da origen.

Pasivo: Son todas las obligaciones presentes de una entidad que tienen que ser pagadas como consecuencia de transacciones y eventos pasados.

Período contable: División en la vida de la empresa para la toma de decisiones.

Período Tributario: Corresponde a un mes calendario, en el cual se causa el impuesto, por la realización de los hechos generadores previstos por la Ley.

Plazo: Tiempo que señala las leyes respectivas para la presentación y cumplimiento de las obligaciones tributarias y mercantiles.

Procedimiento: Ubica cada evento necesario para el cumplimiento de los trámites o registros obligatorios.

Propietario: Persona dueña de un negocio.



Registros: Libros u hojas autorizadas por la Dirección General para el registro y control de compras y ventas de los contribuyentes.

Representante Legal: Persona nombrada por la Junta General de Accionistas de una sociedad para un determinado período en su representación.

Responsable: Persona que sin ser contribuyente, debe cumplir las obligaciones atribuidas por la legislación.

Sanción: Es 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 de las leyes tributarias respectivas.

Saldo: Diferencia entre los movimientos deudor y acreedor.

Tasa: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente.

Valuación de Inventario: Es el costo de adquisición o producción en que se incurre al comprar o fabricar un artículo, lo que significa al principio la suma de las erogaciones aplicables a la compra y los cargos que directa



o indirectamente se incurre para dar a un artículo su condición de uso o venta.

4.4.2 ABREVIATURAS .

AFP: Administradora de Fondo de Pensiones

CT: Código Tributario

DGII: Dirección General de Impuesto Internos

DIGESTYC: Dirección General de Estadísticas y Censos

DO: Diario Oficial

DL: Decreto Legislativo

DE: Decreto Ejecutivo

IPSA: Instituto de Previsión Social de la Fuerza Armada

ISSS: Instituto Salvadoreño del Seguro Social

IVA: Impuesto al Valor Agregado

LISR: Ley de Impuesto Sobre la Renta

RACT: Reglamento de Aplicación del Código Tributario

4.5 PROCEDIMIENTOS BÁSICOS .

4.5.1 OBTENCIÓN DEL NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT) , EN LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

BASE LEGAL

Ley de Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco, Art. 4

ENUNCIADO:



A las personas inscritas en el registro se les asignará un Número de Identificación Tributaria (NIT), el cual se hará de su conocimiento proporcionándoles una tarjeta que contendrá los datos necesarios para su identificación. El Ministerio de Hacienda informa que a partir del lunes 4 de enero de 2010, el nuevo precio para el NIT será de:

Primera vez \$1.15 - Reposición \$3.46

A la vez informa que las tarjetas que contienen el Número de Identificación Tributaria emitidas de acuerdo a la Ley del Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco, hasta esta fecha, tendrán validez para todos los efectos legales tributario. Fecha de publicación: 22 de diciembre de 2009 al correspondiente formulario de solicitud de inscripción o reposición, que proporcionarán las oficinas receptoras de tales documentos.

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

1. Presentarse a la Dirección General de Impuestos Internos y pagar los derechos correspondientes en colecturía.
2. Pasar al área de asistencia con una copia del DUI y el comprobante de pago de derechos, donde será registrado.
3. Recibir la tarjeta del NIT y verificar sus datos personales que estén correctos.



SANCION:

LEY DE REGISTRO Y CONTROL ESPECIAL DE CONTRIBUYENTES AL FISCO, ART. 7

El que rindiere datos falsos o se negare o abstuviere de proporcionarlos a los encargados del Registro y Control Especial de Contribuyentes al Fisco en los organismos o dependencias a que se refiere esta Ley, será sancionado con una multa de cinco a quinientos colones de acuerdo con la capacidad económica del infractor o la gravedad de la infracción multa que determinará y hará efectiva en forma gubernativa el Ministerio de Hacienda.

4.5.2 INSCRIPCIÓN EN LAS ALCALDÍAS MUNICIPALES.

BASE LEGAL:

Ley General Tributaria Municipal; Decreto Legislativo N. 86, Publicado en el Diario Oficial 242, Tomo 313, Publicado el 21 Diciembre de 1991. Artículo 90 Literales 1,2.

ENUNCIADO: Están Obligados a

1. Inscribirse en los registros tributarios que establezcan dichas administraciones; proporcionarles los datos pertinentes y comunicarles oportunamente cualquier modificación al respecto;



2. Solicitar por escritos a la municipalidad respectiva las licencias o permisos previos que se requieran para instalar establecimientos y locales comerciales e informar a la autoridad tributaria la fecha de inicio de las actividades dentro de los treinta días siguientes a dicha fecha.

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

1. Elaborar inventario: El comerciante debe hacer un recuento físico de la mercadería y demás bienes que posee para su negocio.

2. Retirar Formulario: El comerciante por sí mismo o a través de un representante se presenta a la Alcaldía Municipal al departamento de Catastro a solicitar el formulario o declaración jurada.

3. Llenar Formulario: El formulario consta de tres literales que se explican a continuación:

A. Se presenta los datos de la empresa

1. Nombre del propietario

2. Dirección

3. Teléfono

4. Documento Único de Identidad (DUI)

5. Número de Identificación Tributaria (NIT)



6. Denominación comercial: se refiere al nombre que se ha elegido para el negocio o empresa.

7. Dirección de la empresa

8. Teléfono.

B. Datos de la Actividad económica de la empresa:

1. Señalar la actividad económica: Si se dedica a la industria comercio o servicio

2. Indicar la fecha de inicio de operaciones

3. Tiene matrícula de comercio individual y de empresa:
No aplica para comerciantes que inician su negocio

4. Lleva contabilidad formal: solo comerciantes con activos iguales o mayores a ₡100,000.00 ó \$11,428.57

5. Indicar el nombre del Contador y teléfono: en caso que tenga Contador

6. Escribir la dirección del Contador

7. El inmueble donde funciona el negocio es propiedad de: especificar si es propio o lo alquila

C. Fijación del Activo Imponible:

Esta parte se completará en caso de que presente balance, ya sea que esté obligado a ello o no.

1. Balance:

2. Activo total:



3. Más: bienes inmuebles no incluidos en el balance

4. Total activo sujeto de impuesto

En caso de no existir balance, detalle el monto del activo (a través de un inventario) y anexarlo a esta declaración. Luego aparece un cuadro conteniendo una declaración jurada donde se requiere la firma del propietario y la fecha. En el reverso del formulario se pide el nombre y firma del propietario o representante legal de la empresa (si es sociedad), el sello y la fecha. Hace mención de algunas deducciones según el Art. 42 de la Ley General Tributaria Municipal. Y por último aparecen dos espacios reservados el primero para recepción y el segundo para la calificación y tasación.

4. Presentar documentación a la Alcaldía:

Anexos al formulario o declaración jurada se presenta:

1. Balance o Inventario de sus activos;

2. Fotocopia de DUI; y

3. Fotocopia de NIT, ambas del propietario.

SANCIÓN:

Los concejos pueden establecer en sus ordenanzas, reglamentos y acuerdos, diversos procedimientos para expeditar la tramitación de toda clase de gestiones,



actuaciones, derechos y obligaciones de los habitantes del municipio. Igualmente, el concejo municipal dispone de la competencia para imponer sanciones de arresto, multas, realizar decomisos o clausurar establecimientos por infracción a disposiciones legales o de las ordenanzas que emita.

De acuerdo con el artículo 14 de la Constitución salvadoreña, la autoridad administrativa puede sancionar, mediante resolución o sentencia y previo al debido proceso, las contravenciones a las leyes, reglamentos u ordenanzas, con arresto de hasta cinco días o con multa, la cual podrá permutarse por servicios sociales prestados a la comunidad. Las resoluciones del alcalde o funcionario delegado admiten el recurso de revocatoria, que podrá interponerse en el acto de la notificación o dentro de las veinticuatro horas siguientes a la misma, quienes sin más trámite ni diligencia deberán resolver dentro de las cuarenta y ocho horas de interpuesto el recurso. El recurso de revisión también puede ser inter- puesto ante el concejo, dentro de los tres días siguientes a la notificación de la resolución definitiva. Admitido este recurso, el alcalde o funcionario delegado dará cuenta y enviará todo lo actuado al concejo



en su próxima sesión, quien sin más trámite ni diligencia confirmará, revocará, reformará o anulará la resolución recurrida, según corresponda en derecho. De los acuerdos del concejo se admite el recurso de revisión, ante el mismo concejo, que se puede interponer en el plazo de los tres días siguientes al de la notificación. Igualmente, los acuerdos del concejo admiten el recurso de revocatoria ante el concejo mismo, y puede interponerse en el acto de la notificación o dentro de las 24 horas siguientes.

La acción para promover el procedimiento por infracción a una ordenanza prescribe en un plazo de entre seis meses a tres años, dependiendo del monto de la multa o si la pena fuera arresto. La Ley de Procedimiento para la Imposición de Arresto o Multa Administrativo establece que los plazos para la prescripción se contarán a partir de la fecha de la contravención o de las fechas en que fuera exigible el pago de la multa o el cumplimiento del arresto.

4.5.3 INSCRIPCIÓN EN LA DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) COMO CONTRIBUYENTES DE IVA.

BASE LEGAL:

1-Código Tributario, Art. 86 incisos 2° y 5°



2-Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), Art. 28

ENUNCIADO:

1-Deberán inscribirse en el Registro los sujetos pasivos que de conformidad a los supuestos establecidos en este Código o en las leyes tributarias respectivas, resulten obligados al pago de los diferentes impuestos administrados por la Administración Tributaria, incluyendo los exportadores e importadores habituales. El plazo para inscribirse será dentro de los quince días siguientes.

Los contribuyentes deberán informar a la Administración Tributaria todo cambio que ocurra en los datos básicos proporcionados en el Registro, dentro de los cinco días hábiles siguientes de realizado el cambio.

2-Si en el transcurso de cualquier año, las transferencias de bienes o prestaciones de servicios superan los cincuenta mil colones o el total del activo de estos sujetos superan los veinte mil colones, asumirán la calidad de contribuyentes del impuesto, a partir del mes subsiguiente a aquel en que ello ocurra.



RELACIÓN:

Reglamento del Código Tributario Art. 24 y 25 inciso 5°,
Art. 27 inc. 6° y Art. 26

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

1- Elaboración del Balance.

El balance está conformado por todos los bienes y obligaciones que posee el comerciante. En la parte del activo circulante incluye el efectivo con que inicia su negocio así como el inventario de mercadería. En el activo no circulante detalla la propiedad planta y equipo que posee, ejemplo el local, mobiliario y equipo y otros.

En la parte del pasivo y patrimonio se refiere al capital con el que inicia, que en este caso el total de activo es el mismo capital.

2- Solicitar Formulario 210.

El comerciante por cuenta propia o a través de un representante se presenta a la Administración Tributaria a solicitar el formulario 210.

3- Llenar Formulario 210.

- a) Anotar el número de NIT e indicar que se trata de una inscripción.



- b) Sección "A", Identificar al contribuyente según NIT y nombre del negocio.
- c) Sección "C", Indicar dirección exacta para recibir notificaciones (particular o del negocio)
- d) Sección "D", Identificar la actividad principal del negocio.
- e) Sección "E", Identificar el Representante Legal o Apoderado.
- f) Sección "F", Detallar la dirección de las sucursales, agencias, bodegas o establecimientos
- g) Sección "G", Detallar nómina de accionistas principales según NIT y porcentaje de participación (en caso de Sociedad)
- h) Escribir nombre y firma del contribuyente, representante legal o apoderado.
- i) Presentar el formulario en Asistencia por el propietario o por otra persona con autorización autenticada.

4- Documentos Anexos

- ✓ Balance inicial auditado
- ✓ Fotocopia de NIT
- ✓ Fotocopia de DUI



- ✓ Constancia de la Alcaldía
- ✓ Recibir la tarjeta de IVA

SANCIÓN:

Código Tributario, Art.235, Literales: a, b, c, e y f

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 de 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.

d) 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;

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.

4.5.3.1 ACTUACIONES DE LOS SUJETOS PASIVOS ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

BASE LEGAL:

Código Tributario, Art.32, Art.33, Art.34, Art.35, Art.36, Art.37

ENUNCIADO:

Art.32: Las personas naturales podrán actuar ante la Administración Tributaria personalmente o por medio de sus representantes o apoderados debidamente acreditados. Cuando los sujetos pasivos hayan nombrado un representante o apoderado, la Administración deberá dirigirse a él.

El apoderado deberá presentar un poder amplio y suficiente certificado por notario o por funcionario competente, en el que señale en forma clara y expresa la gestión que se le encomienda realizar.

Art.33: Identificación Tributaria

Para efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias, los sujetos pasivos se identificarán con el



nombre y apellido conjuntamente con el Número de Identificación Tributaria que disponga la Administración.

Art.34: Presentación de escritos ante la Administración Tributaria

Los sujetos pasivos deberán presentar sus escritos a la Administración Tributaria o cualquiera de sus dependencias, en los lugares que ésta designe para la recepción de correspondencia pudiendo hacerlo personalmente o a través de interpósita persona, debiendo consignar en dicho escrito el cargo del funcionario y la Institución a quien lo dirige, el nombre y generales del interesado y en su caso, el nombre y generales de la persona que lo representa, el número de registro de contribuyente cuando proceda, el número de identificación tributaria de contribuyente, lo que comprobarán con la exhibición de la tarjeta que los contiene expresando los hechos y razones que motiva su pretensión en términos precisos consignando el lugar, fecha y firma del sujeto pasivo, de su representante o su apoderado y en caso que el escrito no fuera presentado por el sujeto pasivo o su apoderado la firma deberá estar legalizada ante notario o funcionario competente.

Art.35: Acceso al Expediente



Los sujetos pasivos deberán solicitar por escrito con las formalidades y requisitos prescritos en el artículo anterior en las que establezca el reglamento de este código el acceso al expediente que a su nombre lleve la Administración Tributaria, con el propósito de consultar las actuaciones que estos hayan realizado ante ella o que aquella hubiere efectuado en el ejercicio de sus funciones.

Art.36: Denuncias

Las personas naturales y jurídicas que tengan conocimiento de hechos o situaciones que puedan ser constitutivas de infracciones tributarias podrán denunciarlo ante la Administración Tributaria. Recibida una denuncia, se dará trámite a la misma; no obstante, podrán archivarse las denuncias infundadas. La Administración Tributaria garantizará la confidencialidad de la identidad de los denunciantes, la que no podrá hacerse del conocimiento de persona alguna. No se considerará al denunciante ni como parte ni como interesado en la actuación administrativa que se inicie a raíz de la denuncia ni legitimado para la interposición de recursos o reclamaciones en relación con los resultados de la misma.

Art.37: Presentación de pruebas



Los contribuyentes podrán ejercer por cualquier medio de prueba permitido por este código su derecho de defensa de conformidad al plazo establecido en los artículos 186 y 260 de este código, aportando la documentación fehaciente para la respectiva valoración por parte de la Administración Tributaria. Las pruebas deberán ser presentadas por medio de escritos que contengan las alegaciones que pueda convenir a su derecho cuya fuerza probatoria será evaluada por la administración.

4.5.4 OBLIGACIÓN DE SEÑALAR LUGAR, ACTUALIZAR DIRECCIÓN E INFORMAR CAMBIO DE DIRECCIÓN PARA RECIBIR NOTIFICACIONES.

BASE LEGAL:

Código Tributario Art. 90 Incisos 1° al 3°

ENUNCIADO:

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 entenderá como lugar valido para recibir notificaciones el que se encuentre en los registros de la Administración Tributaria, informado de conformidad a las reglas del presente artículo. Los sujetos pasivos también se encuentran obligados a informar cualquier cambio en el lugar para recibir notificaciones, mediante el formulario correspondiente, dentro el plazo de cinco días hábiles siguientes de suscitado el cambio.

RELACIÓN:

Reglamento Aplicación Código Tributario Art. 109

Inciso 1°

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

1- Solicitar Formulario 211-v1. El comerciante por cuenta propia o a través de un representante se presenta a la Administración Tributaria a solicitar el formulario 211-v1.

2- Llenar Formulario

Se procede a llenar el formulario correctamente según la información que en el mismo se requiere.

3- Presentar el formulario en la Dirección General de Impuestos Internos, anexando los siguientes documentos:



- ✓ Fotocopia de NIT
- ✓ Fotocopia de NRC
- ✓ Fotocopia de DUI

SANCIÓN:

Código Tributario, Art. 237

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.

4.5.5 SOLICITAR ASIGNACIÓN Y AUTORIZACIÓN DE CORRELATIVO, PARA LA EMISIÓN DE DOCUMENTOS LEGALES.

BASE LEGAL:

Código Tributario, Art. 115-A

ENUNCIADO: Autorización del correlativo 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. Asimismo, le asiste la facultad de establecer a que año corresponde cada documento.



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.

En el caso de documentos electrónicos, máquinas registradoras o sistemas computarizados, la solicitud de asignación de autorización de la numeración correlativa deberá ser efectuada a la Administración Tributaria los primeros diez días hábiles de los meses de enero y de junio de cada año. Los contribuyentes que inicien operaciones deberán solicitar la autorización de la numeración en referencia dentro de los diez días hábiles siguientes a la finalización del mes en el que dieron inicio a sus actividades.

La autorización en mención, se concederá a más tardar en el plazo de diez días hábiles siguientes a 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.

En ningún caso los contribuyentes podrán emitir o entregar documentos cuyos números correlativos no haya sido asignado y autorizado por la Administración Tributaria.

Los documentos relativos al control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios que por cualquier razón ya no deban utilizarse, tendrán que ser presentados a la Administración Tributaria para su anulación y destrucción.

RELACIÓN:

Código Tributario Art. 107, 108, 109, 110 y 112

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

1- Solicitar Formulario 940v1. El comerciante por cuenta propia o a través de un representante se presenta a la Administración Tributaria a solicitar el formulario 940v1.

2- Llenar Formulario

Se procede a llenar el formulario correctamente según la información que en el mismo se requiere.

3- Presentar el formulario en la Dirección General de Impuestos Internos, anexando los siguientes documentos:



- ✓ Fotocopia de NIT
- ✓ Fotocopia de NRC
- ✓ Fotocopia de DUI

SANCIÓN:

Código Tributario Art. 244 Lit. I

No solicitar asignación y autorización de la numeración correlativa y series en su caso dé la impresión de documentos señalados en los Art. 107, 108, 109, 110, 112 y 113 de este Código; No presentar o presentar fuera del plazo o en forma incompleta el Estado de Origen y aplicación de fondos. Sanción: Multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revaluó de activo no realizado, el que no podrá ser inferior a cuatro salarios mínimos mensuales.

En cuanto al Balance General a que alude este literal, también le será aplicable lo dispuesto en el inciso final de este artículo.

4.5.6 EMISIÓN DE DOCUMENTOS

BASE LEGAL:

Código Tributario



**Art.107, Art.108, Art.109, Art.110, Art.111, Art.112,
Art.162, Art.163, Art.114, Art.119, Art.149 Lit.F**

ENUNCIADO:

**Emisión de Comprobante de Crédito Fiscal y Otros documentos
(Art.107).**

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 documentos que, para los efectos de este Código, se denominará "Comprobante de Crédito Fiscal", que podrá ser emitido en forma manual, mecánica o computarizada, tanto por la transferencias de dominio de bienes muebles corporales como por las prestaciones de servicios que ellos realicen, sean operaciones gravadas o exentas, salvo en lo previsto en los artículos 65 y 65-A de la Ley de Impuesto a la Transferencia de bienes Muebles y Prestación de Servicios, en los que deberán emitir y entregar factura. 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 y prestación de servicios que realicen, Facturas Comerciales u otro documento distinto a los previstos en este Código. Las persona naturales inscritas como contribuyentes del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, cuyas transferencias de bienes y prestación de servicios en el año anterior sean iguales o inferiores a cincuenta mil dólares deberán emitir y entregar en operaciones que realice con consumidores finales Factura de venta simplificada, únicamente respecto de las transferencia de bienes muebles corporales o prestación de servicios gravadas o exenta, 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 de este Código. Los contribuyentes a que se refiere este inciso que inicien actividades, podrán utilizar el primer año de operaciones la referida Factura de venta simplificada.

Comprobante de Liquidación (Art.108).



Los comisionistas, consignatarios, subastadores y todos aquellos que vendan, transfieran o subasten bienes o presten servicios por cuenta de terceros, deberán emitir y entregar a su propio nombre, Comprobante de Crédito Fiscal o Factura, según sea el caso, por cada transferencia de bienes o prestación de servicios, indicando que actúan por cuenta de sus mandantes, dichas operaciones deberán registrarlas en forma separada en el libro de ventas respectivo. Asimismo, éstos deberán emitir a sus mandantes, dentro de cada período tributario, al menos un comprobante de liquidación del total de las transferencias o prestaciones efectuadas por su cuenta y el impuesto causado por tales operaciones, acompañado de una copia del Comprobante de Crédito Fiscal emitidos por cuenta de sus mandantes. En caso que se efectúen varias liquidaciones dentro de un período tributario, se deberá hacer una liquidación mensual que resuma las liquidaciones parciales realizadas dentro del mismo período.

Nota de Remisión (Art.109, Inciso 1° y 2°).

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 adquiriente una "Nota de Remisión" que amparará la circulación o tránsito de los bienes y mercaderías.

El Comprobante de Crédito Fiscal deberá emitirse en el mismo período tributario en que se emita la Nota de Remisión respectiva, a más tardar, dentro de los tres días siguientes a dicho período; y debiendo, asimismo, hacer referencia a la correspondiente Nota de Remisión.

Remplazó de Comprobantes de Créditos Fiscal. Notas de Débito y Crédito (Art.109).

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.

Las notas de Débito y Crédito deberán hacer referencia al número de Comprobante de Crédito Fiscal que es sujeto a modificación y cumplir con los mismos requisitos que establece el artículo 114 de este Código, respecto de los comprobantes de Crédito Fiscal.

Remplazó de Facturas y Documentos Equivalentes autorizados por la Administración Tributaria (Art.111 Incisos 1° y 2°).

Cuando con posterioridad a la emisión de Facturas o documentos equivalentes autorizados por la Administración Tributaria, ocurran ajustes que disminuyan, anulen o rescindan operaciones, quienes transfieran bienes y presten servicios deberán anular dichos documentos y emitir nuevas facturas que modifiquen los documentos expedidos inicialmente, consignando en ellas el monto de la operación, dejando constancia al reverso del original del documento anulado de la identificación del cliente, nombre completo y firma, Número de Identificación



Tributaria o en su defecto número de Documento Único de Identidad, debiendo agregar al documento anulado copia correspondiente.

En cualquier caso los ajustes a las ventas que rebajen el débito fiscal deben hacerse dentro del plazo de tres meses contado a partir de la fecha de la entrega de los bienes o a partir de la fecha en la que se preste el servicio.

Obligación de expedir Comprobante de Retención (Art.112).

En los casos de retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los adquirentes de bienes y prestación de servicios deberán emitir y entregar un documento que se denominará Comprobante de Retención, el que deberá contener la especificación del monto del impuesto retenido y cumplir los mismos requisitos exigidos en este código para los Comprobantes de Crédito Fiscal.

En los casos de percepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los productores, fabricantes, importadores, industriales o comerciantes mayoristas, deberán emitir y entregar un comprobante de Crédito Fiscal, en el que además de los requisitos establecidos en este Código, deberá



especificarse el impuesto percibido y el valor total a cobrar al sujeto de la percepción. Los agentes perceptores del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios, a que se refiere el artículo 162-A de este Código, están obligados a emitir y entregar en el momento que efectúan la percepción un documento contable de liquidación, el cual deberá contener los siguientes requisitos:

- a) Correlativo del documento.
- b) Número de Identificación Tributaria, Número de Registro de Contribuyente y Nombres del agente perceptor y del afiliado.
- c) Fecha de liquidación.
- d) Período al que corresponde la liquidación de acuerdo al convenio o contrato pactado.
- e) Monto sujeto a percepción.
- f) Valor del impuesto percibido.
- g) Valor líquido a pagar al afiliado.
- h) Emitirse en triplicado debiéndose entregar el original para el sujeto de percepción, primera copia para ser proporcionada a la Administración en caso lo requiera y segunda copia para el control del agente de percepción.



i) Firma del Responsable de efectuar las liquidaciones a los afiliados por parte del agente perceptor.

NOTA:

La obligación precedente tiene efecto solamente si el contribuyente ha sido designado por la Administración Tributaria como agente de retención y percepción según lo establecen los artículos 162 y 163 del Código Tributario que a continuación se describen:

Agentes de Retención (Art.162).

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 sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados, la cual ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectuó la adquisición de bienes o de servicios, dentro del plazo



que establece el artículo 94 de la ley que regula dicho impuesto.

Para el cálculo de la retención en referencia, no deberá incluirse el valor que corresponda al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

La Administración Tributaria está facultada para designar como responsables, en carácter de agentes de retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a otros contribuyentes distintos a los que se refiere el inciso primero de este artículo, así como a los Órganos del Estado, las Dependencias del Gobierno, las Municipalidades y las Instituciones Oficiales Autónomas aunque no sean contribuyentes de dicho impuesto, o no sean los adquirientes de los bienes o prestatarios de los servicios; y para establecer un porcentaje superior a retener hasta la concurrencia de la tasa o alícuota máxima para dicho impuesto.

Para efectos de lo dispuesto en este artículo la calidad de Gran Contribuyentes se acreditará por medio de la tarjeta de contribuyentes que proporcione la Administración



Tributaria, la cual se distinguirá de las tarjetas que se emitan a las demás categorías de contribuyentes.

Agentes de Percepción (Art.163)

Todos los sujetos pasivos que sean importadores, productores o distribuidores de bebidas alcohólicas inclusive cerveza, de cigarros o cigarrillos, habanos o puros, de boquitas o frituras, de bebidas gaseosas o isotónicas, importadores o distribuidores de petróleo y sus derivados, importadores de repuesto, importadores de materiales de construcción, importadores o productores de cemento, importadores o distribuidores de productos de ferretería, que conforme a la clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que transfieran bienes muebles corporales a otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación para ser destinados al activo realizable de estos último, deberán percibir en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de bienes Muebles y Prestación de Servicios el uno por ciento sobre el precio neto de venta de los bienes transferidos, la cual deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectuó la transferencia de bienes



y servicios, dentro del plazo que establece el artículo noventa y cuatro de la ley que regula dicho impuesto. La percepción en referencia constituirá para los contribuyentes a quienes se les haya practicado, un pago parcial del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y ala Prestación de Servicios, el cual deberá acreditar contra el impuesto determinado que corresponda al periodo tributario al que se efectuó la percepción.

Requisitos Formales de los Documentos (Art.114)

Los documentos que utilicen los contribuyentes cumplirán, en todo caso, con las siguientes especificaciones:

a. Comprobantes de Crédito Fiscal

1 Deben imprimirse en talonarios y estar pre numerados en forma correlativa asimismo podrán imprimirse en talonarios pre numerados por series en forma correlativa e independiente, para cada establecimiento, negocio u oficina;

2 Emitirse en triplicado; entregándose el original y segunda copia al adquirente del bien o prestatario del servicio, conservándose la primera copia para su revisión posterior por la Administración Tributaria. Cuando el valor de la operación sea superior a cien mil colones en el



documento original deberá hacerse constar los nombres, firmas y número de Documento Único de Identidad de la persona que entrega y de la que recibe el documento. Si se imprimieren e emitieren más copias, deberá consignarse en la impresión el destino de cada una de ellas. La Administración Tributaria podrá autorizar que la primera copia del documento emitido se conserve en medios magnéticos tales como: microfichas o microfilms o por medios electrónicos, siempre que garantice el interés fiscal;

3. Indicar el nombre, denominación o razón social del contribuyente emisor, giro o actividad, dirección del establecimiento u oficina y de las sucursales, si las hubiere, Número de Identificación Tributaria y Número de Registro de Contribuyente;

4. Separación de las operaciones gravadas y exentas;

5. Fecha de emisión;

6. Los mismos datos del No.3 relativo al adquirente de bienes o prestatario de los servicios;

7. Descripción de los bienes y servicios, especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la



operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación, todo en concordancia con su control de inventarios. Si con anterioridad se hubiera emitido la correspondiente nota de remisión, puede omitirse el detalle de los bienes y servicios y el precio unitario de los mismos;

8. Cantidad recargada separadamente por concepto del presente impuesto;

9. Número y fecha de la nota de remisión cuando hubiere sido emitida con anterioridad;

10. Condiciones de las operaciones: al contado, al crédito, puesto en bodega y otras; y

11. Pie de Imprenta: Nombre, Número de Identificación Tributaria denominación o razón social, domicilio, número de registro de contribuyente del propietario de la imprenta, número y fecha de autorización de imprenta, tiraje de documentos y fecha de impresión.

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

1. Se emitirán en duplicados en forma correlativa, debiendo entregarse en caso de las operaciones locales la copia al adquirente del bien o prestatario del servicio y en las



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

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

3. Separación de las operaciones gravadas y exentas;

4. Inclusión del impuesto respectivo en el precio de las operaciones gravadas;

5. Valor total de la operación;

6. El mismo requisito establecido en el numeral 11 del literal anterior; y

7. El nombre, denominación o razón social y número de identificación tributaria o en su defecto, el número del Documento Único de Identidad (DUI) del adquiriente de los bienes o del prestatario de los servicios.

c. Notas de Remisión.

1. Los mismo datos de los numerales 1), 2), 3), 4), 5) y 11) del literal a) de este artículo;



2. Descripción de los bienes y servicios especificado las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario y cantidad de los bienes que se entregan;
3. Número y fecha del Comprobante de Crédito Fiscal cuando se hubiere emitido previamente;
4. Título a que se remiten los bienes: depósitos, propiedad, consignación u otros; y,
5. Firma y sello del emisor.

d. Factura de venta simplificada.

1. Deben elaborarse por medio de imprenta en talonarios pre impresos y estar pre numerados en forma correlativa; asimismo, podrán imprimirse en talonarios por series en forma correlativa e independiente para cada establecimiento, negocio u oficina;
2. Indicar de manera pre impreso el nombre del contribuyente emisor, giro o actividad económico, dirección del establecimiento u oficina, y de las sucursales si las hubiere, número de identificación tributaria y número de registro de contribuyente;
3. Fecha de emisión de documento;



4. Pie de imprenta; Nombre Número de Identificación Tributaria denominación o razón social, domicilio, número de registro de contribuyente del propietario de la imprenta, número y fecha de autorización de imprenta, tiraje de documentos y fecha de impresión.

5. Se emitirá en duplicado en forma correlativa, debiendo entregarse la copia al adquirente del bien o prestatario de los servicios;

6. Valor total de la operación, en el que deberá incluirse el impuesto respectivo de las operaciones gravadas. Los requisitos de la Factura de Venta Simplificada que deberán ser impresos por la imprenta son los contenidos en los números 1, 2 y 4 antes referidos, y los restantes requisitos deberán ser cumplidos por el contribuyente al momento de su emisión y entrega. Todos los documentos a que se refiere esta sección que deben ser impresos por imprenta autorizada, además de los requisitos establecidos en este artículo deberán contener de manera pre impreso el número de autorización de asignación de numeración correlativa otorgado por la administración Tributaria.



En el caso de documentos electrónicos deberá hacerse constar dicho número en cada documento por medio del sistema que se utiliza para emitirlos.

4.5.6.1 OBLIGACIÓN DE CONSIGNAR DATOS EN LOS DOCUMENTOS RECIBIDOS DE SUJETOS EXCLUIDOS DE LA CALIDAD DE CONTRIBUYENTES (ART.119) .

Los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios deberán exigir que se consigne, tanto en el original como en la copia de los recibos, facturas u otro tipo de documentos que reciban de sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes de dicho impuesto.

- a. Nombre del sujeto excluido del impuesto.
- b. Dirección del sujeto excluido del impuesto.
- c. Número de Identificación Tributaria y en su defecto el DUI u otro tipo de documento que lo identifique plenamente.
- d. Fecha de emisión de documentos
- e. Los mismos requisitos establecidos en los literales a), b) y c) de este artículo que corresponde al contribuyente que recibe el documento
- f. Cuando las operaciones sean superiores a ¢1,995.00, ó \$228.00, deberá consignarse en la copia del documento que emita el sujeto excluido la firma



del contribuyente que adquiere el bien o recibe el servicio según sea el caso.

4.5.6.2 OBLIGACIÓN DE INFORMAR EXTRAVIÓ DE DOCUMENTOS Y REGISTROS (ART.149 LIT.F)

En caso de pérdida de los registros de contabilidad, archivos y documentos legales, el contribuyente deberá cumplir con las siguientes obligaciones:

- a) Informar a la Administración Tributaria dentro de los cinco días siguientes; y,
- b) Reconstruir la contabilidad dentro del plazo y conforme a las normas que fije la Administración Tributaria que no podrá ser inferior a diez días.

RELACIÓN: Reglamento de Aplicación del Código Tributario Art. 36 inciso 2°, 51 inciso final, 41 inciso 2° número 1; 46, 87, 106; Código Tributario Art. 107 lit.b, Art. 115 lit.f inciso 3°

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

1. Comprobante de Crédito Fiscal:

Identificar el cliente (contribuyente) de acuerdo a la tarjeta de registro, además la fecha de pago, detallar los bienes o servicios vendidos a precios sin IVA, anote el precio unitario en la columna correspondiente, los valores



de las ventas exentas en su respectiva columna así como las ventas afectas o gravadas. Establecer la suma de las ventas exentas y gravadas de impuesto y anote en línea de sumas, multiplique la suma de ventas afectas por 13%, el resultado es el IVA, sumar las ventas gravadas, exentas e IVA y determinar la venta total.

Anotar la cantidad en letras donde dice son: y entregar original y triplicado al cliente anotando la fecha de cancelado.

2. Facturas:

Anotar la fecha, nombre y dirección del cliente, detallar los bienes y servicios vendidos indicando: cantidad, precio unitario (precios incluyen IVA), valor de ventas exentas y gravadas. Sumar las ventas exentas y gravadas para establecer la venta total, entregar duplicado al cliente al momento de cancelado archivar original para control de la Dirección General de Impuestos Internos.

3. Nota de Remisión:

Identificar al cliente ya sea este contribuyente o consumidor final, detallar los bienes o servicios vendidos a precios sin IVA, anote el precio unitario, firma y sello



del emisor, entregar original y triplicado al cliente y archivar duplicado para control de la Dirección General de Impuestos Internos.

4. Notas de Débito:

Identificar al cliente ya sea contribuyente o consumidor final, detallar los bienes y servicios vendidos a precio sin IVA, ya sean como ajuste o por mal cálculo en el documento inicial de la venta o prestación de servicios, señalando en el documento que se está ajustando.

Establecer la suma de los ajustes, antes del impuesto y anote en línea de sumas o sub-total, multiplique la suma o sub-total por 13% el resultado es el IVA, determine el total, anotar la cantidad en letras donde dice son, entregar original y triplicado al cliente anotando la fecha de cancelado y archivar duplicado para control de la DGII.

5. Notas de Crédito:

Identificar el cliente ya sea contribuyente o consumidor final, detallar los bienes y servicios devueltos, especifique el concepto si es descuento o rebaja, valores sin impuesto, señalando a que documento se está aplicando, sumar los valores y anote en línea de sub total. Multiplique el sub total por el 13% el resultado será el



IVA, sumar sub total más IVA determine el total de la nota, anotar la cantidad en letras donde dice son, entregar original y triplicado al cliente y archivar duplicado para control de la DGII.

6. Comprobante de Retención:

Identificar el vendedor o prestador de servicios de acuerdo a su DUI o su tarjeta de registro, si es contribuyente, detallar los bienes o servicios comprados a precios sin IVA, anote el precio unitario y valore los bienes o servicios adquiridos, establecer la suma de las compras antes del impuesto y anote en línea de sub total. Multiplique la suma de la compra por el 13% el resultado es el IVA, sumar sub total y el IVA y determinar la compra total, reste el valor del IVA a retener y establecer el total a pagar, entregar original y triplicado al cliente anotando la fecha de cancelado y archivar duplicado para control de la DGII.

SANCIÓN: Código Tributario Art. 239

Incumplimientos de la obligación de emitir y entregar documentos.

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de emitir y entregar documentos:



a) Omitir la emisión o la entrega de los documentos exigidos por este Código. Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones.

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

b) Emitir los documentos obligatorios sin cumplir con uno o más de los requisitos o especificaciones formales exigidos por este Código. Sanción:

Multa equivalente al treinta por ciento del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones;

c) Emitir comprobante de Crédito fiscal por la transferencia de alimentos y víveres a contribuyentes cuyo giro ordinario no sea la venta de comida en restaurantes o empresas similares. Sanción: multa equivalente al diez por ciento del monto de la operación, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual;



d) Emitir documento con numeración duplicada y no declarada. Sanción: multa equivalente al veinticinco por ciento del monto de la cantidad u operación no declarada por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones;

e) Emitir tiquetes en sustitución de facturas por medio de máquinas registradoras, o sistemas computarizados o electrónicos, no autorizados por la Administración Tributaria. Sanción: Multa de cuatro mil novecientos setenta colones por cada máquina registradora o sistema no autorizado;

f) Mantener máquinas registradoras o sistemas para control interno en los establecimientos en que tengan máquinas registradoras autorizadas, o emitir Factura Simplificada en establecimientos o negocios sin estar obligado por este Código para su utilización. Sanción: multa de cinco salarios mínimos mensuales por cada máquina registradora o Sistema no autorizado. Lo anterior sin perjuicio de la sanción a que hubiere lugar por emitir documentos sin cumplir con los requisitos establecidos por este Código.

Art. 244 Lit.c No informar el extravió de los documentos legales relativos al Impuesto a la Transferencia de Bienes



Muebles y a la Prestación de Servicios dentro del plazo legal establecido. Sanción: multa de setenta colones por cada documento extraviado la que no podrá ser superior a nueve salarios mínimos mensuales.

4.5.7 DECLARACIONES TRIBUTARIAS.

BASE LEGAL:

Código Tributario

Art.91 Inc. 1° y 2°, Art.92 Inc. 1° y 2°, Art 93, Art 95, Art.94, Art. 123- A, Art. 151

Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA).Art. 94.

Ley de Impuesto Sobre la Renta (Art. 51.)

ENUNCIADO: Obligación de presentar la declaración (Art.91 Incisos 1° y 2°).

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, deberá 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 o en su caso el estado de ingresos y gastos, así como las conciliaciones fiscales o justificaciones de los rubros consignados en la declaración y en el balance general.

4.5.7.1 UTILIZACIÓN DE FORMULARIOS U OTROS MEDIOS TECNOLÓGICOS PARA DECLARAR (ART.92 INCISO 1° Y 2°)

Las declaraciones tributarias se presentarán en formularios que disponga la Administración Tributaria. La Administración Tributaria podrá autorizar mediante resolución la presentación de declaraciones mediante redes de comunicación electrónicas tales como Internet, medios magnéticos u otros medios de transmisión de datos como correo electrónico, siempre que éstas posean todos los requisitos contenidos en los formularios proporcionados por la Administración Tributaria para tal fin.

Carácter de la información contenida en las declaraciones tributarias (Art.93).



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

Requisitos de las declaraciones tributarias (Art.95).

El sujeto pasivo deberá consignar en el formulario de la declaración tributaria los datos e información que la naturaleza tributaria de cada impuesto requiera y detallar lo siguiente:

- a) Nombre, denominación o razón social correcto del declarante, así como el Número de Identificación Tributaria de éste y número de registro de contribuyente en el caso de declaración del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio;
- b) La actividad económica, número telefónico y de fax;
- c) El ejercicio de imposición o período al que corresponde la declaración;
- d) En caso del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces, la dirección del declarante;



- e) El detalle de las operaciones realizadas, según lo requieran los formularios suministrados por la Administración Tributaria;
- f) Las cifras en valores enteros; y,
- g) La firma del declarante o en su caso la del representante legal o apoderado debidamente acreditado ante la Administración Tributaria.

Art. 94:

Las declaraciones tributarias deberán presentarse en los lugares y plazos establecidos en las leyes tributarias respectivas. La Administración Tributaria podrá disponer la recepción de las mismas a través de otras entidades públicas o privadas, incluidas las Instituciones bancarias.

Art. 123-A:

Los agentes de retención o de percepción de Impuestos a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios a que se refiere los artículos 162, 162 A y 163 de este código, tienen la obligación de remitir dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario en el cual se efectuaron las retenciones percepciones junto con la declaración del referido impuesto, un informe por medios manuales, magnéticos o



electrónicos de los contribuyentes a quienes se les efectuó retenciones o percepciones, bajo las especificaciones técnicas y en los formularios que la Administración Tributaria proporciones, Dicho informe deberá contener los datos e información de los sujetos de retención o de percepción que se mencionan a continuación:

- a) Nombre denominación o razón social;
- b) Número de Identificación Tributaria;
- c) Monto sujeto a retención o percepción;
- d) Monto de la retención o de la percepción, y
- e) Firma del agente de retención o de percepción 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 o de percepciones, tienen la obligación de presentar junto con la declaración del mencionado impuesto, un informe por medios manuales, magnéticos o electrónicos, de la retenciones y percepciones que le efectuaron, con las especificaciones técnicas y en los formularios que la administración tributaria establezca. Dicho informe deberá contener el Número de Identificación Tributaria, Nombre y



firma del contribuyente, sujeto de retención o de percepción, y los datos de los literales a) y b) respecto de los agentes de retención o de percepción y los datos a que se refieren los literales c) y d) del inciso anterior.

Art.151:

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 y por personas jurídicas de derecho privado y público, 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 los efectos de lo dispuesto en esta Sección, se entenderá como persona natural titular de empresa mercantil quien ejerce el comercio transfiriendo bienes o mercaderías, tenga o no matrícula de comerciante individual.

Los profesionales también estarán obligados al sistema de pago o anticipo a cuenta en los términos y bajo los



alcances previstos en este y los subsecuentes dos artículos, únicamente respecto de aquellas rentas que no hayan sido sujetas al sistema de retención en la fuente.

Plazos y lugar de pago de las declaraciones tributarias (Art. 94 LIVA) :

La declaración jurada incluirá el pago y deberá ser presentada, en la Dirección General de Impuestos Internos, en la Dirección General de Tesorería, en los Bancos y otras Instituciones Financieras autorizadas por el Ministerio de Hacienda, en cualquiera de las oficinas que estas instituciones tengan en el país, dentro de los diez días hábiles del mes siguiente al período tributario correspondiente. En este mismo lapso deben ingresarse los impuestos retenidos o percibidos por los agentes de retención o de percepción.

El impuesto sobre las importaciones e internaciones de bienes será liquidado ante la Dirección General de la Renta de Aduanas, en el mismo acto en que se liquiden los impuestos aduaneros. La constancia del pago de este impuesto constituirá el comprobante de Crédito Fiscal.

Art. 51 (LISR) :



El pago del impuesto auto liquidado deberá efectuarse dentro del plazo de cuatro meses siguientes al vencimiento del ejercicio o período de imposición de que se trate, mediante mandamiento de ingreso elaborado por el contribuyente en formulario proporcionado por la Dirección General de Impuestos Internos. El mandamiento de ingreso se presentará en las colectorías del servicio de tesorería en los lugares señalados por la Dirección General. El Ministerio de Hacienda podrá autorizar lugares diferentes para la presentación de las liquidaciones del impuesto y del pago respectivo.

RELACIÓN:

Código Tributario Art. 32 inciso 2°, 123, 155 y 238;
Reglamento de Aplicación del Código Tributario Art. 35

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

4.5.7.2 PASOS PARA ELABORAR LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS

- ✓ Declaración de IVA

INDICACIONES GENERALES

- ✓ En la casilla 02 anote periodo tributario que declara
- ✓ En la casilla 55 anote el folio de la declaración que modifica

SECCIÓN A: IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE



- ✓ Del numeral 1 al 3 anote nombre completo del contribuyente, número de NIT y NRC, número telefónico y principal actividad económica realizada en el periodo declarado.

SECCIÓN B: OPERACIONES DEL MES

- ✓ En las casillas comprendidas de la 65 a la 80 se colocará el valor de las compras efectuadas en el mes
- ✓ En la casilla 81 se colocará el valor de las rebajas y devoluciones sobre compras efectuadas en el mes
- ✓ En las casillas comprendidas de la 85 a la 96 se colocará el valor de las ventas efectuadas en el mes
- ✓ En la casilla 81 se colocará el valor de las rebajas y devoluciones sobre ventas efectuadas en el mes
- ✓ En la casilla 100 se colocará el monto total de las compras del mes
- ✓ En la casilla 105 se colocará el monto total de las ventas del mes

SECCIÓN C: IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES

- ✓ En las casillas comprendidas de la 110 a la 131 se colocará el crédito fiscal del mes vinculadas con sus compras según corresponda



- ✓ En la casilla 132 se colocará el ajuste del crédito fiscal siempre y cuando tenga operaciones exentas y no sujetas
- ✓ En las casillas comprendidas de la 135 a la 143 se colocará el débito fiscal del mes vinculadas con sus ventas según corresponda.
- ✓ En la casilla 145 se colocará el monto total de los créditos del mes
- ✓ En la casilla 150 se colocará el monto total de los débitos del mes

SECCIÓN D: DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

- ✓ En la casilla 155: resultado de restar el valor de la casilla 145 menos casilla 150, siempre que la casilla 145 sea mayor que la 150
- ✓ En la casilla 160: resultado de restar el valor de la casilla 150 menos casilla 145, siempre que la casilla 150 sea mayor que la 145
- ✓ En las casillas comprendidas de la 161 a la 165 se colocará el valor de los créditos a favor del contribuyente según corresponda
- ✓ En las casillas 166: resultado de sumar casilla 161 a la 165



- ✓ En la casilla 167: resultado de restar la casilla 166 menos la 160, siempre que la casilla 166 sea mayor que la 160
- ✓ En la casilla 168 resultados de restar la casilla 160 menos la 166, siempre que la casilla 160 sea mayor que la 166
- ✓ En las casillas comprendidas de 179 a la 171 se colocará el valor de las retenciones y percepciones efectuadas a otros contribuyentes según corresponda
- ✓ En la casilla 187: resultado de sumar las casillas 179 a la 171
- ✓ En la casilla 188: se colocará el valor declarado en concepto de retenciones y percepciones aplicadas por el declarante en declaración que modifica
- ✓ En la casilla 189: resultado de restar las casillas 188 menos la 187 siempre que la casilla 188 sea mayor que la 187
- ✓ En la casilla 190: resultado de restar las casillas 187 menos la 188 siempre que la casilla 187 sea mayor que la 188
- ✓ En la casilla 198: resultado de sumar las casillas 168, 190, 195 y 196



SECCIÓN E: AREA DE RECEPCIÓN DE LAS DECLARACIONES

- ✓ Anote el nombre y firma del contribuyente, representante legal o apoderado, el que deberá firmar en calidad de responsable tributaria de los datos declarados

SECCIÓN F: DETALLE DE DOCUMENTOS EMITIDOS EN EL PERIODO QUE DECLARA

- ✓ Anotar la numeración de los documentos legales emitidos consignando el rango de los mismos

SECCIÓN G: DETALLE DE DOCUMENTOS ANULADOS DEL PERIODO QUE DECLARA

- ✓ Anotar la numeración de los documentos legales emitidos que han sido anulados, consignando rango de los mismos

SECCIÓN H: DETALLE DE DOCUMENTOS EXTRAVIADOS EN EL PERIODO QUE DECLARA

- ✓ Anotar la numeración de los documentos legales emitidos que han sido extraviados consignando el rango de los mismos

SECCIÓN I: DETALLE DE IMPRENTA QUE HAN ELABORADO DOCUMENTOS LEGALES EN EL MES



- ✓ Anotar el nombre del contribuyente que elaboró la documentación legal, nombre comercial, NIT y número de autorización de la imprenta.

4.5.7.3 INFORME MENSUAL DE RETENCIÓN, PERCEPCIÓN O ANTICIPO A CUENTA DE IVA

El formulario está compuesto por secciones, las cuales se describen a continuación:

Sección A: Se escribe la identificación del Agente de Retención, Percepción o Anticipo a Cuenta de IVA.

Sección B: Se completa con los datos de los Contribuyentes a quienes se les efectuó la Retención, Percepción o Anticipo a Cuenta de IVA.

Sección C: Se indica la codificación para determinar la calidad en que se actúa, ya sea como Agente o Sujeto de Retención Percepción o Anticipo a Cuenta de IVA.

Sección D: Se refiere al código de la modalidad, ya sea Percepción, Anticipo a Cuenta o Retención

Sección E: Aquí se indica el código de documentos ya sea Comprobante de Crédito Fiscal, Comprobante Contable de Liquidación y Comprobante de Retención.

Y por último se escribe el nombre y firma del Contribuyente Representante Legal o Apoderado.



4.5.7.4 PAGO A CUENTA E IMPUESTO RETENIDO.

IDENTIFICACIÓN

- ✓ En la casilla 03 anote el número de identificación tributaria (NIT)
- ✓ En la casilla 01 anote el periodo tributario
- ✓ En la casilla 07 anote el número de folio de la declaración que modifica
- ✓ En la línea numeral 2 anote Apellido (s), Nombre (s), Razón o denominación social según tarjeta de NIT

SECCIÓN PAGO A CUENTA

- ✓ En la casilla 34: sumatoria de las casillas 20 a la 32 que se refiere a los ingresos brutos que ha obtenido el contribuyente
- ✓ En la casilla 42: resultado de restarle a la casilla 34 los valores de las casillas 36, 38 y 40
- ✓ En la casilla 44: resultado de aplicar el 1.5%, al valor de la casilla 42
- ✓ En la casilla 50: anotar valor pagado por pago a cuenta según declaración que modifica



- ✓ En la casilla 54 resultados de restarle a la casilla 44 los valores de las casillas 46, 48 y 50, cuando la suma de esta sea mayor a casilla 44
- ✓ En la casilla 56: resultado de restarle a la casilla 44 los valores de las casillas 46,48 y 50 cuando la suma de esta es menor a la casilla 44

SECCIÓN RETENCIONES

- ✓ En las casillas comprendidas de la 57 a la 72 se colocara en número de personas sujetas a retenciones
- ✓ En las casillas comprendidas de la 73 a la 88 se colocara los montos sujetos a retención
- ✓ En la casilla comprendida de la 89 a la 104 se colocara el valor del impuesto retenido
- ✓ En la casilla 105: sumatoria de las casillas 89 a la 104
- ✓ En la casilla 106: anotar el valor pagado de retenciones según declaración que modifica
- ✓ En la casilla 108: resultado de restar el valor de casilla 105 menos casilla 106
- ✓ En la casilla 52: valor de la multa de pago a cuenta a pagar voluntariamente y con la atenuación permitida por la ley



- ✓ En la casilla 107: valor de la multa de retenciones a pagar voluntariamente y con la atenuación permitida por la ley
- ✓ En la casilla 109: sumatoria de los valores de casilla 56 y 108
- ✓ En la casilla 110: sumatoria de los valores de casilla 52 y 107
- ✓ En la casilla 112: sumatoria de los valores de casilla 109 y 110

4.5.7.5 INFORME ANUAL DE RETENCIONES.

INDICACIONES.

Este formulario está estructurado en 2 secciones

Sección "A", donde deberá anotarse los datos de identificación de la persona natural o jurídica obligada a rendir la información y el ejercicio a que corresponde.

Sección "B", que incluye la información de la persona a quien se le efectuó la retención.

En la columna del código de ingreso, colocar código sobre la clase de ingreso sobre la cual se realizó la retención, conforme CODIFICACION DE INGRESOS SUJETOS A RETENCION.

El valor que deberá informarse en la columna de Ingresos Sujetos de Retención será el total de los ingresos pagados



en el ejercicio que se informa que fueron sujetos a retención y en la última columna el impuesto retenido.

En el pie de la página, deberá anotar el nombre y la firma del Agente de Retención o Representante Legal.

Toda modificación a este informe, deberá presentarla en este mismo formulario, registrando en la casilla N° 2 el número del informe modificado.

4.5.7.6 DECLARACIÓN DE RENTA

INDICACIONES GENERALES

Lea cuidadosamente: las instrucciones, el formulario y llénelo a máquina o manuscrito con letra de molde legible.

SECCIÓN IDENTIFICACIÓN

Ejercicio a Declarar: del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año, a excepción por fallecimiento del contribuyente o salida definitiva del país el cual será del 1 de enero hasta la fecha de fallecimiento o salida. Consignará los siguientes datos de identificación: NIT, Nombre completo o Razón Social, Dirección exacta y Actividades Económicas primaria, secundaria y terciaria. Si modifica su declaración original, deberá señalarlo anotando el número de la declaración que modifica en la casilla (17). Si obtuvo Ganancia de Capital, indicarlo en casilla (15) y



anexar a su declaración de Renta, el Formulario 47-1, Cuadro de Ganancia o Pérdida de Capital. Si tiene Incentivo Fiscal, deberá marcar la casilla (16). En caso de tratarse de Contribuyentes No Domiciliados, anotar en la casilla (18) los días que han permanecido en el país.

En caso de fallecimiento del contribuyente, deberá consignar la fecha de fallecimiento en la casilla (19). Aquellos contribuyentes con ingresos hasta ₡50,000.00 ó \$5,714.00 tendrán derecho a deducir únicamente de este valor la deducción fija de ₡12,000.00 ó \$ 1,371.00; anotar en casilla 205.

RENTA IMPONIBLE

La Renta Imponible, se determina restando al total de las Rentas Gravadas el total de las Deduciones. Si el resultado es negativo, deberá anotarlo entre paréntesis.

DEDUCCIONES PERSONAS NATURALES

Por Gastos Médicos el máximo deducible es de \$800.00, Gastos por Colegiaturas máximo deducible de \$800.00; ISSS Cuota Salud, IPSFA, Fondo de Protección BCR, Cuotas Sindicales y Gremiales.

Código Tributario Art. 206 inciso 1º, para los efectos tributarios se deberán respaldar las deducciones con



documentos idóneos y que cumplan con todas las formalidades exigidas por el Código Tributario y las leyes respectivas, caso contrario no tendrán validez para ser deducibles fiscalmente.

La deducción sobre depreciación de vehículo y gastos por combustible serán deducibles siempre que sean necesarios para la generación de la Renta Gravable, si la empresa reconoce el gasto, deberá incluirse como Renta Gravable y detallarlo en la constancia de sueldo.

4.5.7.7 DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

Código Tributario Art. 101

4.5.8 MODIFICACIÓN DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS.

En cuanto a los plazos de presentación, las declaraciones tributarias se considerarán definitivas, pero pueden ser modificadas en cualquier tiempo y circunstancias para aumentar el impuesto o disminuir el excedente o remanente a favor del contribuyente, lo anterior sin perjuicio del derecho de fiscalización que compete a la Administración Tributaria y de la aplicación de las sanciones que corresponda por infracciones a las disposiciones legales contenidas en este Código.



En lo que respecta al plazo de presentación, las declaraciones tributarias que modifiquen saldos a favor del contribuyente se registrarán por los plazos establecidos en este Código para las devoluciones o reintegro.

La Administración Tributaria podrá rectificar de oficio dentro del plazo de la caducidad, los errores de cálculo numérico y otros evidentes que aparezcan del solo examen de las declaraciones y efectuar la liquidación del impuesto y el cobro coactivo correspondiente.

Código Tributario Art. 102

Habrà lugar a subsanar los errores a los requisitos a que se refiere el artículo 95 de este Código por parte de los contribuyentes, mediante la presentación de una declaración modificatoria ante la Administración Tributaria, cualquiera de sus dependencias o las entidades autorizadas para recibirla, dentro del plazo de dos años contados a partir del vencimiento del plazo para presentar la declaración siempre que no se haya notificado el auto que ordena el inicio de la fiscalización o del correspondiente proceso sancionatorio.



Nota: En la actualidad las declaraciones tributarias se elaboran a través de un sistema electrónico llamado DET, proporcionado por la Administración Tributaria.

SANCIÓN:

Código Tributario Art. 238

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;

y



4. Multa equivalente al veinte por ciento, si el retardo es mayor de tres meses.

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

c. Presentación de declaración incorrecta. 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 determinado y el establecido por la Administración Tributaria.

e. Presentar la declaración tributaria sin consignar datos o información, establecida en los literales a, b, c, d y g del Artículo 95 de este Código o consignarla en forma inexacta o incompleta. Sanción: Multa de dos salarios mínimos mensuales; y,

f. Presentar la declaración tributaria del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, sin consignar los datos o información en el artículo 115-A, o consignarla en forma inexacta o incompleta. Sanción:



Multa de cuatro salarios mínimos.

Código Tributario Art. 238-A

Constituyen incumplimiento con relación a la obligación de presentar el balance general, estado de resultado o estado de ingresos y gastos, correspondiente al ejercicio o periodo de imposición relativo a la declaración del Impuesto Sobre la Renta:

a) Omitir presentar el balance general, estado de resultado o estado de ingreso y gastos, las conciliaciones o justificantes. Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revaluó de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

b) No presentar dentro del plazo legal establecido el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, las conciliaciones o justificantes. Sanción: Multa del cero punto dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revaluó de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.



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

Sanción: Multa del cero punto dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revaluó de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

d) No coincidir los rubros de la declaración del Impuesto Sobre la Renta o del balance general con las anotaciones efectuadas en los libros legales, auxiliares o especiales y con los comprobantes o justificantes legales que respaldan los asientos. Sanción: Multa del cero punto dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revaluó de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

e) Presentar el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, a instituciones financieras o a registros públicos con cifras diferentes total o parcialmente de los presentados a la Administración



Tributaria. Sanción: Multa del cero punto dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revaluó de activos no realizados, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

El patrimonio o capital contable a que alude este artículo, se tomara del balance general que obtenga, disponga, establezca o determine por cualquier medio la Administración Tributaria con base a las disposiciones del presente Código o a las leyes tributarias. Cuando no exista balance general o no sea posible establecer el patrimonio, se aplicará la Sanción de nueve salarios mínimos.

4.5.9 REGISTROS PARA EL CONTROL DEL IMPUESTO DE IVA.

BASE LEGAL

Código Tributario Art. 141 Inciso 1°

Reglamento de Aplicación del Código Tributario

Art.82, Art.83, Art.85, Art.86

ENUNCIADO:

Art.141 inciso 1 :Los contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, deberán llevar los libros o registros de compras y de ventas relativos al control del referido impuesto, así



como registros y archivos especiales requeridos para el control del cumplimiento de dicho impuesto.

4.5.9.1 REGISTROS QUE DEBE LLEVAR UN CONTRIBUYENTE (Art.82)

Los libros o registros para el control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a que hace referencia el artículo 141 del Código Tributario, estarán compuestos en general por tres tipos de registros: libro o registro de operaciones a consumidores finales y detalle de exportaciones, libro o registro de operaciones a contribuyentes y libro o registro de compras efectuadas. Los libros o registros y el detalle a que se refiere este artículo deben estar empastados, foliados en forma correlativa, consignar el nombre, número de registro de contribuyente en cada folio y al final de cada período tributario mensual se totalizarán, colocando el nombre y firma del contador que lleve los libros o registros o las del contribuyente en caso que los lleve por sí mismo, además cumplir con las características y requisitos que por cada libro o registro se establecen.

4.5.9.2 REGISTROS DE OPERACIONES DE VENTAS A CONSUMIDORES.

REQUISITOS (Art.83):

a) Fecha a que corresponden las operaciones



- b) Los números de la primera y última de las facturas o documentos equivalentes emitidos por día especificando "del N° ___ al N° ___"
- c) El número respectivo de la máquina registradora o sistema computarizado, en el caso de que el contribuyente posea autorización para emitir documentos equivalentes en sustitución de facturas por medio de los equipos referidos.
- d) Valor de ventas exentas;
- e) Valor de ventas gravadas por operaciones locales
- f) Valor de exportaciones:
- g) Total de ventas diarias;
- h) Valor de ventas por transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizados por cuenta de terceros, en caso que se realicen este tipo de operaciones.

4.5.9.3 REGISTROS DE OPERACIONES DE VENTAS A CONTRIBUYENTES. REQUISITOS (Art.85):

- a) Número correlativo de la operación registrada;
- b) Fecha de emisión del documento legal; número pre impreso del Comprobante de Crédito Fiscal, Comprobante de Liquidación; Nota de Débito, o Nota de Crédito, o número de control interno por documento generado por el sistema de



formulario único autorizado por la Administración, según corresponda;

c) Número pre impreso del formulario único en caso de estar autorizado para su uso por la Administración;

d) Nombre del cliente, mandatario o mandante según el caso;

e) Número de Registro de Contribuyente del cliente, del mandatario o mandante según el caso;

f) Valor ventas exentas por documentos;

g) Valor ventas grabadas por documentos;

h) Débito fiscal que generan las ventas por documentos;

i) Valor total de ventas por transferencias de bienes o prestación de servicios realizados por cuenta de terceros, en caso que se realicen este tipo de operaciones;

j) Débito fiscal que generen las ventas gravadas realizadas por cuenta de terceros, en caso que se realicen este tipo de operaciones;

k) Impuesto percibido; y,

l) Total de ventas por documento.

4.5.9.4 REGISTRO DE COMPRAS (Art.86) REQUISITOS:

a) Número correlativo de la operación registrada;

b) Fecha de emisión del comprobante del crédito fiscal, Comprobante de Retención, Nota de Crédito y de Débito,



Declaración de Mercancías o Formulario Aduanero, o documento de sujetos excluidos del impuesto según corresponda;

c) Número del Comprobante Fiscal, Comprobante de Retención, Nota de Crédito y de Débito, Declaración de Mercancías o Formulario Aduanero, o documento de sujetos excluidos del impuesto según corresponda;

d) Número de registro de contribuyentes del proveedor local;

e) Número de Identificación Tributaria, documento Único de Identidad del sujeto excluido del impuesto;

f) Nombre del proveedor;

g) Compras exentas, separando las locales de las importaciones e internaciones;

h) Compras gravadas, separando las locales de las importaciones e internaciones;

i) Crédito fiscal generado por las compras gravadas, locales importaciones e internacionales;

j) Total compras locales, importaciones e internaciones;

k) Retención a terceros; y,

l) Compras a sujetos excluidos del impuesto.



RELACIÓN:

Reglamento de Aplicación del Código Tributario Art. 73, 82, 83 Lit a); Art. 74 incisos 1° y 3° Lit. b); Art. 84 Lit. c); Art. 2 numeral 8 Lit. d); Art. 85, 86 y 88; Código de Comercio Art. 438

**SANCIÓN: Código Tributario, Art. 242 Lit. a, b y c
numerales 2 y 3**

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

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

c. Atraso en efectuar las anotaciones en los libros o Registros de conformidad a lo siguiente:

2. En caso del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el atraso no podrá ser superior a quince días calendario contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos



exigidos en este Código. Multa: de cuatro mil novecientos setenta colones con un incremento de cuatrocientos noventa colones cada día que transcurra desde que se cometió la infracción hasta el día de cierre del período, la que no podrá ser superior a nueve salarios mínimos mensuales.

3. Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o alterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistema computarizados contables o relativos al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Multa: del treinta por ciento del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos.

4.5.9.5 LEGALIZACIÓN DE LIBROS DE IVA.

BASE LEGAL:

Código Tributario. Art. 141

ENUNCIADO:

Los libros o registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios deben llevarse en libros empastados y foliados autorizados por Contador Público autorizado por el Consejo de Vigilancia de



la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, ya sea en forma manual o computarizada, sus anotaciones deben totalizarse por período tributario y servir de base para la elaboración de la declaración.

RELACIÓN:

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, Art. 17 Lit.

b) Y Reglamento de Aplicación del Código Tributario Art. 88

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

- ✓ Comprar tres libros (libro de compras, de ventas al contribuyente y de ventas al consumidor final)
- ✓ Llevar los libros antes mencionados a la oficina del Contador Público que el interesado estime conveniente
- ✓ Solicitud dirigida al Contador Público que legalizará los libros.
- ✓ Tarjeta de NIT y de Registro de Contribuyente
- ✓ Documento Único de Identidad (DUI)

DATOS REQUERIDOS EN LA SOLICITUD

- ✓ Nombre Del contribuyente
- ✓ Número de DUI
- ✓ Numero de Registro de Contribuyente
- ✓ Nombre de la Empresa y sucursal si la hubiere
- ✓ Dirección de la Empresa y sucursal si la hubiere



- ✓ Detalle de los libros a legalizar
- ✓ Indicar la cantidad de folios de cada libro.

SANCIÓN:

Código Tributario Art. 242 Lit.a

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

4.5.9.6 LIBRO DE REGISTROS ESPECIALES.

BASE LEGAL:

Código Tributario,
Art. 140 Inciso 1° Lit.a

ENUNCIADO:

Todos los sujetos pasivos están obligados a llevar con la debida documentación, registros especiales para establecer su situación tributaria de conformidad a lo que disponga este Código y las respectivas leyes y reglamentos tributarios.



4.5.10 COMERCIANTES NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL.

Al principio de cada ejercicio o período impositivo asentarán con claridad todos sus bienes, derechos y obligaciones en un libro encuadernado. Durante el desarrollo de sus operaciones registrará en dicho libro con claridad y detalle las compras, gastos y ventas, ya sean al contado o al crédito, los cobros y pagos, y hará al final de cada ejercicio una liquidación de sus operaciones.

RELACIÓN:

Reglamento de Aplicación del Código Tributario Art. 73, Código de Comercio Art. 437 inciso 1° y 2° y Art. 439

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

1. Se abre un folio por cada concepto según vayan realizándose las operaciones.
2. En la primera columna se anota la fecha.
3. En la segunda columna se escribe el concepto de acuerdo a la naturaleza de las operaciones.
4. En la columna del debe se anotan las cantidades que aumentan el saldo en caso que la cuenta sea deudora; sin embargo si la cuenta es acreedora se utilizará para disminuir su saldo.



5. La columna del haber se utiliza para aumentar el saldo en caso que la cuenta sea acreedora, de lo contrario si es deudora se utiliza para disminuir su saldo.
6. Por último aparece la columna de saldo, donde se refleja el saldo de cada cuenta, según su naturaleza ya sea deudor o acreedor.
7. Al final del período contable se liquidan las cuentas de resultado para efectos del cierre contable y se elabora la hoja de resultados, para determinar el impuesto sobre la renta a pagar y la utilidad, luego se elabora el balance general.

SANCIÓN:

Código Tributario Art.242.a, b y c numerales 1, 4 y 5

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



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

c. Atraso en efectuar las anotaciones en los libros o Registros de conformidad a lo siguiente:

En caso de Impuesto sobre la Renta el atraso en la Contabilidad, no podrá ser superior a dos meses, lo anterior también podrá ser aplicable cuando exista obligación de llevar Registros Especiales. Sanción:

Multa de cuatro mil novecientos setenta colones con un incremento de setenta colones por cada día que transcurra desde el día en que se incurre la infracción hasta el cierre del ejercicio impositivo fiscalizado, la que no podrá ser superior a veinte salarios mínimos mensuales.

Mantener los libros, registros, documentos contables y archivos manuales o computarizados, registros especiales, así como lo relativo al Impuesto de la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios en un lugar diferente del establecimiento, negocio u oficina del contribuyente o del lugar que haya sido informado a la Administración Tributaria. Sanción: Multa de nueve a dieciséis salarios mínimos mensuales: No presentar y no



exhibir los libros de registros especiales, de contabilidad o del Impuesto a la Tránsito de Bienes Muebles y Prestación de Servicios a requerimiento de la Administración Tributaria dentro del plazo que esta conceda. Sanción: Multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el Balance General menos el superávit por revaluó de activo no realizado la que no podrá ser inferior a veinte salarios mínimos mensuales.

4.5.11 INVENTARIOS.

BASE LEGAL:

Código Tributario Art.142,143 Inc. 1°, 2° Lit. a, b, c y d.

ENUNCIADO:

Art.142: 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.



Todo sujeto pasivo que obtenga ingresos gravables de la manufactura o elaboración, transformación, ganadería, producción, extracción, adquisición o enajenación de materias primas, mercaderías, productos o frutos naturales, o cualesquiera otros bienes, nacionales o extranjeros, de los cuales mantenga normalmente existencias al final del ejercicio, está obligado a practicar inventario físico al comienzo del negocio y al final de cada ejercicio impositivo.

Del inventario físico practicado se elaborará un detalle, consignando y agrupando los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria de cada grupo, indicándose claramente la cantidad, la unidad que se toma como medida, la denominación del bien y sus referencias o descripción; el precio unitario neto de IVA y el valor total de las unidades. Deben expresarse las referencias del libro de "costos", de "retaceos", o de "compras locales" de donde se ha tomado el precio correspondiente. El detalle elaborado deberá constar en acta que contenga los requisitos referidos y que será firmada por el sujeto pasivo, su representante o apoderado y el contador del mismo, la cual servirá como soporte del comprobante y



registro contable, asimismo deberá registrarse un resumen del inventario practicado en el libro de Estados Financieros legalizado o en el libro que asienten las compras, ventas y gastos, cuando se trate de comerciantes no obligados a llevar contabilidad formal.

El inventario de cierre de un ejercicio regirá para el próximo venidero para el efecto de establecer la comparación entre el monto de las existencias al principio y al final de cada ejercicio o período impositivo.

El registro de inventarios a que se refiere el inciso primero de este artículo o debe llevarse de manera permanente y constituye un registro especial e independiente de los demás registros.

Los contribuyentes que vendan o distribuyan por cuenta propia o de un tercero tarjetas de prepago de servicios deberán llevar el registro de control de inventarios permanente antes referido y cumplir con las demás obligaciones que establece este artículo.

4.5.11.1 MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS ART.143.

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 importador 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 determinara dividiendo la suma del valor 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 lotes 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 en el inventario final del período corresponde a las que fueron compradas o producidas más recientemente;

RELACIÓN:

Reglamento de Aplicación del Código Tributario Art. 73 y 82

PROCEDIMIENTO A SEGUIR:

Para efectos de explicación se utiliza el método de costo promedio por aligación directa.

1. Según este método para obtener el precio de costo de los artículos, se suman las últimas cinco compras y se dividen entre las sumas de unidades que en ella se hayan obtenido.
2. Para el control de cada tipo de artículo se utiliza una tarjeta de kardex.



3. En la primera columna se escribe la fecha de la transacción.
4. En la columna de referencia se especifica si es compra o venta.
5. En la tercera columna se escribe el número del documento que ampara las compras o ventas.
6. En la columna de entradas se escribe el total de unidades que se compran.
7. Luego aparece la columna de salida, donde se refleja el valor de las unidades que se venden.
8. En la columna de saldo se muestran las unidades que se tienen en existencia.
9. En la columna de costo unitario se escribe el valor de cada una de las unidades que se tienen en existencia; y en la columna de valor se refleja la cantidad que resulta de multiplicar las unidades que se tienen en existencia por el costo unitario de cada una de ellas.

SANCIÓN:

Código Tributario Art.243

Constituye incumplimientos con relación a la obligación de llevar control de inventarios y métodos de valuación:



a) Omitir llevar registros de control de inventarios estando obligado a ello.

Sanción: Multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;

b) No llevar registros de control de inventarios en la forma prescrita por el Art.142 de este Código. Sanción: Multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;

c) Utilizar un método de valuación de inventarios distinto a los previstos en el Art. 143 de este Código sin previa autorización de la Administración Tributaria. Sanción: Multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;



El Balance General a que aluden los literales a), b) y c) de este artículo, cuando la sanción a imponer corresponda a incumplimientos de obligaciones relacionadas con períodos tributarios mensuales deberá corresponder al año calendario inmediato anterior, y cuando sea relativa a ejercicios o períodos de imposición, al efectuado al cierre del ejercicio impositivo fiscalizado.

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

4.6 CIRCUNSTANCIAS ATENUANTES DE SANCIONES.

Código Tributario, Art. 261. Las sanciones serán atenuadas en los casos y formas siguientes:

1. Cuando el infractor subsanare en forma voluntaria los incumplimientos, omisiones o inexactitudes en que hubiere incurrido, toda vez que la Administración Tributaria no le hubiere requerido o emplazado para obtener las correcciones, o notificado el auto que ordena la fiscalización por medio de auditores fiscales, según sea el caso, la sanción será atenuada en un setenta y cinco por ciento; y,



2. Cuando el infractor subsanare su incumplimiento dentro del plazo que la Administración Tributaria señale para hacerlo, al haberlo requerido, emplazando u otorgado audiencia, la sanción le será atenuada en un treinta por ciento.

Si la corrección se efectuare transcurrido el plazo dispuesto en el numeral anterior, no habrá lugar a la aplicación de las atenuantes aludidas.

4.7 INSCRIPCIÓN EN LA DIRECCIÓN GENERAL DE ESTADÍSTICAS Y CENSOS.

BASE LEGAL:

Ley Orgánica del Servicio Estadístico Nacional Art.14

ENUNCIADO:

Todas las oficinas del estado, inclusive las del Servicio Exterior los organismos autónomos y en general, todas las personas naturales y jurídicas domiciliadas o residentes en el país, están obligadas a suministrar a la Dirección General de Estadísticas y Censos, con la regularidad y término prudencial que ella fije, los datos que requiere el Servicio Estadístico Nacional y no podrán excusarse de esta obligación.



RELACIÓN:

Ley Orgánica del Servicio Estadístico Nacional Art. 4 y 16

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

1. Solicitar el formulario N° 10 (ver anexo N° 28), y firmar el libro de control correspondiente en la Sección de Recepción de Solvencia de la División de Censos y Encuestas Económicas de la Dirección General de Estadísticas y Censos ubicada en la Ave. Juan Bertis, N° 79, Ciudad Delgado, San Salvador;
2. Llenar el formulario;
3. Presentar la documentación (balance inicial, fotocopia de NIT) en la oficina mencionada en el numeral 1;
4. Recibe un documento en el que consta el valor a pagar por la constancia según el activo de la empresa;
5. Efectuar el pago en la ventanilla de colecturía;
6. Luego con la factura se retira la constancia respectiva.

SANCIÓN: Ley Orgánica del Servicio Estadístico Nacional Art. 15

La infracción al artículo anterior hará incurrir a los respectivos jefes de oficina, organismos, asociaciones, corporaciones y fundaciones, lo mismo que a las personas naturales en una multa de diez a cien colones por la



primera vez; de cien a quinientos por la segunda; de un mil por cada una de las siguientes, sin que dicha sanción los exima de la obligación de suministrar los datos que requiera el Servicio Estadístico Nacional. En igual pena incurrirán cuando la información que suministren a la Dirección General de Estadísticas y Censos fuere notoriamente falsa.

4.8 INSCRIPCIÓN DE BALANCE EN EL REGISTRO DE COMERCIO.

BASE LEGAL:

Código de Comercio Art. 474 inciso 1°

ENUNCIADO:

Los comerciantes cuyo activo exceda de cincuenta mil colones, están obligados a presentar anualmente sus balances de fin de ejercicio al Registro de Comercio, debidamente firmados por el propietario o representante legal y el contador, para que se hagan figurar en el Registro de Balances.

NOTA: El contador debe poseer un número de autorización asignado por el Ministerio de Educación, según el artículo 80 del RACT.

RELACIÓN:

Código de Comercio Art. 15, 41 y 441, Ley del Registro de



Comercio Art. 14 romano IV; Reglamento de la Ley del Registro de Comercio Art. 6, numeral 4.

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

1. Pagar los derechos de inscripción en cualquier banco (\$17.14), donde recibirá un comprobante de pago
2. Presentarse al Centro Nacional de Registros en el Registro de Comercio en el Departamento de Inscripción de Balances con los siguientes documentos:
 - ✓ Original y copia de balance;
 - ✓ Original y copia de recibo de pago de derechos de registro;
 - ✓ Fotocopia de balance tamaño oficio, reducida al 74%

SANCIÓN:

Ley de Registro de Comercio Art. 85 inciso 1° y 3°

Los documentos que de conformidad con lo prescrito en el código de comercio y en esta ley estén sujetos obligatoriamente a inscripción, no serán admitidos en los tribunales de justicia ni en las oficinas administrativas, si no estuvieren registrados siempre que su presentación tenga por objeto hacer valer algún derecho contra tercero. Si se admitieren, no harán fe.



Las autoridades a quienes se presente un documento comprendido en el inciso primero, deberán hacerlo saber mediante oficio al Registrador a quien debió ser presentado para su inscripción, y este último funcionario impondrá al responsable una multa de cien a quinientos colones o \$11.42 a \$57.14 equivalente en dólares, a criterio discrecional del Registrador, según la importancia del documento cuya presentación al registro se ha omitido. Esta multa se impondrá gubernativamente.

4.9 INSCRIPCIÓN EN EL SEGURO SOCIAL.

BASE LEGAL:

Reglamento para la Aplicación del Régimen del Seguro Social
Art. 7

ENUNCIADO:

Los patronos que empleen trabajadores sujetos al régimen del Seguro Social tienen obligación de inscribirse e inscribir a éstos usando los formularios elaborados por el Instituto. El patrono deberá inscribirse en el plazo de cinco días contados a partir de la fecha en que asuma la calidad de tal. Los trabajadores deberán ser inscritos en el plazo de diez días contados a partir de la fecha de su ingreso a la empresa.



RELACIÓN:

Reglamento para la Aplicación del Régimen del Seguro Social
Art.1, y del 6 al 8

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

Para el patrono:

1. Solicitar tarjeta de inscripción patronal (Aviso de Inscripción del Patrono), en el Departamento de Afiliación e Inspección del Instituto Salvadoreño del Seguro Social.
2. Llenar la solicitud o tarjeta de inscripción que deberá contener básicamente los siguientes datos:

- a) apellidos y nombres del patrono, y cuando se trate de mujeres casadas, además el apellido de su esposo;
- b) Dirección del patrono;
- c) Actividad de la empresa;
- d) Números de trabajadores que laboran en la empresa;
- e) Firma del patrono o su representante.
- f) Una

vez el patrono recibirá del ISSS una tarjeta de identificación patronal que deberá mostrar siempre que sea requerido para ello.

Para el trabajador:



1. Solicitar tarjeta de inscripción de trabajador (Aviso de Inscripción del trabajador), en el Departamento de Afiliación e Inspección del Instituto Salvadoreño del Seguro Social.

Llenar la solicitud o tarjeta de inscripción que deberá contener

2. básicamente los siguientes datos:

- a)** Nombre y apellido del trabajador;
- b)** Nombre y apellidos del padre y de la madre;
- c)** Lugar y fecha de nacimiento;
- d)** Estado civil;
- e)** Domicilio del trabajador;
- f)** Fecha de inscripción;
- g)** Documento de identidad;
- h)** Fecha de ingreso a la empresa;
- i)** Ocupación trabajador;
- j)** Salario mensual estimado; y
- k)** Lugar y fecha, firma del trabajador, sello y firma del patrono;
- l)** Nombre del patrono según tarjeta de inscripción patronal;
- m)** Dirección del patrono;



- n) Actividad principal de la empresa;
- o) Nombre comercial del centro de trabajo;
- p) Dirección del centro de trabajo; y
- q) Datos de los beneficiarios.

NOTA:

4.9.1 COTIZACIONES DEL ISSS.

PATRONO 7.50 %, TRABAJADOR 3.00 %, TOTAL 10.50 %,

El monto máximo de cotización es \$685.71

El monto mínimo de cotización es \$158.40

Todo patrono tiene la obligación de llenar planilla de pago.

Instrucciones para llenar planilla.

A. parte superior de la planilla contiene información sobre y centro de trabajo

1. En la casilla N° 1 escribir el nombre del patrono
2. En la casilla N° 2 escribir la fecha de emisión
3. En la casilla N° 3 escribir la ruta
4. En la casilla N° 4 N° patronal
5. En la casilla N° 5 correlativo de planilla
6. En la casilla N° 6 pagina
7. En la casilla N° 7 dirección del patrono
8. En la casilla N° 8 Departamento y Municipio



9. En la casilla N° 9 teléfono y fax del patrono
 10. En la casilla N° 10 nombre del centro de trabajo
 11. En la casilla N° 11 NIT del patrono
 12. En la casilla N° 12 N° de IVA
 13. En la casilla N° 13 actividad económica
 14. En la casilla N° 14 periodo de pago
 15. En la casilla N° 15 dirección del centro de trabajo
 16. En la casilla N° 16 Departamento y Municipio
 17. En la casilla N° 17 teléfono y fax del centro de trabajo
- B. parte inferior izquierda información sobre trabajadores reportados en la planilla.
18. Correlativo, aparece impreso el número correlativo correspondiente a los trabajadores detallados.
 19. T. D esta columna será utilizada para identificar el tipo de documento que sustituye el número de afiliación su uso será exclusivo para trabajadores de nuevo ingreso a la empresa y que no se encuentre inscrito en el ISSS (régimen de salud), los documentos a utilizar son DUI =, NIT = 2, Carnet electoral = 3, Carnet de minoridad = 4 y licencia de conducir = 5



20. Número de afiliación o documento de identidad, aparecerán impresos según los registros del ISSS

21. Nombre según tarjeta de afiliación, aparecerán impresos según los registros del ISSS.

C. parte inferior central (para anotar los cambios)

Esta parte servirá para el patrono o su representante reporte únicamente las modificaciones que ha sufrido el personal de su empresa en relación a lo reportado en el mes anterior de lo contrario deberá dejar en blanco los espacios del N° 23 al 26.

D. parte inferior derecha contiene la información sobre los salarios que devengan los trabajadores y los aportes al régimen de salud al ISSS.

27. Salario devengado

28. Horas por jornada

29. Días remunerado

30. Días de vacaciones

31. Código de observaciones

32. Aporte laboral, son calculados por el ISSS.

33. Aporte patronal, son calculados por el ISSS.

34. Total aporte, son calculados por el ISSS.



Esta planilla deberá ser devuelta a más tardar el último día del mes.

SANCIÓN:

Reglamento para la Aplicación del Régimen del Seguro Social

Art. 13

Los patronos que en alguna forma infrinjan las disposiciones del presente capítulo, incurrirán en una multa que oscilará entre ¢10.00 (\$1.15) y ¢200.00 (\$22.86), que será impuesta por la dirección del Instituto.

4.10 INSCRIPCIÓN EN LA AFP

BASE LEGAL:

Ley del Sistema de Ahorro Para Pensiones

Art.7, Art.9 Inc. 1°

ENUNCIADO:

Art.7: La afiliación al sistema será obligatoria cuando una persona ingrese a un trabajo en relación de subordinación laboral. La persona deberá elegir una institución administradora y firmar el contrato de afiliación respectivo.

Todo empleador estará obligado a respetar la elección de la Institución Administradora hecha por el trabajador. En caso contrario, dicho empleador quedará sometido a las



responsabilidades de carácter civil y administrativas derivadas de ello.

Si transcurridos treinta días a partir del inicio de la relación laboral el trabajador no hubiese elegido la Institución Administradora, su empleador estará obligado a afiliarlo en la que se encuentre adscrito el mayor número de trabajadores.

Toda persona sin relación de subordinación laboral quedará afiliada al sistema, con la suscripción del contrato de afiliación en una Institución Administradora.

Art.9 Inc.1°: Podrán afiliarse al Sistema todos los salvadoreños domiciliados que ejerzan una actividad mediante la cual obtengan un ingreso incluidos los patronos de la micro y pequeña empresa.

RELACIÓN:

Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones Art. 13, 14 y 16.

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

Para el patrono:

Presentarse a una de las oficinas Administradoras de Pensiones con la copia de NIT y DUI para luego ser inscrito.

Para el trabajador:



Presentarse a una de las oficinas de AFP's con copia de DUI y proporcionar los datos patronales que servirán para llenar el contrato de afiliación, luego se firma y se colocan las huellas digitales en dicho contrato.

La afiliación también se puede hacer llamando a las oficinas de AFPs y un ejecutivo llegará hasta la empresa para realizar la afiliación.

TASAS DE COTIZACIÓN AFPS

	CRECER	CONFÍA	IPSFA
Cot. Trabajador	6.25%	6.25%	7.00%
Cot. Patronal	6.75%	6.75%	7.00%
Total	13.00%	13.00%	14.00%

El monto máximo de cotización es \$4,501.95

El monto mínimo de cotización es \$ 158.40.

Todo patrono está en la obligación de efectuar planilla de pago de cotizaciones previsionales

Instrucciones para el llenado de la planilla

DATOS GENERALES

1. Periodo de devengo: Año Escrito en números arábigos con cuatro (4) dígitos y mes en números arábigos con dos (2)



dígitos, al cual corresponde la autoliquidación que está presentando.

2. Declaración y Pago: marque con una equis (x) cuando se presente la planilla junto al pago respectivo al Banco, dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente en que las cotizaciones se devengaron.

3. Declaración y Pago Complementario: marque con una equis (x) cuando se presente la planilla como complemento de una planilla presentada con anterioridad.

4. Declaración y no pago: marque una equis (x) cuando se presente la planilla sin el pago, dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente en que las cotizaciones se devengaron

5. Página: número correlativo de la página

6. Documentos que se presentan: marque una (x) si presenta formulario solamente, listado impreso o un medio digital.

7. Identificación NIT: escribe el NIT del empleador.

8. Nombre o Razón Social: escriba el nombre del empleador o razón social.

9. Nombre del Centro de trabajo: nombre como reconoce el centro de trabajo donde laboran los trabajadores que se reportan en la planilla mensual de cotizaciones.



10. Número de trabajadores: Corresponde al total que laboran en la empresa, aun cuando estén cotizando a otra AFP.

11. Teléfono /Fax: Registre el número de teléfono /fax del empleador:

12. Dirección, Municipio/Ciudad y Departamento: Registre la dirección

Municipio/ Ciudad y Departamento del lugar de ubicación del centro de trabajo.

13. Banco del empleador, tipo de cuenta y número: el tipo número de la cuenta y el nombre del banco en cual se le abonará al empleador el excedente en el caso que presentare una cotización en exceso.

AUTOLIQUIDACIÓN

14. NUP: Número Único Provisional asignado por la Superintendencia de Pensiones.

15. Escriba el documento de identidad utilizado, según corresponda: DUI si es Documento Único de Identidad, CMI si es Carnet de Minoridad, PAS si es Pasaporte o CAR si es Carnet de Residente.

16. Número de Identificación Tributaria: Escriba el número de Identificación del afiliado que está reportando.



17. Nombre del Afiliado: escriba en el siguiente orden:

17.1) primer apellido,

17.2) Segundo apellido, 17.3) apellido de casado/a, 17.4) primer nombre,

17.5) segundo nombre.

18. Código observación: marque con una equis (x) el o los códigos cuando se presenten los siguientes casos:

EN FORMA SUCESIVA CÓDIGO, CASO Y DESCRIPCIÓN Código 1:

Ingresos cuando se trate de un trabajador que ingresa a la empresa y se encuentra afiliado a la Administradora

Código 2: Retiro cuando el trabajador se retira de la empresa en la que trabaja.

Código 3: Licencia. Si el trabajador estuvo durante todo el periodo que se reporta en licencia no remunerada.

Código 4: Incapacidad. Periodo de tiempo que un facultativo del ISSS determina que el trabajador requiere para recuperar su salud, incluyendo el periodo de licencia por maternidad.

Código 5: Aprendiz, trabajadores agrícola, domésticos y otros con ingresos menores al mínimo. Trabajador que recibe de un patrono una remuneración base menor al salario mínimo



Código 6: Pensionado por vejez anticipada. Cuando el trabajador se pensione por vejez antes de la edad legal

Código 7: sin obligación de cotizar. Cuando el trabajador sea declarado invalido total mediante segundo dictamen o cumpliera la edad legal para retirarse.

Código 8: Pensionado por riesgo Profesionales. Cuando el trabajador se pensione por riesgo profesional.

Código 9: Docente Público. Cuando el trabajador trabaje en una Institución del sector público.

19. Horas jornada: colocar la cantidad correspondiente, si el número de horas contratadas es menor de cinco horas diarias (Art. 147, del código de trabajo).

20. Días cotizados: total de días trabajados y pagados durante de devengue reportado.

21. Ingreso base de cotización: Salario mensual que devenguen, la pensión por riesgos profesionales o el subsidio respectivo de incapacidad por enfermedad o maternidad. Incluyendo horas extras, vacaciones, sobre sueldo, comisiones y porcentajes sobre ventas.

No se considera informante del IBC las gratificaciones extraordinarias, la participación en las utilidades de la empresa el aguinaldo, los viáticos, gastos de



representación, asignaciones especiales y todo lo que razonablemente cumpla tal objeto y no constituya beneficio o ventaja patrimonial del trabajador.

22. Cotización voluntaria afiliado: escriba el valor de la cotización adicional que aporta el afiliado de sus ingresos a través del empleador.

23. Cotización empleador: Escriba el valor de la cotización adicional que aporta el empleador a la cuenta individual de ahorro para pensiones de sus empleados sin recargo para ellos.

24. Comisiones: Escriba la multiplicación del ingreso base de cotización del afiliado por la comisión que cobra la AFP.

25. Número de empleados declarados: Número de afiliados que cotizan la AFP.

26. Total IBC sumatoria de la columna ingreso base de cotización (21) de cada afiliado registrado en la planilla.

27. Total de cotizaciones obligatorias: Escriba la multiplicación del total IBC, (26) por el porcentaje de cotización obligatoria establecida en la ley (aporte laboral más aporte empleador).



28. Total de cotizaciones voluntarias del afiliado: Escriba la sumatoria de la columna cotización voluntaria afiliado (22).

29. Total de cotizaciones voluntarias empleador: escriba la sumatoria de la columna cotización voluntaria del empleador (23).

30. Sub total cotizaciones: Escriba la sumatoria de los numerales 27,28 y 29.

31. Total comisiones AFP: Escriba la sumatoria de la columna comisiones (24).

32. Rentabilidad dejada de percibir: El valor dado por la AFP al convertir el subtotal cotizaciones (30) al valor de la cuota en la fecha límite de pago y multiplicado por el valor cuota a la fecha en que se hace el pago menos el subtotal anterior. (Únicamente debe ser llenado por la AFP si el pago se va a realizar después de la fecha límite.

33. Recargo de mora de cotizaciones: Escriba el valor del subtotal de cotizaciones (30) multiplicado por él % que designe la Superintendencia de Pensiones para tal efecto. Únicamente debe ser llenado por la AFP si el pago se va realizar después de la fecha límite.



34. Recargo de mora AFP: el valor del total comisiones AFP (31) multiplicado por el porcentaje de mora que cobra la AFP. (Únicamente debe ser llenado por la AFP si el pago se va a realizar después de la fecha límite.

35. Subtotal: Escriba la sumatoria de los numerales 32,33 y 34.

36. Total a pagar: si está pagando dentro de la fecha límite, sumar los numerales 30 y 31. Si el pago se realiza posterior a la fecha límite, este espacio será llenado por la AFP después de hacer la liquidación de los numerales 32, 33 y 34.

37. Efectivo: Cuando se pague la moneda de curso legal.

38. Cargo a cuenta: Cuando medie arreglo con el banco para cargar directamente a la cuenta del empleador.

El tipo, número de cuenta y nombre del banco se refiere a los datos de la cuenta del empleador.

39. Cheque: Cuando se pague con cheque este deberá ser cruzado librado a la orden del Fondo de Pensiones AFP, es decir, que contengan las dos líneas paralelas en el anverso. Cuando el cheque fuere de diferente banco del banco receptor, deberá hacerlo por medio de cheque



certificado. Anotar el número del cheque y el nombre del banco respectivamente.

40. Firma del empleador: Escriba la firma del empleador o representante legal de la empresa.

SANCIÓN:

Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones Art. 157.

Constituyen a la obligación de afiliarse:

1. Rechazar por medio de una Institución Administradora la solicitud de afiliación de cualquier persona natural que cumpla con los requisitos establecidos en la presente Ley. Esta infracción se sancionará con una multa de cincuenta mil colones por cada solicitud rechazada; y,

2. Utilizar por parte del empleador cualquier medio ya sea a través de coacción, engaño o fraude, para que un empleado se afilie en contra de su voluntad a una Institución Administradora. La sanción será una multa de cinco mil colones.

2. Utilizar por parte del empleador cualquier medio ya sea a través de coacción, engaño o fraude, para que un empleado se afilie en contra de su voluntad a una Institución Administradora. La sanción será una multa de cinco mil colones.

4.11 INSCRIPCIÓN EN EL MINISTERIO DE TRABAJO.

BASE LEGAL:

Ley de Organización y Funciones del Sector Trabajo y Previsión Social Art. 55 inciso 1°

ENUNCIADO:



Todo patrono está en la obligación de inscribir su empresa o establecimiento en los registros que llevarán la Dirección General de Inspección de Trabajo y las oficinas regionales de Trabajo.

PROCEDIMIENTOS A SEGUIR:

- a) El patrono deberá presentarse a la oficina Regional de Oriente en el departamento de Inspección de la Dirección general de Inspección de Trabajo para obtener la solicitud de inscripción;
- b) Deberá llenar la solicitud y presentarla en la misma dependencia;
- c) Preparar la documentación para anexarla a la presentación de la solicitud:
 - ✓ Número de DUI y NIT,
 - ✓ Balance General;
- d) La persona receptora de la solicitud con la documentación, hará la anotación respectiva en el libro correspondiente y el registro de la inscripción;
- e) Posteriormente el receptor otorgará un número que corresponde a la empresa inscrita.

SANCIÓN: Inciso 1°, Ley de Organización y Funciones del Sector Trabajo y Previsión Social Art. 56.



La falta de inscripción de una empresa o establecimiento, hará incurrir a su titular en una multa de quinientos hasta diez mil colones, de acuerdo a la capacidad económica del infractor.

Disposiciones del Código de Salud que se refiere a seguridad e higiene del trabajo.

Art. 109 lit.c, Autorizar la instalación y funcionamiento de las fábricas y demás establecimientos industriales, en tal forma que no constituyan un peligro para la salud de los trabajadores y de la población general y se ajusten al reglamento correspondiente.

Art. 111. Para los efectos de este código se consideran establecimientos o instalaciones comerciales o industriales, los locales y sus anexos o dependencias, ya sea cubiertos o descubiertos, que se dediquen a la manipulación, elaboración o transformación de productos naturales o artificiales mediante tratamiento físico, químico, biológico y otros, utilizando o no maquinarias.



ANEXOS



CUESTIONARIO

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

OBJETIVO:

El objetivo de este cuestionario es obtener información general que justifique la necesidad de crear una **"Guía de Obligaciones Mercantiles y Tributarias para la Micro y Pequeña Empresa dedicada al Sector Comercial en El Salvador"**.

La información que proporcione será de carácter confidencial y de mucha importancia para realizar el referido estudio, por lo que solicitamos su valiosa colaboración en el sentido de responder a las preguntas formuladas a continuación, ya que constituyen la base para el desarrollo del trabajo de graduación para optar al grado académico de Licenciatura en Contaduría Pública en la Universidad de El Salvador.

INSTRUCCIONES: Lea la pregunta y tomando en cuenta su experiencia profesional y valoración, marque con una **"X"** en donde corresponda.



1. ¿Qué nivel de conocimiento tienen en relación a las obligaciones mercantiles y tributarias?

POCO MUCHO NADA

2. ¿Conoce acerca de las nuevas reformas mercantiles y tributarias en El Salvador?

SI NO

3. ¿Cómo se informó de tales Reformas Tributarias?

Sitios Web	
Medios de Comunicación	
Asesorías	
Otros	

4. ¿Considera que ha incrementado el pago de impuestos fiscales en consecuencia de las Reformas Tributarias?

SI NO

5. ¿Cree que es importante que los propietarios de las empresas conozcan las Reformas Tributarias?

SI NO

6. ¿Conoce los requisitos y procedimientos que debe cumplir un comerciante para inscribirse en la Alcaldía?

SI NO



7. ¿Considera que existen comerciantes que no cumplen con todas sus obligaciones mercantiles y tributarias?

SI NO

8. ¿Si su respuesta anterior fue si, ¿porque considera que sucede esto?

Desconocimiento de ley	
No aplicación del régimen sancionatorio	
Otros	

9. ¿Considera que existe un mecanismo de vigilancia por parte de las instituciones para controlar el cumplimiento de las obligaciones mercantiles y tributarias?

SI NO

10. ¿Sabe si existe sanciones por el incumplimiento de las obligaciones mercantiles y tributarias?

SI NO

11. ¿Considera que los mecanismos que utiliza el estado son los adecuados para incentivar a comerciantes a inscribirse en la DGII?

SI NO



12. ¿considera que los comerciantes debería de contratar asesoría externa para un mejor control de las obligaciones mercantiles y tributarias?

SI

NO

13. A su criterio del siguiente listado de obligaciones ¿Cuáles son mercantiles o tributarias?

OBLIGACION	MERCANTIL	TRIBUTARIA
Inscripción y renovación de matricula de comercio		
Inscripción inicial y anual de Balances		
Presentación de Estados Financieros en la DIGESTYC		
Informar sobre las retenciones de renta		
Inscripción en la DGII		
Emisión de Documentos		

14. ¿Considera que es necesario que exista un documento que sirva como guía para cumplir las obligaciones Mercantiles y Tributarias?

SI

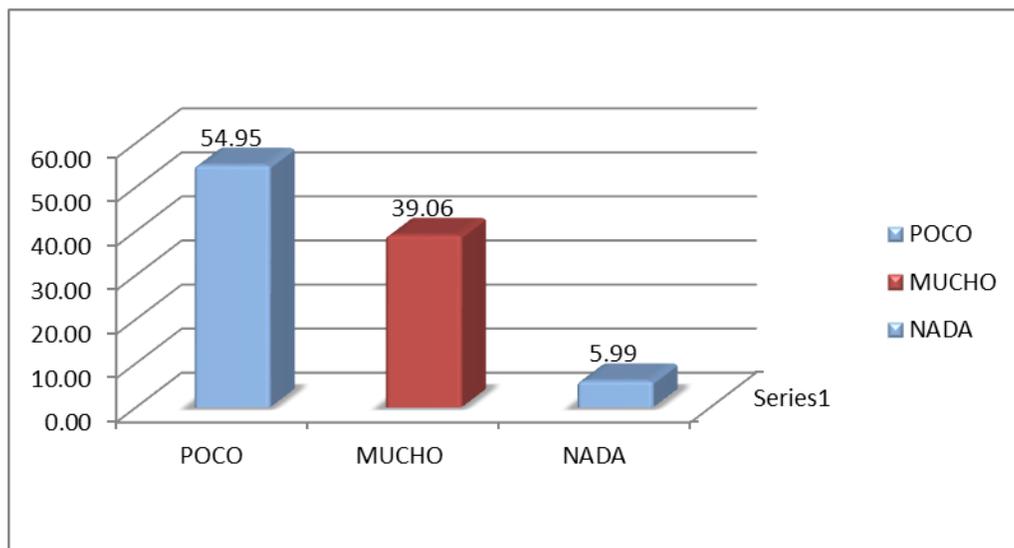
NO



TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE DATOS

1. ¿Qué nivel de conocimiento tiene en relación a las obligaciones mercantiles?

POCO	MUCHO	NADA
54.95 %	39.06 %	5.99 %



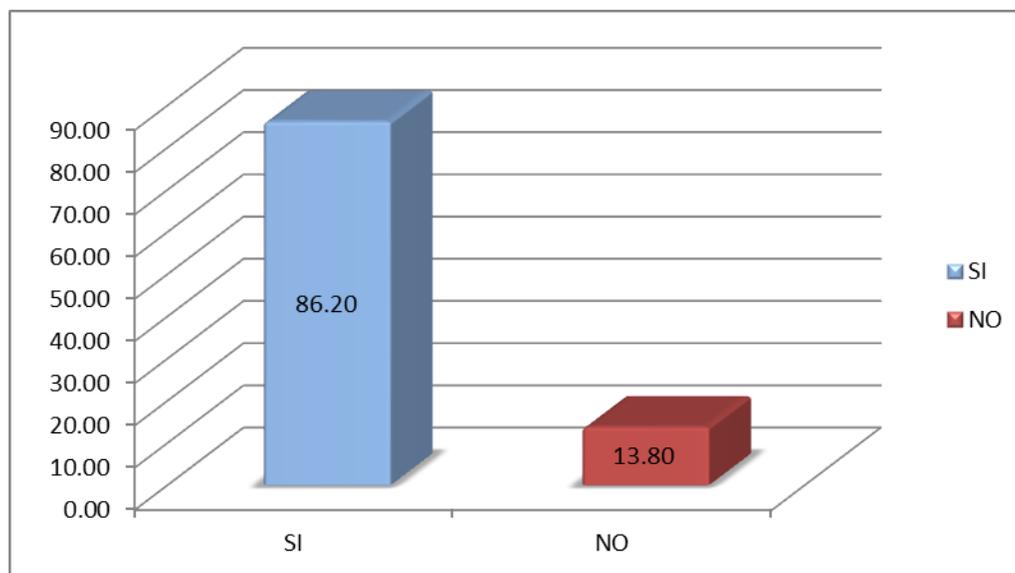
El resultado de las encuestas realizadas refleja que un 55.95% de los comerciantes tiene poco conocimiento de las obligaciones mercantiles, 39.06% manifiesta tener un



conocimiento pleno sobre dichas obligaciones y un 5.99% manifiesta no saber de dichas obligaciones. En base los resultados se considera que existe un vacío amplio en el conocimiento de dichas obligaciones generado por la falta de interés para estar al tanto de los compromisos adquiridos al momento de convertirse en un comerciante.

2. ¿Conoce acerca de las nuevas reformas mercantiles y tributarias en El Salvador?

SI	NO
86.20 %	13.80 %



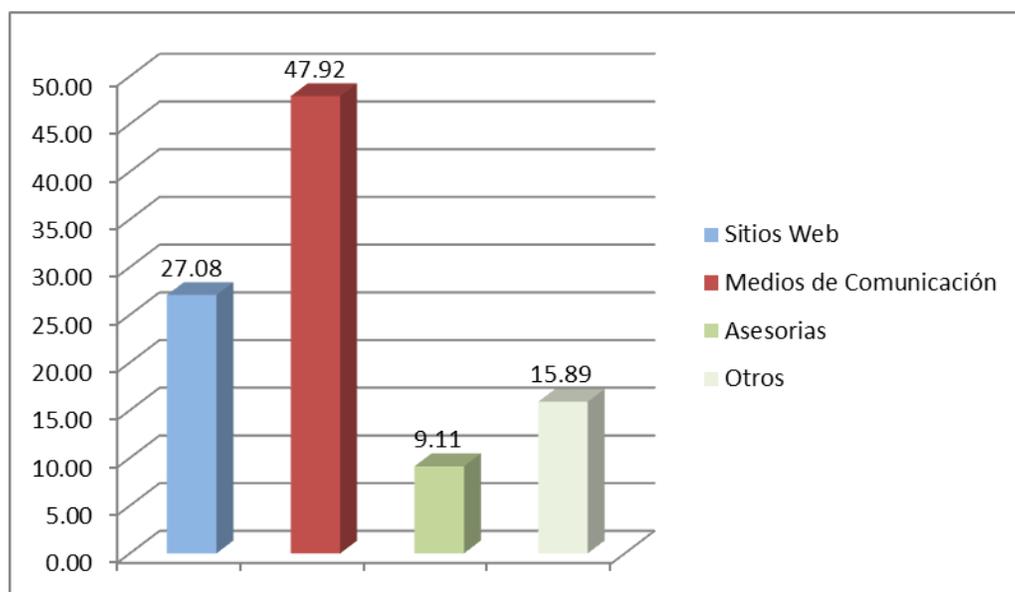
Con los resultados obtenidos se visualiza que el 86.20% de los microempresarios manifiestan tener conocimiento de las



nuevas reformas, solamente el 13.80% manifiesta que no tiene dicho conocimiento.

3. ¿Cómo se informo de tales reformas tributarias?

Medios	Porcentaje
Sitios Web	27.08 %
Medios de Comunicación	47.92 %
Asesorías	9.11 %
Otros	15.89 %

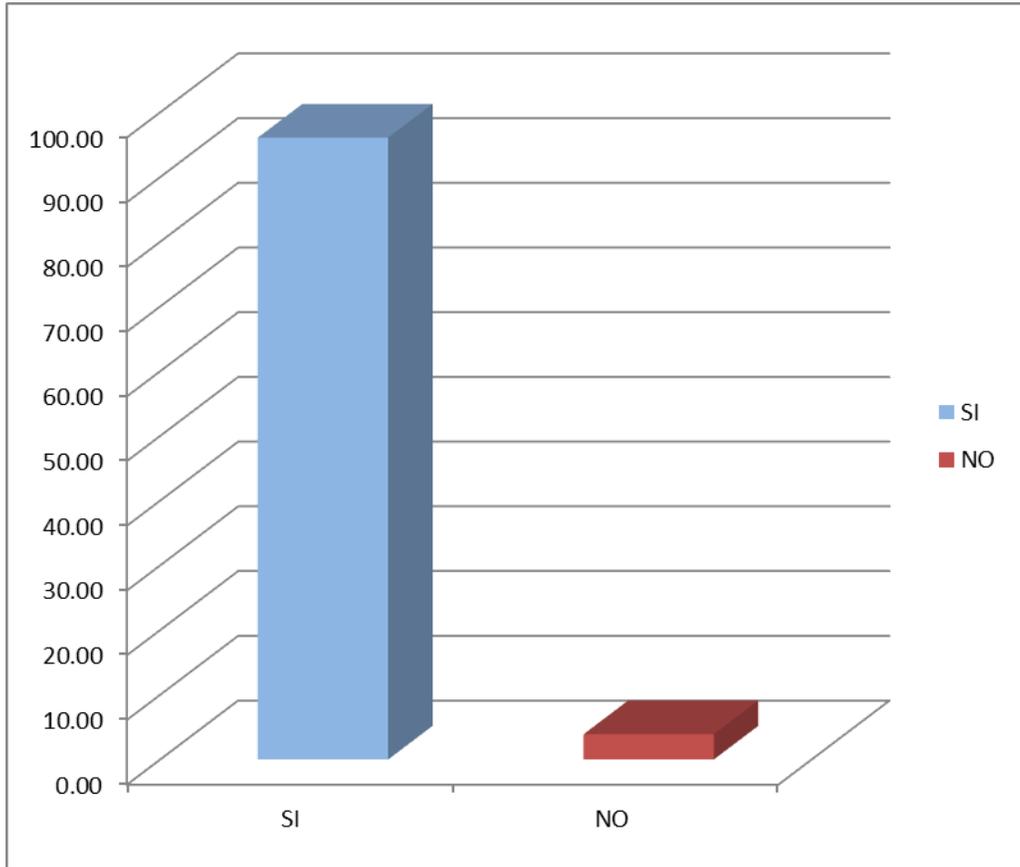




En base a los resultados obtenidos se determino que un 27.08% se entero a través de los sitios web, un 47.92% de encuestados se entero por medios de comunicación, 9.11% por asesorías y 15.89% por otros medios.

4. ¿Considera que ha incrementado el pago de impuestos fiscales en consecuencia de las reformas tributarias?

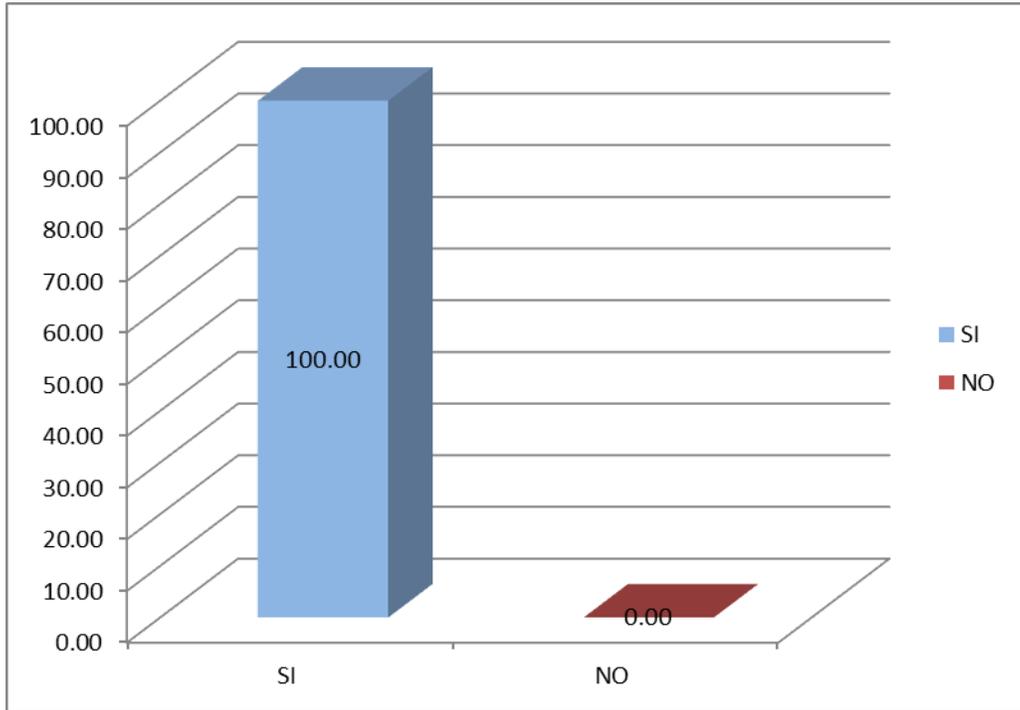
SI	NO
96.09 %	3.91 %



En base a los datos obtenidos de las encuestas el 96.09% de los microempresarios manifiesta que incremento el pago de impuesto a causa de las nuevas reformas y 3.91% manifiesta que no.

5. ¿Cree que es importante que los propietarios de las empresas conozcan las reformas tributarias?

SI	NO
100.00 %	0.00 %



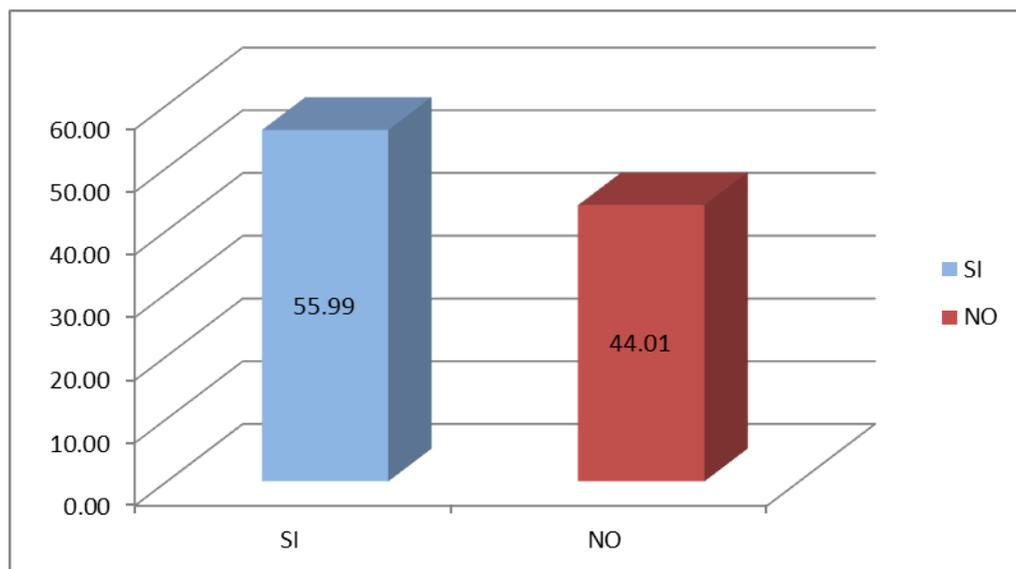
Los resultados obtenidos indican que el 100 % de los encuestados consideran importante conocer acerca de las reformas tributarias y para los propietarios individuales de vuelve aun mas porque son los únicos que tienen el control de sus negocios.

6. ¿Conoce los requisitos y procedimientos que debe cumplir un comerciante para inscribirse en la Alcaldía?

SI	NO
----	----



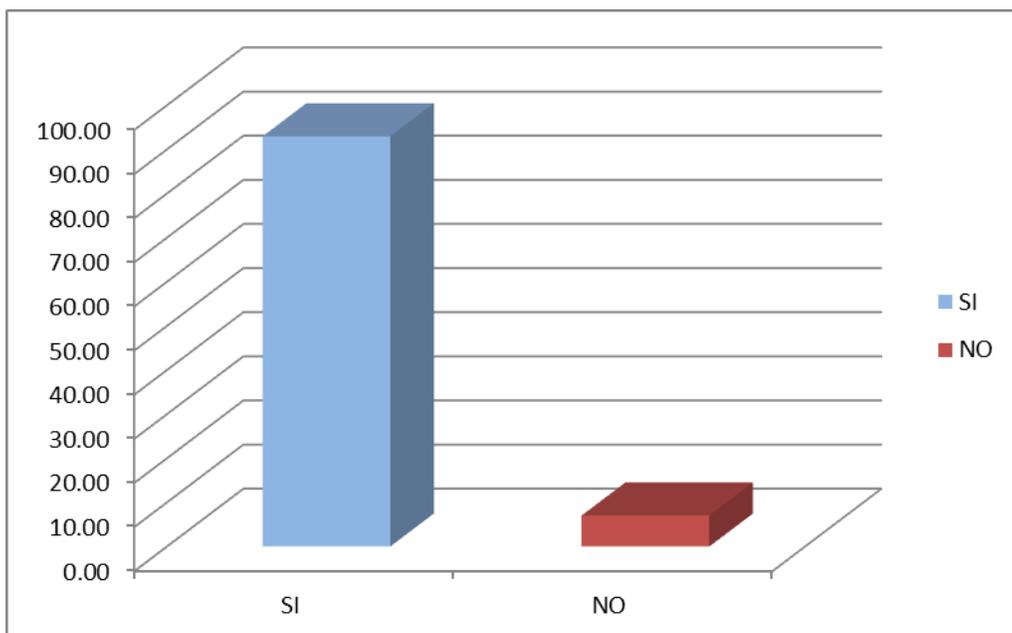
55.99 %	44.01 %
---------	---------



En base a los resultados obtenidos indican que el 55.99% de los encuestados conocen los tramites que se deben cumplir para inscribirse en la alcaldía y que 44.01% no los conoce, se puede percibir que el porcentaje del sector que no tiene conocimiento es muy amplio considerando necesario la difusión de estas obligaciones.

7. ¿Considera que existen comerciantes que no cumplen con todas sus obligaciones mercantiles y tributarias?

SI	NO
92.97 %	7.03 %



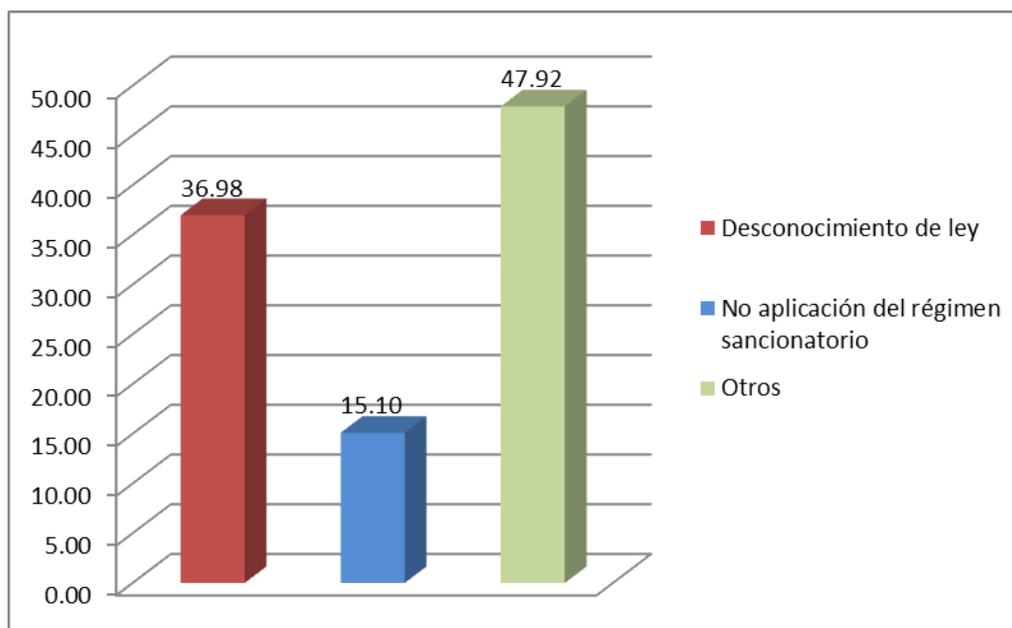
Con los resultados obtenidos se visualiza que el 92.97 % manifiesta que si existen comerciantes que no cumplen sus obligaciones mercantiles y tributarias, el 7.03 % manifiesta que no existen comerciantes que incumplan con sus obligaciones, y si no las cumplen es debido al desconocimiento de esta.

8. Si su respuesta anterior fue si, ¿porque considera que sucede esto?

	Porcentaje
Desconocimiento de ley	36.98 %
No aplicación del régimen sancionatorio	15.10 %



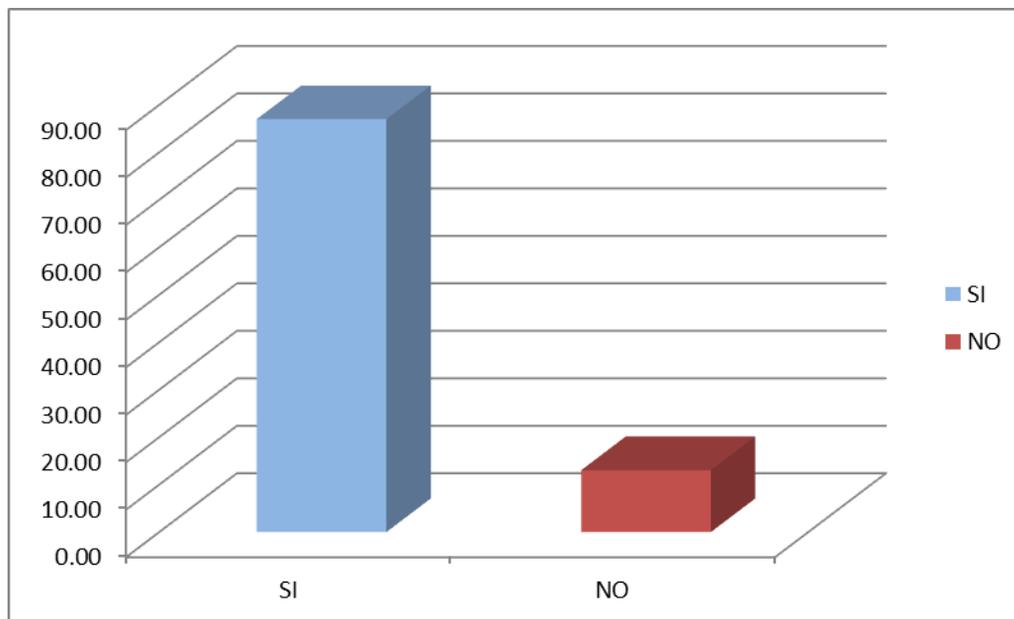
Otros	47.92 %
-------	---------



Con los resultados obtenidos de las encuestas se determina que un 36.98 % lo hace por desconocimiento de ley, que 15.10 % lo hace por no aplicación al régimen sancionatorio y 47.92 % lo considera que lo hace por otros motivos se podría considerar la evasión intencional.

9. ¿Considera que existe un mecanismo de vigilancia por parte de las instituciones para controlar el cumplimiento de las obligaciones mercantiles y tributarias?

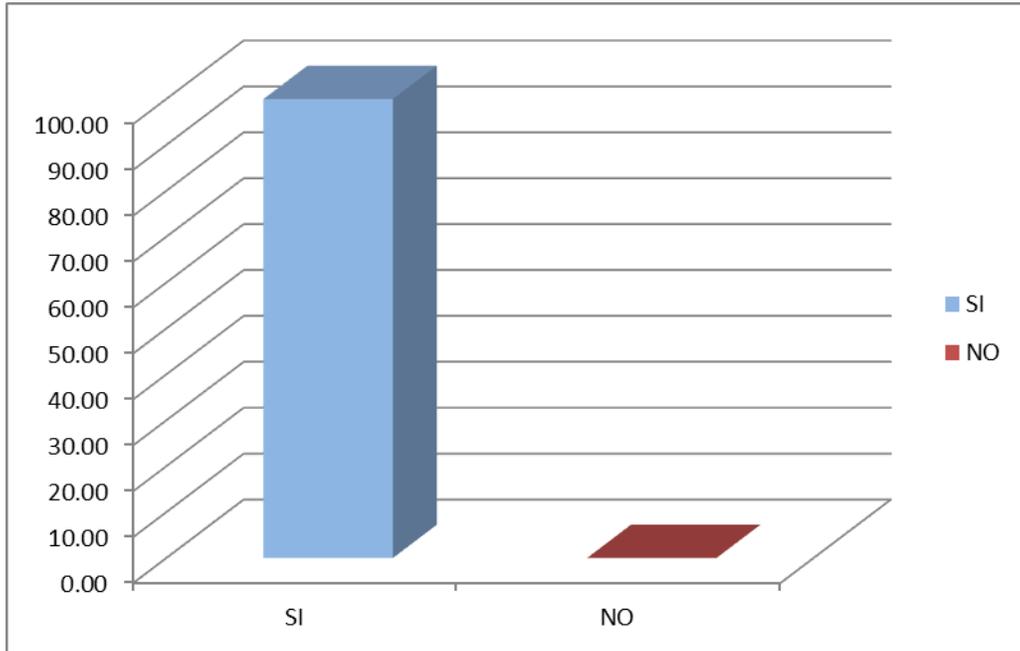
SI	NO
86.98	13.02



En base a los resultados obtenidos el 86.98 % manifiesta que tiene conocimiento sobre la existencia de un mecanismo de vigilancia que vela por el cumplimiento de las obligaciones mercantiles y tributarias a las que están sujetos y un 13.02 % manifiesta no saber sobre la existencia de esta institución.

10. ¿Sabe si existe sanciones por el incumplimiento de las obligaciones mercantiles y tributarias?

SI	NO
100.00 %	0.00 %



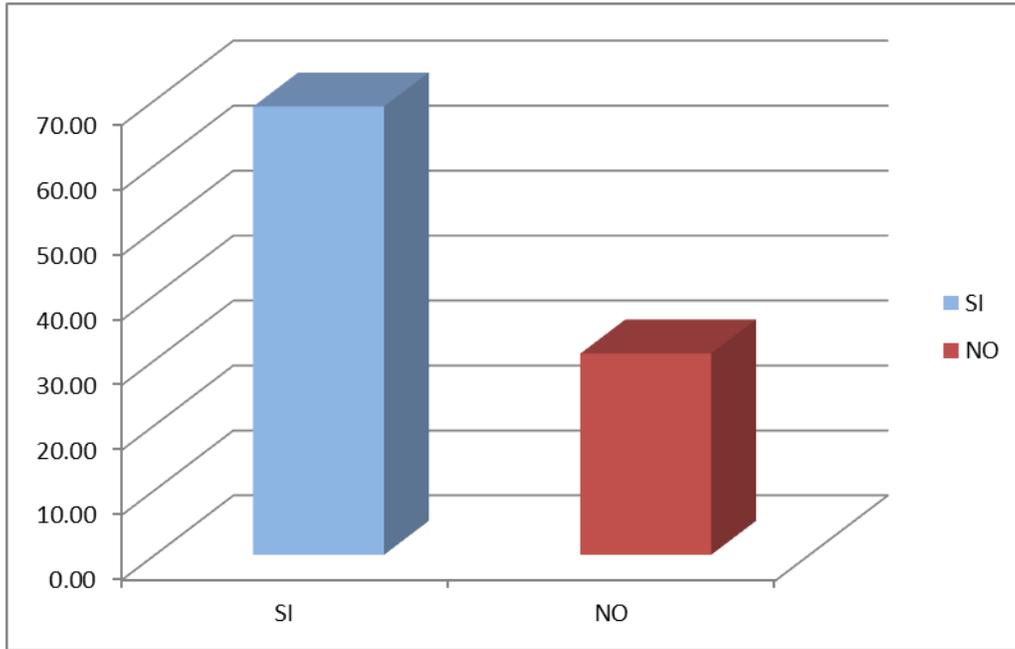
Según el resultado arrojado por las encuestas se determino que el 100% de los encuestados manifestó conocer sobre las sanciones a la que estará sujeto en el momento que incurra en el incumplimiento de estas.

11. Según el resultado arrojado por las encuestas se determino que el 100% de la muestra está consciente que existen sanciones por dichos incumplimientos

SI	NO
----	----



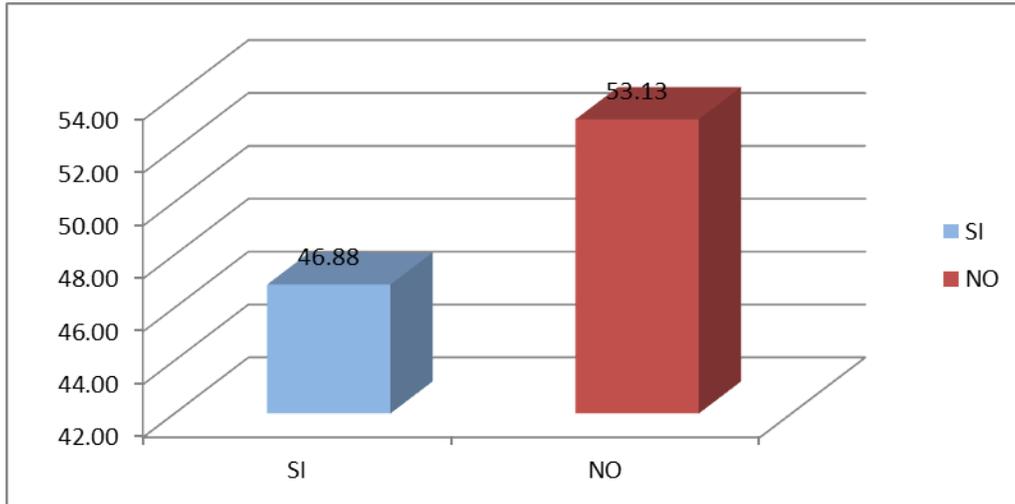
69.01%	30.99 %
--------	---------



Según el resultado arrojado por la investigación se determino que el 69.01 % manifiesta que los mecanismos utilizados para incentivar a los comerciantes son los correctos y que 30.99 % no los consideran correctos.

12. ¿considera que los comerciantes debería de contratar asesoría externa para un mejor control de las obligaciones mercantiles y tributarias?

SI	NO
46.88 %	53.13 %



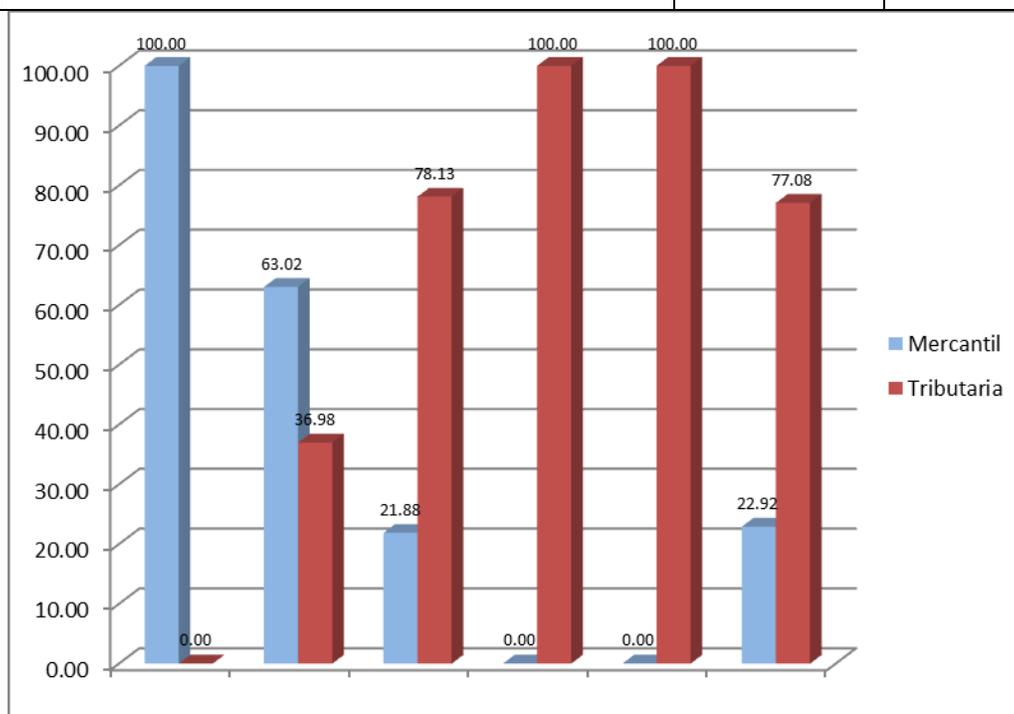
En base a los resultados obtenidos se determino que el 46.88 % de los encuestados consideran necesario contratar asesorías externas para informarse y que 53.13 % no lo considera necesario, esto puede ser de esta forma ya el sector informal en su mayor parte son los mismos propietarios los encargados de llevar sus registros.

13. A su criterio del siguiente listado de obligaciones ¿Cuáles son mercantiles o tributarias?

Tipo de Obligación	Mercantil	Tributaria
1. Inscrip. y renov. de matricula de comercio	100.00 %	0.00 %



2. Inscripción inicial y anual de Balance.	63.02 %	36.98 %
3. Presentación de Estados Financieros en la DIGESTYC	21.88 %	78.13 %
4. Informe sobre las retenciones de renta	0.00 %	100.00 %
5. Inscripción en la DGII	0.00 %	100.00 %
6. Emisión de Documentos	22.92 %	77.08 %



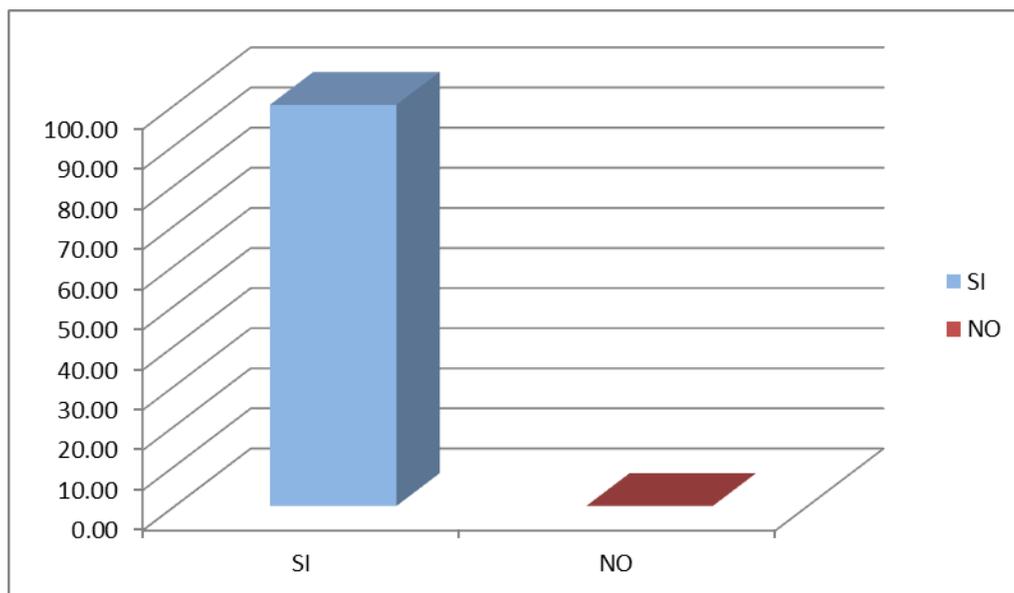
En base a los resultados obtenidos se determinó que el 100% de los encuestados consideran la Inscripción y renovación de matrícula de comercio como obligación mercantil, un 63.02 % que Inscripción inicial y anual de



Balances es mercantil y 36.98% que es tributario, que Presentación de Estados Financieros en la DIGESTYC es considerada para un 21.88 % como mercantil y un 78.13 % como tributaria, que Informar sobre las retenciones de renta es considerada para un 100 % como tributaria, que la Inscripción en la DGII se considera como una obligación tributaria para el 100 % y que la Emisión de Documentos es considerada como mercantil para un 22.92 % y 77.08 % la considera como tributaria.

14. ¿Considera que es necesario que exista un documento que sirva como guía para cumplir las obligaciones Mercantiles y Tributarias?

SI	NO
100.00 %	0.00 %



Ante la necesidad de cumplir con todas las obligaciones que exigen el 100% de los encuestados manifestaron estar de acuerdo que exista una guía que recopile todas instrucciones, base legal y su respectiva aplicación para contar con una herramienta que les garantice el cumplir en su totalidad con todas las obligaciones mercantiles y tributarias de una forma correcta.

BIBLIOGRAFÍA

- ✓ Doctor Roberto Hernández Sampieri, Doctor Carlos Fernández Collado, Doctora Pilar Baptista.
- ✓ Lucia. Año 1991. 4^a Edición. Metodología de la investigación. Editorial Mc Graw Hill,
- ✓ R. Muñoz Campos, "Guía para Trabajos de Investigación Universitaria, Tercera Edición, Editorial Artes Gráficos Impresos, El Salvador 1992. Pág. 174



- ✓ Dada Hirezi, Héctor. "La Economía de El Salvador y la Integración Centroamericana 1945-1960",UCA Editores, San Salvador, El Salvador, 1985, Pág. 36.
- ✓ Banco Central de Reserva de El Salvador, Gerencia Internacional, "Manual para la Explotación de Textiles hacia Estados Unidos de América", Abril 1996, Pág. 79
- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador. Año 2011. Código Tributario. Editorial Jurídica Salvadoreña, San Salvador, El Salvador
- ✓ Landaverde Vásquez, Ana Ruth; Peña Valle, Nery Yasminia; Zavala Polanco, Mariela Dense.
- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador.Código de Comercio, Decreto Legislativo N°. 671 con fecha 08 de mayo de 1970, publicado en el Diario Oficial bajo el número 140, Tomo 228 de fecha 31 de julio del 1970; última reforma según Decreto Legislativo No. 381 de fecha 10 de junio de 2010, publicado en el Diario Oficial No. 119, Tomo 387 de fecha 25 de junio de 2010.
- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador.Ley del Registro de Comercio, Decreto Legislativo N°. 271 con



fecha 15 de febrero de 1973, publicado en el Diario Oficial bajo el número 44, Tomo 238 de fecha 05 de marzo del 1973; última reforma según Decreto Legislativo No. 642, de fecha 12 de junio de 2008, publicado en el Diario Oficial No. 120, Tomo 379 de fecha 27 de junio de 2008.

- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador. Código Tributario, Decreto Legislativo N°. 230 con fecha 14 de diciembre de 2000, publicado en el Diario Oficial bajo el número 241, Tomo 349 de fecha 22 de diciembre del 2000; última reforma según Decreto Legislativo No. 440 de fecha 12 de agosto de 2010, publicado en el Diario Oficial No. 149, Tomo 388 de fecha 13 de agosto de 2010.
- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador. Reglamento de Aplicación del Código Tributario, Decreto Legislativo N°. 117 con fecha 11 de diciembre de 2001, publicado en el Diario Oficial bajo el número 234, Tomo 353 de fecha 11 de diciembre del 2001.
- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador. Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto Legislativo N°. 134 con fecha 18 de diciembre de 1991, publicado en el



Diario Oficial bajo el número 242, Tomo 313 de fecha 21 de diciembre del 1991; última reforma según Decreto Legislativo No. 236 de fecha 17 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 239, Tomo 385 de fecha 21 de diciembre de 2009.

- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador. Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, Decreto Legislativo N°. 101 con fecha 21 de diciembre de 1992, publicado en el Diario Oficial bajo el número 235, Tomo 317 de fecha 21 de diciembre del 1992; última reforma según D.E. N° 117, del 11 de diciembre del 2001, publicado en el Diario Oficial N° 234, Tomo 353, del 11 de diciembre del 2001.
- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Decreto Legislativo N°. 296 con fecha 24 de julio de 1992, publicado en el Diario Oficial bajo el número 143, Tomo 316 de fecha 31 de julio del 1992; última reforma según Decreto Legislativo No. 224 de fecha 12 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 237, Tomo 385 de fecha 17 de diciembre de 2009.



- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador. Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Decreto Legislativo N°. 83 con fecha 22 de septiembre de 1992, publicado en el Diario Oficial bajo el número 174, Tomo 316 de fecha 22 de septiembre del 1992; última reforma según D.E. N° 117, del 11 de diciembre del 2001, publicado en el Diario Oficial N° 234, Tomo 353, del 11 de diciembre del 2001.
- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador. Ley del Registro de Control Especial de Contribuyentes al Fisco, Decreto Legislativo N°. 79 con fecha 22 de agosto de 1972, publicado en el Diario Oficial bajo el número 165, Tomo 236 de fecha 06 de septiembre de 1972 última reforma según Decreto Legislativo No. 227 de fecha 12 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 237, Tomo 385 de fecha 17 de diciembre de 2009.
- ✓ Asamblea Legislativa de El Salvador. Código de Trabajo, Decreto Legislativo N°. 15 con fecha 23 de junio de 1972, publicado en el Diario Oficial bajo el número 142, Tomo 236 de fecha



- ✓ 31 de julio de 1972; última reforma según Decreto Legislativo No. 839 de fecha 26 de marzo de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 68, Tomo 383 de fecha 14 de Abril de 2009.