

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



“IMPLICACIONES TRIBUTARIAS QUE SE ORIGINAN EN LOS CENTROS DE EDUCACIÓN SUPERIOR PRIVADOS RESPECTO A LA LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS Y LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA”.

Trabajo de Investigación Presentado por:

Medrano Portillo, Marta Alicia

Paredes Castillo, Raquel Arely

Parrillas Ortiz, Mario Isaac

Para optar al grado de

LICENCIADO EN CONTADURIA PÚBLICA

Septiembre de 2010

San Salvador, El Salvador, Centro América

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	: Master Rufino Antonio Quezada Sánchez
Secretario	: Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Master Roger Armando Arias Alvarado
Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas	: Master José Ciriaco Gutiérrez Contreras
Director de la Escuela de Contaduría Pública	: Licenciado Juan Vicente Alvarado Rodríguez
Coordinador de Seminario	: Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel
Asesor Director	: Licenciado Jorge Luis Martínez Bonilla
Jurado Examinador	: Licenciado José David Avelar : Licenciado Jorge Luis Martínez Bonilla. : Licenciado Luis Felipe Gutiérrez

Septiembre de 2010
San Salvador, El Salvador, Centro América

AGRADECIMIENTOS

A DIOS TODOPODEROSO por ser quien me ha guiado en el camino hacia el logro de mi meta, dándome la fortaleza y sabiduría, y a pesar de todas las adversidades me ha permitido salir adelante y culminar con éxito mi licenciatura en Contaduría Pública. A mis PADRES que con todo su amor, esfuerzo, sacrificio y fe me apoyaron en todo momento, y desde el cielo sé que mi Padre verá el fruto de todo su sacrificio. A mis Hermanos, quienes son mi fuerza y mi aliciente que me motivan a luchar y seguir adelante. A mis Familiares que me apoyaron, motivaron y ayudaron durante todo mi proceso de estudios. A Todas aquellas personas que Dios puso en mi camino durante mi carrera y que fueron soporte para el logro de mis objetivos.

MEDRANO PORTILLO, MARTA ALICIA

A DIOS TODOPODEROSO, por ser el pilar fundamental en mi vida, por brindarme salud y sabiduría para culminar mi carrera. A mis PADRES, por su amor, esfuerzo y apoyo incondicional mostrado a lo largo de mi preparación profesional. A mis hermanos, por motivarme día a día al cumplimiento de mis objetivos. A todas aquellas personas que Dios puso en mi camino durante mi carrera, influyendo de manera positiva para la obtención de la misma.

PAREDES CASTILLO, RAQUEL ARELY

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

PARRILLAS ORTIZ, MARIO ISAAC

ÍNDICE

CONTENIDO

	PÁG. N°
Resumen	i
Introducción	iv

CAPITULO I – MARCO TEÓRICO.

1.1.	EDUCACIÓN SUPERIOR.....	2
1.1.1.	Generalidades	2
1.2.	LA EDUCACIÓN SUPERIOR EN LOS DIFERENTES PAÍSES.....	5
1.2.1.	Educación Superior en Argentina	5
1.2.2.	Educación Superior en Chile	6
1.2.3.	Educación Superior en Colombia	6
1.2.4.	Educación Superior en España	6
1.3.	LA EDUCACIÓN SUPERIOR EN EL SALVADOR	7
1.3.1.	La Universidad de El Salvador	7
1.3.2.	Universidad Centroamericana “José Simeón Cañas”	8
1.3.3.	Surgimiento de Nuevas Universidades.....	10
1.4.	LEY DE EDUCACIÓN SUPERIOR.....	12
1.5.	NORMATIVA LEGAL DE LOS CENTROS DE EDUCACIÓN SUPERIOR.....	13
1.5.1.	Formalidades	13
1.5.2.	Principales Operaciones de los Centros de Educación Superior y su respectivo Tratamiento Contable y Tributario	16
1.5.2.1.	Ingresos y su Tratamiento de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (Ley del IVA)	17
1.5.2.2.	Estructura de los Ingresos de los Centros de Educación Superior	19
1.5.2.3.	Estructura de los Gastos de los Centros de Educación Superior	25

1.5.2.4.	Gastos y su Tratamiento de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (Ley del IVA) y la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	26
1.5.2.5.	Retenciones y su Tratamiento de acuerdo a la Ley del Impuesto sobre la Renta	26
1.5.2.6.	Reformas Tributarias y sus Aplicaciones	27
1.5.2.7.	Contabilidad.....	30
1.5.2.8.	Principales Políticas de los Centros de Educación Superior.....	31
1.5.2.8.1.	Métodos de Depreciación	31
1.5.2.8.2.	Reevaluación de la Propiedad, Planta y Equipo	32
1.5.2.8.3.	Pago de Proveedores	32
1.5.2.8.4.	Cobro a Clientes	33

CAPITULO II – DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO.

2.	CAPITULO II – CASO PRACTICO	34
2.2	INGRESOS EXENTOS.....	36
2.2.1.	MATRICULA.....	36
	1. Planteamiento del caso Práctico.....	36
	2. Documentación que se requiere para la operación.	36
	3. Registro en el libro de IVA	37
	4. Registro Contable	37
	5. Base Legal.....	38
2.2.2.	CONTABILIZACIÓN DE DONACIONES	39
2.2.2.1	DONACIÓN DEL MINED	39
	1. Planteamiento del caso Práctico.....	39
	2. Documentación que se requiere para la operación.	39
	3. Registro en el libro de IVA	40
	4. Registro Contable	40
	5. Base Legal.....	42

6. Ilustración como se declara este tipo de Operación tanto para IVA como para Renta.....	42
7. Proceso de declaración para IVA	42
8. Disposiciones legales aplicables a la operación	43
2.3. CONTABILIZACIÓN DE INGRESOS GRAVADOS	44
2.3.1. EMISIÓN DE CONSTANCIA	44
1. Planteamiento del caso Práctico.....	44
2. Documentación que se requiere para la operación.	44
3. Registro en el libro de IVA	45
4. Registro Contable	45
5. Base Legal.....	46
2.3.2. VENTA DE ACTIVO FIJO.....	47
1. Planteamiento del caso Práctico.....	47
2. Documentación que se requiere para la operación.	47
3. Cálculo de la Operación	47
4. Documento Emitido (Recibo)	48
5. Registro Contable	48
5. Base Legal.....	49
6. Proceso para Declaración de Renta.	49
2.4. COMPRA DE BIENES Y SERVICIOS LOCALES	51
2.4.1. COMPRA DE COMPUTADORAS	51
1. Planteamiento del caso Práctico.....	51
2. Documentación que se requiere para la operación.	52
3. Registro en Libros de IVA.....	53
4. Registro Contable	53
5. Base Legal.....	54
6. Cómo se declara el impuesto de esta operación	54
2.4.2. COMPRA DE PAPELERIA VARIA	54
1. Planteamiento del caso Práctico.....	54

2.	Documentación que se requiere para la operación.	54
3.	Registro en Libros de IVA.....	55
4.	Registro Contable.....	55
6.	Cómo se declara el impuesto de esta operación.....	56
2.4.3.	COMPRA DE SOFTWARE.....	56
1.	Planteamiento del caso Práctico.....	56
2.	Documentación que se requiere para la operación.	56
3.	Registro en Libros de IVA.....	57
4.	Registro Contable.....	58
5.	Ilustración de cómo se declara el impuesto de esta operación.....	59
6.	Reformas Tributarias aplicables a la Operación.....	60
2.4.4.	ARRENDAMIENTO DE FOTOCOPIADORAS.....	60
1.	Planteamiento del caso Práctico.....	60
2.	Documentación que se requiere para la operación.	61
3.	Registro en Libros de IVA.....	61
4.	Registro Contable.....	62
5.	Cómo se declara el impuesto de esta operación.....	62
6.	Disposiciones Legales Aplicables a la Operación.....	62
2.4.5.	PAGO DE SERVICIOS: AGUA, LUZ, TELÉFONO E INTERNET.....	63
1.	Planteamiento del caso Práctico.....	63
2.	Documentación que se requiere para la operación.	63
3.	Registro en Libros de IVA.....	63
4.	Registro Contable.....	64
5.	Cómo se declara el impuesto de esta operación.....	64
6.	Base Legal.....	64
2.4.6.	PAGO DE HONORARIOS.....	65
1.	Planteamiento del caso Práctico.....	65
2.	Documentación que se requiere para la operación.	65
3.	Registro en Libros de IVA.....	65

4. Registro Contable.....	66
5. Ilustración de cómo se declara el impuesto de esta operación.....	67
6. Reformas Tributarias Aplicables a la Operación.....	68
2.4.7. RESUMEN DE LEYES APLICABLES A LA INVESTIGACIÓN.....	69
2.4.8. LIBRO DE COMPRAS AL CONTRIBUYENTE.....	70
2.4.9. LIBRO DE VENTAS AL CONSUMIDOR FINAL.....	71
2.4.10. CUADRO DE PROPORCIONALIDAD.....	72

BIBLIOGRAFIA.....	73
--------------------------	-----------

ANEXOS 1

Tipo de Investigación y Estudio.....	77
Problema Observado.....	77
Objetivo de la Investigación.....	78
Utilidad Social.....	78
Unidad de Observación.....	79
Técnicas Empleadas.....	79
Diagnóstico de la Investigación y Principales Conclusiones.....	80
CONCLUSIONES.....	81
RECOMENDACIONES.....	82
FICHAS DE ENTREVISTAS.....	83
FICHAS NARRATIVAS.....	86

CONSULTA EVACUADA POR EL TRIBUNAL DE APELACIONES

RESUMEN EJECUTIVO

En el ámbito de la Educación Superior se generan diversas operaciones, las cuales representan un papel muy importante al momento de estar al frente de una institución, ya que estas influyen de gran manera en la situación económica y legal y por lo tanto es necesario conocer cuales son las operaciones principales de estas instituciones. ¿Qué leyes las rigen?, ¿Cuál es el tratamiento tributario y contable para sus operaciones?, ¿Qué papel juegan las donaciones en estas instituciones y su tratamiento?, ¿Cuál es la forma correcta de manejar dichas operaciones?.

El presente trabajo aborda estas y otras interrogantes que surgen ante las diversas maneras en que las universidades realizan sus registros contables, con el objeto de proponer una guía que le permita al profesional de la Contaduría Pública contar con criterios claros con respecto a la forma de realizar los registros de las operaciones propias de un Centro de Educación Superior, con el propósito de minimizar errores y la posibilidad de incurrir en multas, sanciones, u otro tipo de consecuencias legales.

El valor agregado que surge de esta investigación consiste en una guía que ilustra el tratamiento tributario de las operaciones realizadas por las Instituciones de Educación Superior, y de esta manera evitar la mala interpretación de leyes tributarias vigentes para no incurrir en multas y sanciones como consecuencia de la mala interpretación de las mismas.

Para ello, se identifica el marco legal que rige el tratamiento fiscal sobre las operaciones que realizan estas instituciones y así se establecieron criterios adecuados en la aplicación del mismo. Los cuales dieron la pauta para desarrollar procedimientos claros y precisos sobre el tratamiento tributario y contable que debe aplicarse a las operaciones realizadas, para lograr el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y volver más eficiente la labor del profesional de la Contaduría Pública

El tipo de estudio que se llevo a cabo se dividió en dos partes: la primera fue de índole bibliográfica, para lo cual se utilizaron, estatutos y reglamentos internos de la universidad, manual de políticas contables, revisión de archivos contables entre otros. La segunda parte consistió en el desarrollo de un caso práctico relacionado con las operaciones realizadas por la Universidad

Evangélica de El Salvador en el año 2008, a partir de lo cual se pretendió identificar los aciertos y desaciertos en que incurren los centros de educación superior en lo relativo al tratamiento tributario que se genera por las operaciones realizadas en dichos centros. Dado que el estudio se aplica a una unidad en particular para el caso los centros de educación superior, la Universidad Evangélica de El Salvador, esta se convirtió en la unidad de análisis de la presente investigación.

Para el desarrollo de la investigación se diseñó un cuestionario que fue utilizado como guía para llevar a cabo entrevistas con el personal clave que participa en las operaciones con implicación tributaria y su tratamiento contable, así mismo se realizaron visitas de campo donde se observó directamente cada una de las actividades realizadas en estas instituciones y de esta forma se conoció el proceso sobre la facturación y pago de las operaciones, su control, registro y consideración para efectos fiscales.

En lo que respecta a los resultados obtenidos en la investigación se puede mencionar que el Centro de Educación Superior que fue objeto de estudio, posee deficiencias en cuanto a la aplicación de la normativa tributaria vigente, ya que el personal encargado del registro de operaciones no es sometido a capacitaciones, que les permitan conocer las posibles reformas u otro tipo de situaciones que alteren la forma de emplear dichas leyes.

Cabe mencionar que la falta de conocimientos tributarios entre los empleados genera atrasos importantes en el desempeño laboral de los mismos, ya que el trabajo está a cargo de un equipo, por lo que el error cometido por un integrante, afecta el funcionamiento del resto del equipo.

Se puede concluir que el Centro de educación Superior en cuestión no brinda la importancia que amerita al área tributaria, ya que no realiza capacitaciones al personal encargado de la operatividad de dicha institución, por lo tanto desconoce la magnitud de los problemas en los que puede incurrir por la mala interpretación de la normativa tributaria.

Es importante mencionar que como producto de la mala aplicación de la normativa, frecuentemente se originan problemas que conllevan a la modificación de declaraciones, lo cual interrumpe el ritmo de trabajo y genera contratiempos en la generación de la información, lo que trae como consecuencia el retraso en la generación de registros, y el riesgo de contar con

información errónea que le genere posible toma de decisiones equivocadas, y por consecuencia incurrir en futuras multas y sanciones.

Es importante que las Instituciones de Educación Superior cuenten con personal conocedor de la normativa tributaria para que su operatividad no se vea interrumpida por la mala interpretación de las mismas, así mismo someter a dicho personal a capacitaciones constantes para conocer las reformas y todos los cambios importantes generados para que sus actividades se generen en forma fluida evitando así futuros contratiempos derivados de aplicación incorrecta de la ley.

De igual manera debe realizarse una guía practica que contenga procedimientos claros y precisos en cuanto a la clasificación de las operaciones, de acuerdo a las leyes aplicables para agilizar el registro de las operaciones y estas puedan realizarse en forma eficiente y eficaz.

En general, es importante que se cuente con el personal idóneo para el desarrollo de sus operaciones, sin dejar a un lado la capacitación constante para que las actividades se lleven a cabo de forma exitosa.

INTRODUCCION

La Educación Superior es de vital importancia en la sociedad salvadoreña ya que en la actualidad las personas buscan obtener un nivel de educación que les permita tener mayor probabilidad de triunfar en el futuro. Por lo tanto los Centros de Educación superior juegan un papel determinante en el país ya que ellos serán los encargados de formar profesionales competentes con fuerte vocación de servicio y sólidos principios éticos.

En vista de ello es importante conocer la forma en que operan las instituciones de educación superior desde una perspectiva interna, es decir, qué leyes los regulan, las operaciones que realizan, cuáles son sus registros y que requisitos deben cumplir; ya que en la práctica se enfrentan a diversas situaciones en las cuales se debe tener la certeza para la efectiva aplicación de los impuestos a las operaciones derivadas de la prestación de servicios de éstas instituciones, lo que les permitirá tomar las mejores decisiones en el momento indicado cumpliendo con sus obligaciones tributarias y de esta manera mantenerse a flote y tener la capacidad de formar profesionales que se desarrollen de forma exitosa en la sociedad.

En ese sentido, esta investigación ha sido desarrollada con el fin de conocer los aspectos internos que hacen posible el buen funcionamiento de las actividades llevadas a cabo por los Centros de Educación Superior y de esta manera contribuir con una herramienta de consulta que oriente a quienes operan ejerciendo en esta actividad económica, induciéndoles al correcto tratamiento tributario y contable, que ameritan transacciones económicas realizadas por las instituciones que conforman este sector, específicamente en lo referente al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y al Impuesto sobre la Renta. En vista de ello se presentan dos capítulos: El primer capítulo contiene en forma general, la teoría relacionada con los Centros de Educación superior, en el cual se detalla, la educación superior mundial y nacional, las operaciones que estos realizan y la normativa legal que las rige.

Entre la normativa que las regula se encuentran: La Constitución de la Republica de El Salvador, Ley de Educación Superior y en materia tributaria se tienen: Código Tributario, Ley de Impuesto

Sobre la Renta y Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

En el segundo capítulo se describe en forma teórica y práctica diferentes tipos de operaciones que se realizan en este tipo de centros, detallando así como deben ser registradas dichas operaciones, la documentación que se emite y la base tributaria correspondiente a las mismas.

Como resultado de la investigación, se presentan las conclusiones y recomendaciones a las que se llegaron después de haber realizado el planteamiento teórico y práctico de las operaciones. A continuación se muestra la bibliografía utilizada para el desarrollo de la investigación.

Y para finalizar, se incluyen los anexos en los cuales se describe la metodología empleada para ejecutar la investigación, como también la información recopilada mediante la entrevista realizada al contador de la institución tomada como muestra de estudio.

CAPITULO I
MARCO TEÓRICO

1. EDUCACIÓN SUPERIOR.

1.1 GENERALIDADES.

La Educación Superior comprende los procesos educativos consistentes en la formación profesional, especializada y sistemática en los diversos campos del conocimiento, que tienen como finalidad la incorporación de los sujetos a los procesos sociales, económicos, políticos, culturales, en las actividades y funciones de dirección, concepción y gestión. Esto abarca a todos los procesos educativos que tienen lugar en los diferentes campos de formación en los niveles post-secundarios en universidades, institutos, escuelas superiores, colegios, seminarios y otro tipo de instituciones que han surgido y se han desarrollado a lo largo de una historia que abarca por lo menos los últimos doscientos años, pero que ha tenido en la segunda mitad del pasado siglo XX su época más dinámica y fructífera.

También se puede decir que la expresión **Educación Superior** (enseñanza superior o estudios superiores) se refiere al proceso, los centros y las instituciones educacionales que están después de la educación secundaria o media. En ella se puede obtener una **titulación superior o título superior**. Y esta comprende: La Educación Tecnológica y la Educación Universitaria.

“El derecho a la educación y a la cultura es inherente a la persona humana; en consecuencia, es obligación y finalidad primordial del Estado su conservación, fomento y difusión.”¹

Por lo que La Constitución de la República, en su artículo 61 ², norma la Educación Superior, dándole facultades de contraloría al Ministerio de Educación sobre las Instituciones de Educación Superior, ya sean estas públicas o privadas. Esto mediante una ley especial: **“La Ley de Educación Superior”**.

¹ Artículo No. 53 de La Constitución de la República de El Salvador

² “La Educación Superior se regirá por una ley especial...”

En atención a lo dispuesto en el Art.22 de La Ley de Educación Superior, se establece que son instituciones de educación superior:

Institutos Tecnológicos: Son aquellas instituciones dedicadas a la formación de técnicos y tecnólogos en las distintas especialidades científicas, artísticas y humanísticas.

Institutos Especializados de Nivel Superior: Son aquellos centros dedicados a formar profesionales en un área de las ciencias, la técnica o el arte.

Universidades: Instituciones dedicadas a la formación académica en carreras con estudios de carácter multidisciplinario en las ciencias, artes y técnicas.

Los grados académicos correspondientes al nivel de la educación superior son los siguientes:

- a) Técnico;
- b) Profesor;
- c) Tecnólogo;
- d) Licenciado, Ingeniero y Arquitecto;
- e) Maestro;
- f) Doctor; y
- g) Especialista.

Los grados adoptarán la declinación del género correspondiente a la persona que los reciba. Para la obtención de tales grados académicos, los interesados deberán cursar y aprobar el plan de estudios correspondientes y cumplir con los requisitos de graduación establecidos.

Los institutos tecnológicos sólo podrán otorgar grados de técnico y tecnólogo. Los institutos especializados de nivel superior y las universidades pueden otorgar todos los grados mencionados anteriormente.

Grado de Técnico:

El grado de Técnico se otorga al estudiante que ha aprobado un programa de estudios que comprenda todos los aspectos esenciales para la práctica del conocimiento y las destrezas en un área científica o humanística, arte o técnica específica. El plan de estudios académicos para la obtención del grado de Técnico, tendrá una duración no menor de dos años, y una exigencia mínima de sesenta y cuatro unidades valorativas.³

Cabe mencionar también que cada vez más instituciones de enseñanza superior permiten, o incluso animan, el ingreso de personas adultas sin que hayan tenido necesariamente éxito en la educación secundaria; esto se aplica sobre todo a las universidades abiertas.

La preparación que brinda la educación superior es de tipo profesional o académica. Se distingue entre estudios de pregrado, grado (carrera universitaria) y posgrado (Máster y Doctorado), según el sistema de titulación profesional y grados académicos. Los establecimientos de educación superior han sido tradicionalmente las universidades, pero además se consideran otros centros educacionales como institutos, escuelas profesionales o escuelas técnicas, centros de formación del profesorado, escuelas o institutos politécnicos, entre otros.

Una función importante, aparte de la enseñanza, en la educación superior son las actividades de investigación en los distintos niveles del saber. Otra importante función es la que corresponde a actividades de extensión, en las que se procura la participación de la población y se vuelca hacia ella los resultados.

El papel que juega la educación superior en la sociedad cambia según la cultura del país; por ejemplo, en muchos países del sur de Europa se entiende que el estudiante va a la universidad para obtener un diploma que le asegurará un buen trabajo, mientras que en varios países del norte de Europa el período de estudios a la universidad es también un momento en el que el estudiante aprende a ser autónomo emocional y económicamente, aprende a mezclarse con

³ Ley de Educación Superior Artículo 22

gente de diferentes orígenes y se desarrolla como persona. En estos países, el estudiante estudia en una ciudad más bien lejos de su pueblo natal.

La diferencia entre las universidades y los institutos técnicos o escuelas técnicas superiores consiste en que los institutos técnicos ofrecen carreras de un sólo campo de conocimiento (por ejemplo, carreras empresariales) mientras que las universidades comprenden distintos departamentos -generalmente llamados facultades- cubriendo distintas ramas de la formación superior. Las universidades y los institutos técnicos otorgan títulos de grado (licenciaturas, ingenierías, etcétera) y postgrado (especializaciones, maestrías y doctorados), y en algunos casos también carreras cortas enfocadas en la práctica laboral en algunas disciplinas.

Por su parte los institutos no universitarios sólo ofrecen carreras cortas llamadas tecnicaturas (de 2 a 4 años de duración), consistentes en títulos de pre-grado que brindan a los estudiantes las herramientas necesarias para insertarse en la actividad laboral en empleos con cierta calificación especializada. Muchos estudiantes que completan su tecnicatura continúan sus estudios en la universidad para obtener el título universitario de grado correspondiente a su profesión. Mediante este esquema, las materias aprobadas en la tecnicatura deben ser reconocidos por la universidad para evitar tener que repetir el estudio de los mismos temas.

1.2 LA EDUCACIÓN SUPERIOR EN LOS DIFERENTES PAISES

1.2.1 Educación superior en Argentina

En el sistema educativo argentino la educación superior es impartida por las universidades, los institutos universitarios y los institutos superiores no universitarios. Sólo las instituciones ubicadas en alguna de estas tres categorías están legalmente autorizadas por el Ministerio de Educación de la Nación para otorgar títulos oficiales.

1.2.2. Educación Superior en Chile

Este país crea tres entidades de formación para estudios avanzados en diversas materias del quehacer humano, tras el egreso del estudiante de la enseñanza secundaria (o enseñanza media):

- Centros de Formación Técnica, que imparte carreras con duración no superior a 2 años y medio, entregando el título de "técnico nivel superior".
- Institutos Profesionales, que imparte carreras tanto técnicas como profesionales que no requieran el grado de licenciado.
- Universidades, que imparten carreras y planes de estudio para carreras profesionales, magíster y doctorados.

1.2.3 Educación Superior en Colombia

En el sistema educativo colombiano, la educación es impartida por las Universidades, Institutos y Escuelas. Existen tres categorías de estudios superiores los cuales son los estudios universitarios concretamente (de 4 a 7 años divididos en semestres), los estudios tecnológicos y los estudios técnicos (de 2 a 3 años). Luego de los estudios universitarios los estudiantes deben presentar obligatoriamente las pruebas ECAES (Exámenes de Calidad de Educación Superior), calificadas por el Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior (ICFES). "Además se establece una diferencia entre técnicos profesionales, este ciclo formativo lleva 2 a 3 años y el técnico en competencias laborales, cuyo ciclo de capacitación tiene 1 a 2 años.

1.2.4 Educación Superior en España

En el sistema educativo español la educación superior está formada por las siguientes enseñanzas:

- Estudios de primer ciclo: Formados por tres o cuatro cursos de un año de duración cada uno que conducen a las titulaciones de Diplomado Universitario, Ingeniero Técnico y Arquitecto Técnico.

- Estudios de primer y segundo ciclo: Formados por cinco o seis cursos de un año de duración cada uno, que conducen a las titulaciones de Licenciado, Ingeniero y Arquitecto.
- Estudios de solo segundo ciclo: Conducen a las mismas titulaciones mencionadas en la enseñanza anterior pero formados por solo dos cursos de un año de duración cada uno a partir de un primer ciclo ya superado previamente en otros estudios distintos pero que permiten el acceso.
- Estudios de tercer ciclo: De duración variable, se accede a ellos cuando se tiene el segundo ciclo superado y conducen a la titulación de doctor en un área de conocimiento determinada.
- Títulos propios: Este título acredita un ciclo universitario de formación de postgrado no doctoral y reconoce un nivel cualificado de formación superior a la de grado y estructura idéntica a la de los títulos oficiales.

Estos estudios están actualmente en proceso de reforma y básicamente quedarán organizados cronológicamente del siguiente modo:

- Estudios de Grado: De cuatro años de duración que conducen al título universitario de grado.
- Estudios de Postgrado: que conducen a la titulación de máster.
- Títulos propios: que conducen a títulos de máster, experto o especialista universitario.
- Estudios de doctorado: que conducen al título de doctor.

1.3 LA EDUCACIÓN SUPERIOR EN EL SALVADOR

1.3.1 Universidad de El Salvador.

Como antecedentes de la Educación Superior se puede traer a cuenta el hecho de que en el año 1841 fue fundada La Universidad de El Salvador, el 16 de febrero de este año, por Decreto de la Asamblea Constituyente, a iniciativa del presidente de la república, Juan Nepomuceno Fernández Lindo y del presbítero Crisanto Salazar, con el objetivo de proporcionar un centro de estudios

superiores para la juventud salvadoreña. En sus primeros años, la universidad tuvo una existencia precaria, por el escaso apoyo gubernamental que recibía.

El artículo 61 de la Constitución Salvadoreña, establece que la Universidad de El Salvador, goza de autonomía en el aspecto docente, administrativo y económico. La Constitución también establece la obligación del Estado, de asignar anualmente una partida de su presupuesto para asegurar y acrecentar el patrimonio de esta.⁴

El funcionamiento de los órganos de gobierno de la Universidad de El Salvador, está prevista en la Ley Orgánica de la Universidad de El Salvador, la cual se aprobó en 1951 y fue el primer marco legal para la Educación Superior. La Rectoría es la máxima autoridad ejecutiva de la universidad y tiene a su cargo ejecutar y hacer cumplir las resoluciones de la Asamblea General Universitaria y del Consejo Superior Universitario.

Hasta 1965 fue el único centro de estudios superiores del país y la que concentraba la mayor parte de la comunidad intelectual de El Salvador. En ese año se dicta la Ley de Universidades Privadas, bajo la cual surgen otras universidades privadas entre las cuales están: La Universidad Centroamericana "José Simeón Cañas", la Universidad "Albert Einstein", Universidad Politécnica de El Salvador y la Universidad "José Matías Delgado".⁵

1.3.2 Universidad Centroamericana "José Simeón Cañas"

La Universidad Centroamericana "José Simeón Cañas", conocida como UCA, fue fundada en septiembre de 1965, en el contexto del optimismo de la década del desarrollo. Un grupo de padres de familia "católicos" se acercó al gobierno y a la Compañía de Jesús con la intención de

⁴ Constitución de la República de El Salvador, artículo 61

⁵ http://es.wikipedia.org/wiki/Universidad_de_El_Salvador

promover el establecimiento de una segunda universidad. Querían una alternativa a la Universidad de El Salvador para formar profesionalmente a los egresados de los colegios católicos.

La Universidad de El Salvador, que vio amenazado su monopolio de la educación superior, la oposición política, que la secundó, se opuso a la UCA. Pero el gobierno también deseaba una alternativa a la primera y, por consiguiente, apoyó el proyecto. Su apoyo fue determinante para que la asamblea legislativa aprobara el anteproyecto de ley de universidades privadas, el 24 de marzo de 1965 (Decreto Legislativo N° 244, publicado en el *Diario Oficial* del 30 del mismo mes). A continuación se elaboraron los estatutos (Acuerdo Ejecutivo N° 06173, 1 de septiembre de 1965, publicado en el *Diario Oficial*, 13 de septiembre de 1965), se instaló la primera junta de directores, integrada por cinco jesuitas, se hizo la inauguración oficial el 15 de septiembre y comenzaron las clases con 357 estudiantes, en locales de Don Rúa, cedidos por los salesianos, a principios de 1966.

En las décadas de los sesenta y setenta, dos leyes regían la educación superior, una para lo estatal y la otra para lo privado.

Con el surgimiento del conflicto armado en los años de 1979 y 1980 y la consecuente inestabilidad social, política, cultural, así como la inevitable fragmentación social y la creciente multiplicidad de visiones ideológicas, se crea una deserción de la universidad pública y comienzan a surgir universidades privadas para atender la demanda con nuevos enfoques de carácter cultural y académicos orientados a mejorar la calidad, incrementar la eficiencia, reducir los costos, ofertar otras especializaciones y carreras, así como de implantar innovaciones y resolver otras necesidades sentidas por la sociedad, sobre todo de la clase media.⁶

⁶ <http://www.uca.edu.sv/general/historia.html>

1.3.3 Surgimiento de Nuevas Universidades

Tres universidades privadas más aparecerán en la década de los setenta como producto del enfrentamiento ideológico de la época: la Universidad Albert Einstein que comienza a funcionar en 1973 sin ninguna aprobación oficial, luego que un grupo de docentes, la mayoría de la facultad de ingeniería de la Universidad de El Salvador, fuera señalado internamente en 1972, de estar vinculado de un modo u otro a sectores de izquierda, ellos fundan la Einstein legalizada hasta en 1977. En este mismo año, la Universidad Dr. Matías Delgado surge como una respuesta de la clase acomodada ante los cambios que la UCA anunciaba en 1975; luego, en el contexto de la turbulencia interna de la Universidad de El Salvador, un grupo de profesionales que ve su integridad amenazada decide separarse de ésta fundando en 1979 la Universidad Politécnica de El Salvador.

En 1981 se produjo el cierre e intervención militar de la Universidad de El Salvador (UES). En este período, se aumentó la demanda por nuevas universidades, presión que se liberó en ese mismo año, cuando muchos académicos y empresarios interesados crearon universidades con el consentimiento y la promoción gubernamental. El 12 de junio de 1981 fue aprobada por Decreto Ejecutivo la Universidad Tecnológica de El Salvador.

Diez nuevas universidades surgieron con enfoques, orientaciones y modelos innovadores, tales como las universidades tecnológicas, las universidades humanísticas, las de carácter religioso, las especializadas en el área de salud y las universidades descentralizadas o desconcentradas de San Salvador. Se abren nuevas carreras consideradas como tabú, tales como: Mercadeo, Comunicaciones, Computación, Diseño Ambiental, Diseño Gráfico; asimismo, las maestrías profesionales y las carreras en Trabajo Social, Educación especializada en adultos, Educación Parvularia, Currículo, Educación Especial, Educación en Población, Relaciones Públicas, además de diversos profesorados en aspectos importantes, como Orientación Educativa, Evaluación Escolar, Agronomía, Idioma Inglés y otras carreras técnicas necesarias para el desarrollo del país y enfocadas a diversidad de objetivos educativos.

La vigencia de la Ley de Universidades Privadas constituía un marco legal totalmente vulnerable y proclive a la manipulación de los funcionarios de turno, siendo así como en la década de los ochenta surgen veintinueve universidades más: Alberto Masferrer (1980), Evangélica de El Salvador (1981), Técnica Latinoamericana (1981), Occidental de El Salvador (1981), Tecnológica de Comercio y Admón. de Empresas (1981), Francisco Gavidia (1981), Leonardo Da Vinci (1981),

Nueva San Salvador (1981), Autónoma de Santa Ana (1982), Modular Abierta (1982), de Oriente (1982), Salvadoreña (1982), de Sonsonate (1982), Las Américas de El Salvador (1982), Santaneca de Ciencia y Tecnología (1982), Isaac Newton (1982), Católica de Occidente (1982), Capitán Gral. Gerardo Barrios (1982), Pedagógica de El Salvador (1982), Americana (1982), Cristiana de las Asambleas de Dios (1983), de Educación Integral (1984), Tomás Alva Edison (1985), Don Bosco (1987), Metropolitana de El Salvador (1987), De la Paz (1987), Luterana Salvadoreña, de Administración de Negocios (1988), Panamericana (1989).

En los años noventa, siete universidades fueron autorizadas: Interamericana Simón Bolívar (1990), Manuel Luis Escamilla (1990), Andrés Bello (1990), Monseñor Oscar Arnulfo Romero (1993), San Jorge (1994), Suizo Salvadoreña (1994), Superior de Economía y Negocios (1994).

A principios de los noventa, más de cuarenta instituciones de educación superior funcionaban en El Salvador. Unas cinco universidades más estuvieron a punto de ser autorizadas pero no les alcanzó el tiempo para su legalización cuando fue aprobada la nueva Ley de Educación Superior. También es importante agregar otros centros de enseñanza o sucursales de las universidades en el interior del país, los que sumados a doce institutos tecnológicos privados y doce de carácter estatal llegaron a alcanzar en el primer quinquenio de los años noventa unos ciento doce centros de estudios superiores.⁷

⁷ http://www.oei.es/quipu/salvador/mas_ed_superior.pdf

1.4 LEY DE EDUCACIÓN SUPERIOR.

En virtud de lo anterior, en fecha 30 de noviembre de 1995 fue promulgada la Ley de Educación Superior, mediante Decreto legislativo 522 y se publicó en el Diario Oficial el 20 de diciembre de 1995. Posteriormente, se elaboró el Reglamento General con fecha de 9 de agosto de 1996. La nueva Ley estableció un plazo especial de dos años, para que las instituciones se adecuaran a las exigencias de la misma. Entre los aspectos legales contenidos en la ley, que más han incidido positiva y negativamente en el funcionamiento de las instituciones de educación superior (IES) se tienen los siguientes:

- Determinación de las unidades valorativas (UV), cuyo valor por unidad equivale a 20 horas de trabajo del estudiante atendidas por un profesor.
- Relación de un profesor a tiempo completo por cada 75 estudiantes, y un profesor a medio tiempo por cada 35 estudiantes.
- Duración de la hora clase de 50 minutos, definición de grados académicos y número de unidades valorativas por cada grado, así como la duración de las carreras, establecimiento del Coeficiente de Unidades de Mérito (CUM) como el cociente resultante de dividir el total de unidades de mérito (calificación final de cada materia multiplicada por sus unidades valorativas) ganadas, entre el total de unidades valorativas de las asignaturas cursadas y aprobadas.

En la actualidad, existen 42 instituciones de Educación Superior entre universidades, institutos tecnológicos e instituciones especializadas. Más de 114.675 estudiantes están matriculados en las diferentes universidades públicas y privadas, correspondiendo un 72% de esa población a la participación de la Educación Superior Privada.

Los cambios más importantes que se contemplan en el Plan de reforma a la Ley de Educación Superior aprobado y propuesto por el Consejo de Educación Superior (CES), se orientan a los siguientes aspectos: Incluir aspectos orientadores de carácter estratégico para el país, actualizar conceptos fundamentales para la educación y definirlos más, especificación de limitantes para la

creación de nuevas instituciones, regulación de CES extranjeros, modificación de la cantidad de profesores en relación con el número de estudiantes ampliándola a un profesor por cada cuarenta estudiantes y, de esa relación, que sean profesores a tiempo completo un 25%. También incluye la creación de un reglamento especial para Educación a Distancia, creación de una unidad de vigilancia e inspección de CES, ampliación del tiempo para la evaluación de los CES de dos a cada tres años, integración de los procesos de evaluación y acreditación, y una mayor cantidad de especificación de detalles de liquidación y disolución de CES.

El Ministerio de Educación salvadoreño se encuentra comprometido y trabaja arduamente para hacer verdaderas transformaciones en función de la educación en general, para lo cual se ha elaborado un programa de trabajo denominado “PLAN 2021”, que incluye entre otras áreas, la creación de cuatro grandes y desafiantes proyectos de Institutos Tecnológicos (MEGATEC), los cuales serán construidos en cuatro diferentes regiones de El Salvador, como una respuesta estratégica a la necesidad del país de contar con capital humano especializado en áreas técnicas y tecnológicas.⁸

1.5 NORMATIVA LEGAL DE LOS CENTROS DE EDUCACIÓN SUPERIOR.

1.5.1. Formalidades

Cuando una entidad de estudios superiores nace, debe cumplir con una serie de requisitos entre ellos están:

- a) Justificación de la nueva institución para responder objetivamente a las necesidades del país;
- b) Proyecto de planes y programas de estudio que garanticen una elevada calidad académica;
- c) Planos de la infraestructura física que prevea las condiciones higiénicas y pedagógicas necesarias y adecuadas para el buen desarrollo del proceso educativo;

⁸ http://www.oei.es/quipu/salvador/mas_ed_superior.pdf

- d) Enumeración de los recursos de apoyo con que cuente o planifica contar para asegurar una buena labor académica;
- e) Nómina de las autoridades de la nueva institución, con especificación de sus credenciales académicas;
- f) Plan de organización académica y financiera; y,
- g) Programas y proyectos de investigación y proyección social que se desarrollarán.

La creación de instituciones privadas de educación superior debe descansar en escritura pública en la que los fundadores y patrocinadores concurren a la creación de la nueva entidad, determinando sus objetivos y aprobando su proyecto de estatutos, los cuales están encaminados a forjar estudiantes capaces de desempeñar sus funciones en el campo de la vida laboral, profesionales capaces y concientes del desarrollo de un país mediante la aplicación de técnicas y habilidades adquiridos en los centros de educación superior, para lo cual necesitan profesores capaces de instruir y enseñar para formar los profesionales del mañana.

Las instituciones privadas de educación superior son corporaciones de utilidad pública, de carácter permanente y sin fines de lucro. Deberán disponer de su patrimonio para la realización de los objetivos para los cuales han sido creadas. Los excedentes que obtengan deberán invertirlos en la investigación, calidad de la docencia, infraestructura y la proyección social.

Los CES por ser Instituciones de utilidad pública, con fines educacionales, sus estatutos deben ser aprobados por el Ministerio de Educación, quien les confiere su personería Jurídica mediante un acuerdo, el cual debe ser publicado en el diario Oficial, posterior a este acuerdo los CES para iniciar operaciones deben tener la autorización de el Ministerio de Educación y del Ministerio de Gobernación. Estas instituciones deben contar con la acreditación de la inscripción respectiva ante la administración tributaria como sujeto pasivo para lo cual la administración tributaria le otorga el numero de registro del contribuyente (NRC) Y Numero de Identificación Tributaria (NIT). Los CES cuya finalidad es la enseñanza, goza de un incentivo fiscal, no obstante para ello debe solicitar las resoluciones emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, División Jurídica

departamento de Resoluciones dicha resolución la declarara como sujeto pasivo excluido de la obligación sustantivo del pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios la cual debe ser objetiva por tratarse de un servicio educativo, así como también para la exención del Impuesto Sobre la Renta, la cual es subjetiva por tratarse de una instrucción que presta servicios de enseñanza.

Las infracciones cometidas por dichas instituciones, a la Ley de Educación Superior y sus reglamentos, ameritan sanción por parte del Ministerio de Educación; la magnitud de la sanción dependerá de la gravedad de la infracción pudiendo ser las referidas sanciones las siguientes:

- a) Amonestación privada escrita;
- b) Amonestación pública escrita;
- c) Suspensión o cancelación de la autorización de funcionamiento de carreras;
- d) Suspensión temporal de la autorización para funcionar como institución de educación superior; y
- e) Cancelación de la autorización de funcionamiento de la institución.

Cuando proceda la suspensión de autorización de funcionamiento de una institución de educación superior, o de cualquiera de sus carreras, sus actuaciones se limitarán a aquellos actos indispensables para subsanar las anomalías que motivaron la suspensión. Cuando proceda la cancelación de la autorización de funcionamiento de una institución de educación superior, o de una de sus carreras, sus actuaciones se limitarán a concluir las actividades pendientes y necesarias para la finalización total de las actividades académicas, y para efectos de llevar a cabo la disolución y liquidación respectiva; debiendo cumplir con los demás requisitos exigidos.

Los centros de Educación superior al igual que cualquier otra entidad jurídica además de estar legalizados deben poseer su estructura jerárquica bien definida, la cual debe ser reflejada en el organigrama de la institución. La mayoría de centros de Educación superior cuentan con

departamentos bien estructurados y con niveles de mando bien definidos para desarrollar a cabalidad sus operaciones, dentro de las cuales se puede mencionar: La Junta Directiva, que es la máxima autoridad y es donde se toman las decisiones mas importantes y que generan impactos significativos en el curso de los centros de Educación Superior, Consejo de Decanos, quienes son los encargados de la parte Pedagógica que se imparte, La Gerencia General, que es acá donde se toman las decisiones financieras y de otro tipo para llevar a cabo de forma eficiente las operaciones de la institución en el día a día.

1.5.2 Principales Operaciones de Los Centros de Educación Superior y su respectivo Tratamiento Contable y Tributario.

Los Centros de Educación Superior tienen como actividad principal, la Prestación de Servicios de Enseñanza Educativa, los cuales nacen con el fin de asistencia social y sin fines de lucro ya que son consideradas corporaciones de utilidad pública de acuerdo a lo establecido en la Ley de Educación Superior y la Constitución de la República: *“El derecho a la educación... es obligación y finalidad primordial del Estado su conservación, fomento y difusión “.*⁹.

Sin embargo, además de las actividades propias como lo es transmitir conocimientos, las instituciones de estudios superiores llevan a cabo una serie de operaciones de índole económico, administrativo y tributario, las cuales generan para las mismas, responsabilidades para con diferentes entidades entre las que se puede mencionar el Ministerio de Trabajo, el Seguro Social, Administradoras de Fondos de Pensiones, entre otras, en cuanto a sus obligaciones para con sus empleados; Instituciones Financieras con respecto a sus actividades bancarias; el Ministerio de Hacienda mediante el cumplimiento de la normativa tributaria correspondiente. En cuanto a los requisitos que debe cumplir en ésta área, se puede mencionar la tramitación del Número de Registro del Contribuyente al IVA, por el cual puede ser catalogada como Otro, Mediano o Gran contribuyente para efectos de retención de impuestos o percepción de los mismos. Al mismo tiempo deben cumplir la obligación como Agente de Retención del Impuesto sobre la Renta.

⁹ Constitución de la República de El Salvador, Artículo 53.

1.5.2.1 Ingresos y su Tratamiento de Acuerdo a La Ley del Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. (Ley de IVA)

Los criterios que se detallan a continuación deben ser tomados en cuenta al momento de clasificar los ingresos como exentos o gravados son los siguientes:

El artículo 46 literal e) de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y/o la Prestación de Servicios, establece que estarán exentos del impuesto los servicios educacionales y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias y otras instituciones similares pero estos deben de reunir una serie de requisitos ; los cuales son:

1. Que se trate de servicios educacionales y de enseñanza; y,
2. Que dichos servicios sean prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares.

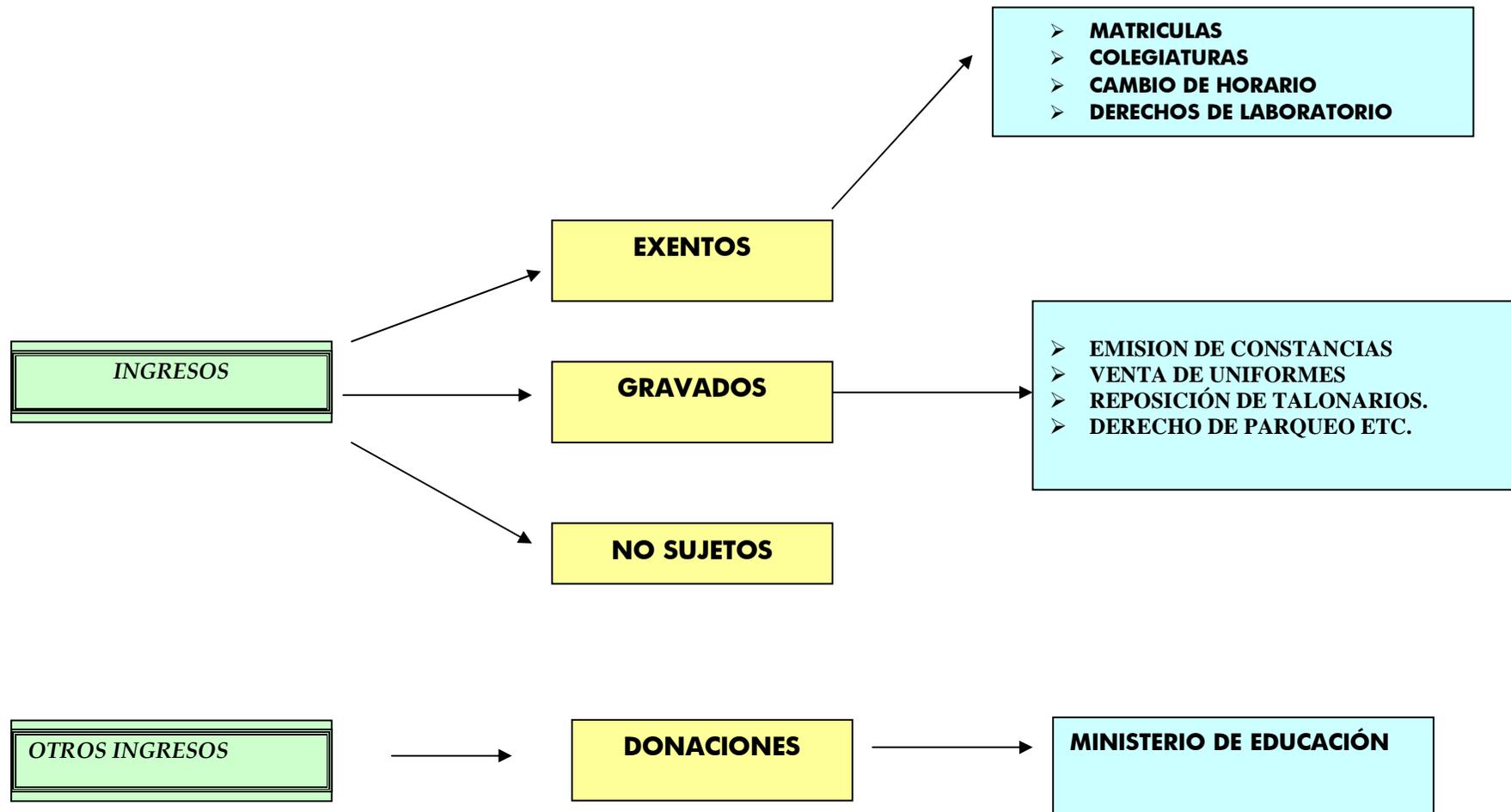
Entendiéndose por educación formal aquella que se imparte en establecimientos educativos autorizados, en una secuencia regular de años o ciclos lectivos, con sujeción a pautas curriculares progresivas y conducentes a grados y títulos, corresponde a los niveles inicial, parvulario, básico, medio y superior.

Los Centros de Educación Superior deben ser vistos como empresas, donde su producto de venta son los Servicios de Educación y Enseñanza y por consiguiente sus ingresos están basados en los pagos que hacen sus clientes, que para su caso es el “alumnado”, en concepto de operaciones tales como: matrículas, colegiaturas, ciclos complementarios, derechos de exámenes, derecho de laboratorios, cambio de carrera y trámites de graduación entre otros. Dichas operaciones según la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en su Art. 46 considera como Exentos los Servicios de Educaciones y de Enseñanza prestados por colegios, Universidades, Institutos, academias u otras instituciones similares, por lo tanto la mayoría de estos ingresos son EXENTOS, pero cabe mencionar que a pesar de que la mayoría de sus ingresos son Exentos, también existen otras operaciones que no se encuentran contenidas en la ley como exenciones, sino como operaciones GRAVADOS.

CHEK LIST

OPERACIONES	EXENTAS	GRAVADAS
Arrendamientos		X
Asesoría de Tesis	X	
Cambio de Carrera	X	
Cambio de Horarios	X	
Capacitaciones	X	
Ciclos Complementarios	X	
Colegiaturas	X	
Comisión por Ventas de Libros		X
Cursos de Orientación Vocacional	X	
Cursos Pre-Universitarios	X	
Defensas de Tesis	X	
Derechos de Evaluación	X	
Derechos de Laboratorios	X	
Emisión de Certificaciones		X
Emisión de Constancias		X
Fotocopias		X
Horas Internet	X	
Matriculas	X	
Multas y Recargos por Pagos Extemporáneos		X
Prácticas Odontológicas	X	
Reporte Adicional de Notas	X	
Reposición de Carné	X	
Reposición de Libretas de Pago	X	
Reposición de Recibos y Facturas		X
Retiro de Materias	X	
Seguro a Estudiantes	X	
Servicios de Laboratorio a Terceros		X
Servicios Educativos	X	
Servicios Odontológicos a Terceros		X
Servicios Odontológicos Prestados a Terceros	X	
Trámite de Equivalencias	X	
Trámites de Graduación		X
Uniformes		X
Ventas de Activo Fijo		X
Ventas de Libros		X
Venta de Materiales Descartables Odontológicos		X

1.5.2.2 Estructura de los Ingresos de los Centros de Educación Superior



Operaciones Exentas.

Ingresos por Servicios Educativos

- 1) **Matriculas:** Proceso mediante el cual el estudiante tiene derecho a realizar sus estudios mediante el pago respectivo el cual dependerá de la carrera que el estudiante elija.
- 2) **Colegiaturas:** Pago mensual que realiza el alumno para recibir sus estudios respectivos, a cambio del cual se le firma y sella talonario de pagos.
- 3) **Asesorías de tesis:** Pago que realiza el alumno para tener derecho a consultas realizadas a los profesionales en las disciplinas respectivas de los trabajos a realizar.
- 4) **Cambio de carrera:** Pago que realiza el alumno para cambiar de carrera, por dicho movimiento la universidad emite las facturas respectivas.
- 5) **Cambios de horarios:** Pago que realiza el alumno para tener derecho a cambio de horarios de su cátedra respectiva.
- 6) **Capacitaciones:** Pago que se realiza a profesionales de la universidad para especializarse en una disciplina determinada.
- 7) **Ciclos complementarios:** Pago que realiza el alumno para tener derecho a estudiar en un ciclo adicional en el año.
- 8) **Cursos de orientación vocacional:** Asesoramiento del profesional para determinar a los alumnos la carrera en la que demuestran mayores aptitudes.

- 9) **Cursos preuniversitarios:** Pago que realizan los estudiantes para tener una inducción previa a los conocimientos universitarios.
- 10) **Defensas de tesis:** Pago que realizan los estudiantes universitarios a los evaluadores de su trabajo de graduación.
- 11) **Derechos de evaluación:** Pago que realiza el estudiante para tener derecho a evaluación de exámenes.
- 12) **Derechos de laboratorios:** Pago que realizan los estudiantes para tener derecho a realizar laboratorios.
- 13) **Horas internet:** Pago que realizan los estudiantes para tener derecho a usar el Internet.
- 14) **Reporte adicional de notas:** Pago por emisión de Documento por medio del cual el estudiante puede verificar el reporte y resultado de sus evaluaciones en un periodo determinado.
- 15) **Reposición de carne:** Pago que realiza el estudiante para tener su carne nuevamente.
- 16) **Reposición de libretas de pago:** Pago que realiza el estudiante para tener nuevamente su talonario en caso de extravío.
- 17) **Retiro de materias:** Proceso mediante el cual el estudiante hace invalidar la asistencia a una materia determinada.
- 18) **Servicios educativos:** Procesos mediante el cual el estudiante tiene derecho y acceso a información y eventos educativos.

- 19) **Tramite de equivalencias:** Pago que realiza el estudiante para que la universidad emita el criterio de aprobación de las materias cursadas en otras universidades.
- 20) **Servicios odontológicos prestados a terceros:** Pago que realizan los particulares a la Universidad por los servicios profesionales prestados por alumnos de la disciplina de odontología.
- 21) **Practicas odontológicas:** Son aquellos ingresos que percibe la universidad por proyectos odontológicos que realizan los alumnos de la facultad de odontología.
- 22) **Seguro a estudiantes:** Ingreso que percibe la universidad por asegurar a los estudiantes contra cualquier siniestro o daño que puedan causarse en un momento determinado.

Operaciones Gravadas

- 1) **Emisión de constancias:** Documento que emite la universidad para hacer justificar el periodo de estudio del estudiante.
- 2) **Tramites de graduación:** Todos los procesos internos que realiza la universidad para graduar a sus profesionales.
- 3) **Reposición de recibos y facturas:** Proceso mediante el cual la universidad restablece aquellos documentos que hacen justificar los pagos respectivos.
- 4) **Emisión de certificaciones:** Proceso por medio del cual la universidad legaliza las notas obtenidas por los alumnos.

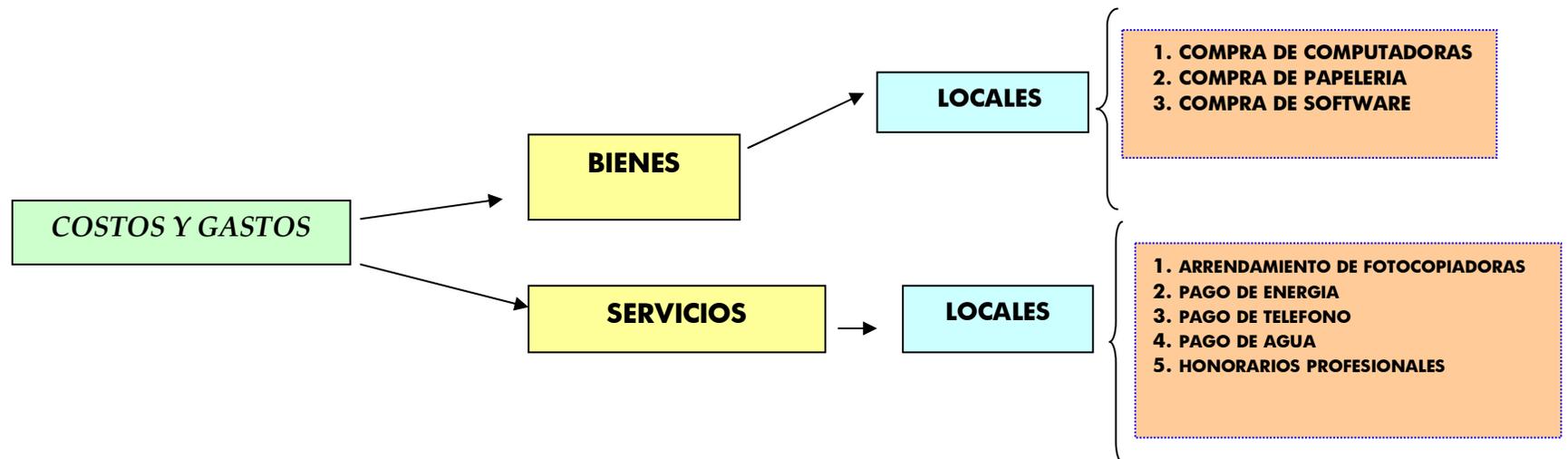
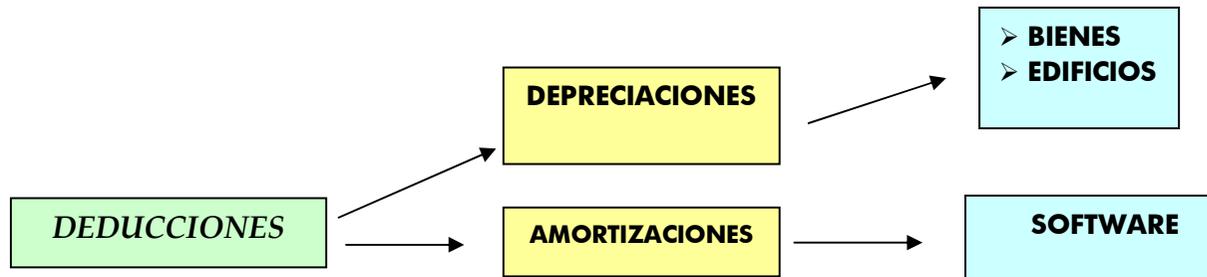
- 5) **Venta de Materiales Descartables Odontológicos:** Son todos aquellos materiales necesarios para las prácticas odontológicas, los cuales la universidad vende a sus alumnos.
- 6) **Multas y recargos por pagos extemporáneos:** Monto adicional de dinero que la universidad cobra a los alumnos por pagos tardíos.
- 7) **Servicios de laboratorio a terceros:** Cobros que realiza la universidad por servicios prestados a terceros por medio de estudiantes de la facultad de odontología y medicina.
- 8) **Servicios odontológicos a terceros:** Cobros que realiza la universidad por servicios odontológicos prestados a particulares por medio de los estudiantes de odontología.
- 9) **Comisión por ventas de libros:** Cobro adicional que realiza la universidad por venta de libros.
- 10) **Fotocopias:** Cobro que realiza la universidad por la reproducción de materiales didácticos.
- 11) **Venta de libros:** Cobros que realiza la universidad por venta de libros para efectos pedagógicos. Ad a los estudiantes para llevar a cabo sus prácticas odontológicas.
- 12) **Uniformes:** Cobro que efectúa la universidad por la venta de uniformes para estudiantes y personal administrativo.
- 13) **Arrendamientos:** Cobros que realiza la universidad por arrendar maquinaria y equipo a los estudiantes de las diferentes facultades y a terceros.

- 14) **Venta de activo fijo:** Cobro que realiza la universidad por la venta de propiedad planta y equipo, a terceros.

Además de las actividades mencionadas anteriormente, una situación importante de mencionar son las operaciones relacionadas con los ingresos que algunos centros de educación superior tienen en concepto administración de fondos para el desarrollo de proyectos de EDUCACIÓN. Para este caso se puede mencionar al Ministerio de Educación, ya que este organismo gubernamental otorga fondos a las universidades y ellas son las encargadas de administrar éstos en la ejecución de proyectos de educación. Sin embargo, este caso particular se analizará detalladamente en el Capítulo II Desarrollo del Caso Práctico.

Como se puede observar las universidades realizan tanto operaciones gravadas como exentas, por lo que de acuerdo a lo estipulado en el artículo 66 de la Ley de IVA, el cual establece la aplicación de un método de Proporcionalidad para deducirse el crédito fiscal correspondiente.

1.5.2.3 Estructura de los Gastos de los Centros de Educación Superior



1.5.2.4 Gastos y su Tratamiento de acuerdo a La Ley del Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (Ley del IVA) y la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Los Centros de Educación Superior también realizan compras representadas por diferentes gastos todo esto con la finalidad de obtener un desarrollo eficiente de sus actividades tanto operativas como administrativas; entre los que se pueden mencionar: Pago de energía eléctrica, agua potable, arrendamiento de equipo, pago de honorarios, sueldos y de servicios como: Internet, publicidad, y de limpieza entre otros.

La demanda de servicios y la compra de equipo es importante en los CES por tal razón es necesario crear políticas de pago de acuerdo a las disponibilidades financieras que la institución posea. En un momento determinado, a la exigibilidad y necesidad del bien o servicio que se requiera, para lo cual se establecen políticas de pago ya sea a 30, 60 ó 120 días plazo.

Para efectos de IVA la mayoría de bienes y servicios que se adquieren, están gravados con el referido impuesto, el cual es un crédito fiscal a favor del CES, a excepción del servicio de agua y de los prestados por las alcaldías los cuales son exentos. Referente a la Ley de Impuesto Sobre la Renta los CES solo son agentes de Percepción del impuesto, las universidades tienen que hacer efectivas estas declaraciones en los plazos establecidos, ya sea del 10% para personas naturales 20% para no domiciliados y el 5% para transporte internacional, siempre y cuando este dentro de la normativa tributaria legal vigente, cabe mencionar que los CES están exentos del pago de la Renta Anual.

1.5.2.5 Retenciones y su Tratamiento de acuerdo a La Ley del Impuesto sobre La Renta.

Es importante tomar en cuenta que las universidades por ser consideradas fundaciones de utilidad pública son excluidas del pago del impuesto anual de renta de acuerdo a lo establecido en el Art. 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

En consecuencia este tipo de entidades no son sujetos obligados al pago del Impuesto sobre la Renta, por ende sus ingresos no son sujetos a la retención del anticipo pago a cuenta; no obstante tienen la obligación de presentar sus declaraciones respectivas ya que como lo establece el artículo 91 del Código Tributario, están obligados los sujetos pasivos a presentar sus declaraciones en los periodos estipulados.

Por otra parte, a pesar de su calidad de sujeto Excluido del Pago del Impuesto sobre la Renta, esto no la exime de la obligación de ser agente de retención en lo que respecta al pago de dicho Impuesto, para lo cual debe tomar en consideración lo previsto en dicha ley asumiendo criterios claros y específicos que le ayuden a establecer los momentos y sujetos a quienes se les habrá de aplicar la retención de dicho impuesto en lo que respecta al personal de carácter eventual y permanente, los no domiciliados y la retención efectuada por compras.

1.5.2.6 Reformas Tributarias y sus Aplicaciones.

Es importante mencionar que las reformas a las leyes tributarias establecen la obligación para el Agente de retención de ser Específicos en cuanto a los datos de las personas que se les extiende el *comprobante de sujeto excluido*, por lo tanto los CES deben ser cuidadosos al momento de extender dicho comprobante a las personas que prestan sus servicios. Ejemplo de ello puede ser el profesional que presta sus servicios en charlas o seminarios en los Centros, por lo que se extiende un recibo de sujeto excluido ya que dicha persona no está inscrita en IVA razón por la cual carece de número de contribuyente (NRC) y por lo tanto no puede extender a la institución documento alguno como lo es factura o comprobante de crédito fiscal.

Artículo 119.- (Código Tributario) 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, los siguientes datos:

- a) Nombre del sujeto excluido del impuesto;

- b) Dirección del sujeto excluido del impuesto, así como su número de teléfono en caso de poseerlo;
- c) Número de Identificación Tributaria del sujeto excluido, o en su defecto número de Cédula de Identidad Personal u otro tipo de documento que lo identifique plenamente;
- d) Fecha de emisión del documento;
- e) Los mismos requisitos establecidos en los literales a), b) y c) de este artículo que correspondan al contribuyente que recibe el documento; y,
- f) Cuando las operaciones sean superiores a mil novecientos noventa y cinco colones, 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.
- g) 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.
- h) Firma del sujeto excluido del impuesto, en caso que no pudiere o no supiere firmar se estará a lo regulado en la Ley de Notariado.

Reformase el literal b) del Art. 119, y adiciónense los literales g) y h), en su orden y de la siguiente manera:

- “b) Dirección del sujeto excluido del impuesto, así como su número de teléfono en caso de poseerlo;”

“g) 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.”

“h) Firma del sujeto excluido del impuesto, en caso que no pudiere o no supiere firmar se estará a lo regulado en la Ley de Notariado.”

Modelo de Comprobante de sujeto Excluido

<i>RECIBO DE SUJETO EXCLUIDO</i>			
GENERALES DEL PROVEEDOR DEL SERVICIO			
			FECHA: _____
NOMBRE: _____			
DIRECCION: _____			
NIT <input checked="" type="checkbox"/> o DUI <input type="checkbox"/> _____			
GENERALES DEL CLIENTE O DE QUIEN RECIBE EL SERVICIO			
NOMBRE: UNIVERSIDAD TECNICA Y PROFESIONAL DE EL SALVADOR			
DIRECCIÓN: CALLE A LOS PLANES DE RENDEROS , SAN SALVADOR EL SALVADOR, C.A			
N.I.T.: 0614-190188-001-6 GIRO: ENSEÑANZA FORMAL			
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNIT/ MES	PRECIO TOTAL
	<i>Concepto especifico del la adquisicion del bien o servicio</i>		\$ -
RECIBI LA CANTIDAD DE:		SUBTOTAL	\$ -
		(-) RENTA 10%	
		TOTAL	\$ -
_____ FIRMA DEL PROVEEDOR		_____ FIRMA CLIENTE	

1.5.2.7 Contabilidad.

Las Centros de Educación Superior deben llevar su contabilidad debidamente organizada de acuerdo a la descripción de su sistema contable, aplicando las cuentas del catalogo, en la forma que lo explica su respectivo manual de instrucciones, todo esto debidamente autorizado por un contador publico Certificado o un auditor externo autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Publica y Auditoria. Esto de acuerdo al art. 435 del Código de Comercio. Además los CES deben observar todos los requisitos ordenados en el Libro Segundo, Titulo II del Código de Comercio y demás disposiciones legales que le son aplicables como una entidad no gubernamental o gubernamental (UES) y sin fines de lucro.

Los Centros de Educación Superior están obligados a llevar los siguientes libros:

Libros Legales:

- Libro de Actas de Junta Directiva
- Libro de Actas del Consejo Ejecutivo
- Libro de Actas de Asamblea General
- Libro Registro de Miembros

Libros Contables:

- Libro Diario
- Libro Mayor Auxiliar
- Libro de Estados Financieros.

Libros de IVA:

- Libro de Compras
- Libro de Ventas a Contribuyentes
- Libro de Ventas a Consumidor Final

1.5.2.8 Principales Políticas de los Centros de Educación Superior.

1.5.2.8.1 Métodos de Depreciación.

Una política muy importante y que se debe tomar en cuenta en las universidades es el método de depreciación que se está utilizando, ya que para efectos de presentación financiera se puede adoptar cualquier método de depreciación ya que estas partidas no monetarias tampoco representan deducibilidad del gasto para efectos de renta de acuerdo a lo establecido en el Art. 6 de la ley de Impuesto Sobre la Renta, de ahí la habilidad para adoptar el método que mejor se adapte a las necesidades del Centro de Educación Superior. No obstante es importante mencionar que uno de los aspectos más significativos de los Centro de Educación Superior son sus amplias instalaciones y la modernidad de las mismas, así como también el equipo que se utiliza para el desarrollo de las cátedras.

Como bien se menciona, las partidas de depreciación representan un gasto no monetario pero si bastante significativo y que deja un impacto considerable en los centros de educación superior para lo cual las Universidades pueden adoptar cualquiera de los métodos siguientes:

Se han desarrollado varios métodos para estimar el gasto por depreciación de los activos fijos tangibles. Los cuatro métodos de depreciación conocidos contablemente son:

- Línea recta.
- Unidades producidas.
- Suma de los dígitos de los años.
- Doble saldo decreciente.

La depreciación de un año varía de acuerdo con el método seleccionado, pero la depreciación total a lo largo de la vida útil del activo no puede ir más allá del valor de recuperación. Algunos métodos de depreciación dan como resultado un gasto mayor en los primeros años de vida del activo, lo cual repercute en las utilidades netas del periodo. Por tanto, el contador debe evaluar

con cuidado todos los factores y verificar cual se adapta más a los Centros de Educación Superior, antes de seleccionar un método para depreciar los activos fijos.

Los CES pueden adoptar el método de depreciación que mas se adapte a sus necesidades y que refleje un menor impacto en presentación de sus estados financieros, ya que dichos gastos no son deducibles para el pago del Impuesto Sobre la Renta por tratarse de una Institución Educativa.

1.5.2.8.2 Reevaluación de la Propiedad Planta y Equipo

Aparte de una excelente plantilla de catedráticos, la infraestructura y el equipo son factores determinantes en la formación de excelentes profesionales, por lo cual se hace indispensable controlar el valor de estos bienes, es recomendable que cada cierto periodo de tiempo, la propiedad planta y equipo de los Centros de Educación Superior sea revaluada mediante el peritaje de un profesional lo cual permitirá hacer ajustes que reflejen la razonabilidad de las cifras en los estados financieros de dichos centros.

Los gastos por revaluación de la Propiedad planta y equipo no son deducibles para impuesto sobre la renta por tratarse de un Centro de Educación, en cuanto a su efecto financiero si tendrá impacto en la presentación de los resultados ya que por dicha revaluación puede existir un superávit o un déficit.

1.5.2.8.3 Pago De Proveedores

La demanda de servicios y la compra de equipo es bastante grande en las Universidades por tal razón se crean políticas de pago de acuerdo a las disponibilidad financiera que la institución posea en un momento determinado y a la exigibilidad y necesidad del bien o servicio que se requiera, para lo cual se establecen políticas de pago ya sea a 30, 60 ó 120 días plazo.

1.5.2.8.4 Cobro a Clientes.

Es otra política que no puede faltar en estas instituciones, ya que del pago de estos depende mucho las actividades de enseñanza de las Universidades, para lo cual se crean porcentajes de intereses por moras, firma de documentos para solventar y sustentar el pago, o días establecidos de crédito, ya sean 30, 60 o 120 días.

Estas son algunas de las políticas que se manejan en los centros de educación superior, no obstante existen muchas otras políticas que pueden implementarse tanto en el ámbito financiero como estudiantes y personal docente.

La emisión de documentación legal es la evidencia fiel de cómo se aplica la normativa tributaria en cuanto a los ingresos que los centros de educación superior realizan, ya sean Facturas, Créditos Fiscales, Notas de Crédito o Notas de Debito, Comprobantes de Donación etc. En los libros de ventas y compras se pueden reconocer el volumen de operaciones que tienen y el pago del impuesto de IVA y si éstas aplican el principio de proporcionalidad de acuerdo a lo establecido en el artículo 66 de la ley de IVA.

Por todo lo anteriormente mencionado se cree necesario el contar con una guía que permita al profesional de la contaduría pública tener los parámetros precisos al momento de trabajar en el ámbito de los centros de educación superior, seguro de que el desarrollo de su trabajo estará en concordancia y armonía con la legislación contable y tributaria vigente. Y por consiguiente estas instituciones estarán cumpliendo con la normativa, evitándose así futuras multas e infracciones.

CAPITULO II
CASO PRÁCTICO

2. CAPITULO II - CASO PRÁCTICO

En el presente capítulo se desarrollan algunas de las principales operaciones que se originan en los Centros de Educación Superior, con el fin que la persona que ejerza su función como contador de este tipo de institución, profesionales, estudiantes y lectores obtengan un criterio sólido sobre el tratamiento tributario con respecto a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y la Ley de Impuesto sobre la Renta que debe aplicarse a las operaciones de dicho sector.

Los casos que serán presentados están relacionados con actividades habituales de los CES, como por ejemplo, matriculas, emisión de constancias, cambios de horario, compra de papelería, derechos de laboratorio, etc. Para las cuales se muestran los registros contables atribuidos a cada operación, la documentación que debe emitirse en la misma, como deberán registrarse en los libros de IVA, su presentación en el formulario que corresponda y cual es la base legal aplicable a dichas operación en materia tributaria.

Para efectos del desarrollo de los casos presentados se ilustra el proceso interno de un centro de educación superior, para este caso el de una Universidad, en la cual se asumirán los siguientes datos supuestos:

Contribuyente	: Universidad Técnica Profesional de El Salvador (UTPES)
Número de registro	: 27699-7
Giro	: Enseñanza Formal
Domicilio	: S.S. Carretera a los Planes de Renderos
NIT	: 1115-280982-101-3

2.2. INGRESOS EXENTOS

2.2.1 MATRICULA

» **Planteamiento del problema**

El día 25 de Enero de 2009, en el ciclo I-2009, se presenta a las instalaciones de la Universidad el alumno José Angulo decide matricularse en la carrera de Licenciatura en Contaduría Publica en la Universidad Técnica Profesional de El Salvador, por lo cual cancela en concepto de Matricula \$ 60.00 .

» **Documentación que se requiere por la operación.**

Por cancelar dicha matricula la universidad emite la factura numero 01 por el monto de \$60.00 tal pago aparece reflejado en la columna de ingresos Exento para la Universidad.

		FACTURA N° 0001			
		DATOS DEL CLIENTE			
		Fecha: 25 de Enero de 2009			
		Domicilio: San Salvador			
		Giro:			
		Señor: José Angulo			
		NCR:			
Universidad Técnica Profesional de El Salvador N.I.T : 1115-280982-101-3 NRC: 27699-7 Domicilio: S.S. Carretera a los Planes de Renderos TEL: 2245-1911 Giro: Enseñanza Formal					
CANTIDAD	DENOMINACION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	V. NO SUJETAS	VENTAS AFECTAS
	PAGO DE MATRICULA PARA EL CICLO 1/2009		\$ 60.00		
	<i>SUB-TOTAL</i>		\$ 60.00		
SESENTA 00/100 US DOLARES	IVA 13%				
	TOTAL		\$ 60.00		

» **Registro en Libro de IVA**

Dicha factura con correlativo número 01 es registrada en el Libro de Ventas a Consumidor final de la Universidad como un ingreso exento (ver libro de ventas).

Día	DEL N°	AL N°	Nombre del Cliente	Ventas		Exportaciones	Sujetos Excluidos	Total
				Internas Exentas	Internas Gravadas			
25/01/2009	1	1	José Angulo	\$60.00				\$60.00

» **Registro contable.**

Posteriormente es efectuado el asiento contable en el departamento de contabilidad el cual queda de la siguiente manera:

CODIGO	25/01/2009 PARTIDA # 01	PARCIAL	DEBE	HABER
1101	<u>EFFECTIVOS Y EQUIVALENTES</u>		\$60.00	
110102	BANCOS	\$60.00		
11010201	Banco HSBC			
51	<u>INGRESOS</u>			\$60.00
5101	INGRESOS EXENTOS			
510101	Matriculas			
	TOTALES	\$60.00	\$60.00	\$60.00
V/ Ingresos por matricula de alumnos				

» **Base Legal**

(LIVA)

El registro anterior está exento del pago de impuesto de IVA ya que representa un servicio prestado con fine Educativas y de Enseñanza, en este caso por una Universidad. (Art. 46 e).

Cuando se realicen operaciones en un período tributario en donde estas sean gravadas, en parte exentas o en parte no sujetas; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal, se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el período tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho período, debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de aplicar dicho factor al crédito fiscal del período tributario. (Art. 66)

(LISR)

Es una operación exenta del pago de renta ya que la misma está directamente vinculada con el servicio de educación entendiendo así que cuando el art. 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta exime del pago de dicho impuesto a las Corporaciones y fundaciones de derecho público y las corporaciones y fundaciones de utilidad pública, la educación es contemplada dentro de las fundaciones de utilidad pública ya que son instituciones no lucrativas que fueron constituidas con fines de asistencia social.

El tratamiento contable y la base legal es de igual aplicación para:

1. COLEGIATURAS
2. CAMBIO DE HORARIO
3. DERECHOS DE LABORATORIO

2.2.2 CONTABILIZACIÓN DE DONACIONES.

2.2.2.1 DONACIÓN DEL MINED

» Planteamiento del problema

La Universidad está participando en el programa 2021 que implementa el gobierno a través del MINISTERIO DE EDUCACIÓN, por lo cual firma un convenio de ayudar a la población que por muchas razones no puede terminar su educación básica y bachillerato por tal razón el MINED decide otorgarle \$ 301,967.00 para que puede atender la demanda de los departamentos de la PAZ y CUSCATLAN.

» Documentación que se requiere de la operación.

Por recibir dicho monto la universidad emite una factura como ingreso exento, además de estar amparada por las condiciones que dicta el convenio en cuanto a la liquidación financiera con su respectivo informe.

		FACTURA N ^a 009			
		DATOS DEL CLIENTE			
		Fecha: 25 de Enero de 2009			
		Domicilio: San Salvador			
		Giro:			
		Señor: EDUCAME			
		NCR:			
Universidad Técnica Profesional de El Salvador N.I.T : 1115-280982-101-3 NRC: 27699-7 Domicilio: S.S. Carretera a los Planes de Renderos TEL: 2245-1911 Giro: Enseñanza Formal					
CANTIDAD	DENOMINACION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	V. NO SUJETAS	VENTAS AFECTAS
	COSTO ADMINISTRATIVO DEL DESEMBOLSO 10%		\$ 30,196.70		
TREINTA MIL CIENTO NOVENTA Y SEIS 70/100 US	<i>SUB-TOTAL</i>		\$ 30,196.70		
	IVA				
	TOTAL		\$ 30,196.70		

» **Registro el Libros de IVA**

La factura emitida el día 25 de Enero de 2009, con correlativo número 009 es registrada en el Libro de Ventas de la Universidad como un ingreso Exento del impuesto. Solo se reconoce el 10% de costo administrativo en el libro de ventas.

Día	DEL N°	AL N°	Nombre del Cliente	Ventas		Exportaciones	Sujetos Excluidos	Total
				Internas Exentas	Internas Gravadas			
25/01/2009	009	009	Ministerio de Educación	\$30,196.70				\$30,196.70

» **Registro contable.**

Posteriormente es reconocido el asiento contable el cual queda de la siguiente manera:

CODIGO	<i>PARTIDA # 06</i>	PARCIAL	DEBE	HABER
1101	<u>EFFECTIVOS Y EQUIVALENTES</u>			
110102	BANCOS	\$ 301,967.00	\$ 301,967.00	
11010201	Banco HSBC			
231	<u>FONDOS MINED</u>			
2310101	MINED	\$ 271,770.30		\$ 271,770.30
51	<u>INGRESOS</u>			
5101	INGRESOS EXENTOS			
510102	Donación del Gobierno	\$ 30,196.70		\$ 30,196.70
	TOTALES		\$ 301,967.00	\$ 301,967.00

El presente registro se hace tomando como referencia el presupuesto otorgado por el MINISTERIO DE EDUCACIÓN, y solo se reconoce como ingreso el Costo Administrativo que la Universidad le cobra al Proyecto, los restantes \$ 271,770.30 se reconocen como un fondo a administrar para la ejecución de proyecto educativo que el MINISTERIO DE EDUCACIÓN está

implementando a través de la Universidad, dicho pasivo se ira disminuyendo a medida se vayan reconociendo los Gastos por la ejecución del proyecto.

PRESUPUESTO PARA EJECUCIÓN DEL PROYECTO



CONCEPTO	COSTO MENSUAL POR SECCIÓN DE 25 ALUMNOS/AS (A)	COSTO POR SECCIÓN DURANTE 8 MESES (B) B = A x 8	COSTO TOTAL POR ALUMNO EN 8 MESES (C) C = B/25
1- Pago de Docentes tutores (como máximo 40 horas clase al mes en las 5 asignaturas) \$ 7.10 por hora clase.	\$284.00	\$2,272.00	\$90.88
2- Alquiler de local \$ 20 por sección	\$20.00	\$160.00	\$6.40
3- Servicios Básicos, \$ 5 por sección (Limpieza de Local)	\$5.00	\$40.00	\$1.60
4- Vigilancia, \$ 5 por sección	\$5.00	\$40.00	\$1.60
5- Material y uso de equipo, \$ 25 por sección	\$25.00	\$200.00	\$8.00
6- Coordinación General del Proyecto, \$ 1.00 por alumno	\$25.00	\$200.00	\$8.00
7- Coordinador Pedagógica de cada Sede, \$ 30 por sección	\$30.00	\$240.00	\$9.60
8- Registro Académico, \$ 10 por cada sección.	\$10.00	\$80.00	\$3.20
9- Apoyo Contable, \$ 12.50 por cada sección.	\$12.50	\$100.00	\$4.00
10- Monitoreo y Seguimiento de Sedes, \$ 25 por cada sección.	\$25.00	\$200.00	\$8.00
11- Promoción y Matrícula, \$ 6.25 por cada sección.	\$6.25	\$50.00	\$2.00
Costo de Alumno/a por 8 meses			\$143.28
Administración 10%			\$14.33
TOTALES			\$157.61
Costo mensual por alumno/a			\$19.70

F. _____

AUTORIZADO POR: Lic. Renzo Uriel Valencia

DIRECTOR DEL INSTITUTO EDUCAME

Los artículos que se presentan a continuación, le son aplicables a las operaciones mostradas con anterioridad, por ser clasificadas como Ingresos Exentos.

» **Base Legal**

» **(LIVA)**

El registro anterior está exento del pago de impuesto de IVA ya que representa un servicio prestado con fine Educativas y de Enseñanza, en este caso por una Universidad. (Art. 46 e).

» **(LISR)**

Es una operación exenta del pago de renta ya que la misma esta directamente vinculada con el servicio de educación entendiéndose así que cuando el art. 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta exime del pago de dicho impuesto a las Corporaciones y fundaciones de derecho publico y las corporaciones y fundaciones de utilidad publica, la educación es contemplada dentro de las fundaciones de utilidad publica ya que son instituciones no lucrativas que fueron constituidas con fines de asistencia social.

» **Ilustración como se declara este tipo de Operación tanto para IVA como para Renta.**

» **Proceso de declaración para IVA.**

Primeramente se registra el documento en el libro de ventas a consumidor final como un ingreso exento del impuesto por lo establecido en el artículo 46 de la ley de IVA, posteriormente se registra la partida contable para que exista una cuadratura con el libro de ventas a consumidor final y e registro contable, cabe mencionar que el IVA a deducirse respecto al crédito fiscal , será de acuerdo a lo que establece el artículo 66 de la Ley de IVA, Si las operaciones realizadas en un período tributario son en parte gravadas, en parte exentas o en parte no sujetas; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal, se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el período tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho período, debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de aplicar dicho factor al crédito fiscal del período tributario.

» **Disposiciones legales aplicables a la operación**

Los servicios de Educación estarán exentos del impuesto de IVA por lo establecido en el Artículo 46 de dicha ley, Estarán exentos del impuesto, los servicios Educativos y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares. Dicho lo anterior y en referencia al artículo 66 de La Ley de IVA las operaciones realizadas en un período tributario que sean gravadas, en parte exentas o en parte no sujetas; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal, se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el período tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho período, debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de aplicar dicho factor al crédito fiscal del período tributario además de tener claro que en los períodos tributarios siguientes la proporción del crédito fiscal se determinará aplicando el procedimiento anterior sobre la base de las operaciones acumuladas desde el primer período en que se aplicó la proporcionalidad, aún cuando sólo tuviere operaciones gravadas, y hasta el término del ejercicio comercial.

Otros elementos a tomar en consideración son los siguientes:

- ✓ **Constitución de la República**: El artículo 53 de la Constitución de la República, establece que: El derecho a la Educación y a la Cultura es inherente a la persona humana; en consecuencia, es obligación y finalidad primordial del Estado.

General de Educación: Artículo 1: La educación es un proceso de formación permanente, personal, cultural y social que se fundamenta en una concepción integral de la persona humana, su dignidad, de sus derechos y de sus deberes. Artículo 79 inciso segundo: El Estado podrá subvencionar instituciones privadas, sin fines de lucro, que cumplan con las estrategias de cobertura y calidad que impulse el Ministerio de Educación, para lo cual se celebrarán los Convenios correspondientes.

- ✓ **Disposiciones Generales sobre la Administración de Recursos Financieros:** Documento legal que establece las normas y procedimientos para la administración de los fondos asignados por la modalidad de Subsidio.

- ✓ **Presupuesto General de la Nación:** Establece las instituciones beneficiadas con el subsidio del Estado y Gobierno de El Salvador en el Ramo de Educación, y el monto otorgada para cada una de ellas.

- ✓ **Disposiciones Generales de Presupuestos:** Art, 156.- El Poder ejecutivo podrá conceder subsidios a instituciones oficiales autónomas, así como a entidades de carácter particular que cooperen en la consecución de los fines culturales o asistenciales del Estado, a juicio del Titular del Ramo, siempre que exista la asignación correspondiente.

- ✓ **Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública.: Reglamento:** Artículo 2 literal b): Quedan sujetas a las disposiciones esta Ley: las adquisiciones y contrataciones de las entidades que comprometan fondos públicos.

2.3 CONTABILIZACIÓN DE INGRESOS GRAVADOS

2.3.1 EMISIÓN DE CONSTANCIA

» Planteamiento del problema

El Alumno Ricardo Chacón solicita el día 25 de Enero de 2009 en Registro Académico las notas obtenidas en las primeras evaluaciones por lo cual debe cancelar \$ 5.00 en colectaría para realizar dicho trámite.

» Documentación que se requiere de la operación.

Cuando el alumno realiza el pago a la Universidad, se emite la factura numero 005 por el monto de \$5.00 tal pago aparece reflejado en la columna de Ingreso Gravado.

	FACTURA N° 005				
	DATOS DEL CLIENTE				
Fecha: 25 de Enero de 2009					
Domicilio: San Salvador					
Giro:					
Señor: RICARDO CHACON					
NCR:					
Universidad Técnica Profesional de El Salvador N.I.T : 1115-280982-101-3 NRC: 27699-7 Domicilio: S.S. Carretera a los Planes de Renderos TEL: 2245-1911 Giro: Enseñanza Formal					
CANTIDAD	DENOMINACION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	V. NO SUJETAS	VENTAS AFECTAS
	PAGO POR EMISIÓN DE CONSTANCIA				\$ 5.00
CINCO 00/100 US DOLARES	<i>SUB-TOTAL</i>				
	IVA				
	TOTAL				\$ 5.00

» **Registro el Libro de IVA**

Dicha factura con correlativo número 005 es registrada en el Libro de Ventas a Consumidor final de la Universidad como un Ingreso Gravado.

Día	DEL N°	AL N°	Nombre del Cliente	Ventas		Exportaciones	Sujetos Excluidos	Total
				Internas Exentas	Internas Gravadas			
25/01/2009	5	5	Ricardo Chacón		\$5.00			\$5.00

» **Registro contable.**

Posteriormente es efectuado el asiento contable en le departamento de contabilidad el cual queda de la siguiente manera:

CODIGO	25/01/2009 PARTIDA # 01	PARCIAL	DEBE	HABER
1101	<u>EFFECTIVOS Y EQUIVALENTES</u>		\$5.00	
110102	BANCOS	\$5.00		
11010201	Banco HSBC			
2103	<u>CUENTAS POR PAGAR</u>			\$0.57
21030101	<u>IVA DEBITO FISCAL</u>	\$0.57		
51	<u>INGRESOS</u>			\$4.42
5102	<u>INGRESOS GRAVADOS</u>	\$4.42		
510201	Constancias			
	TOTALES		\$5.00	\$5.00
<i>V/ Ingresos por emisión de constancia de Notas</i>				

- » **Base Legal**
- » **Tratamiento para IVA**

De acuerdo a lo establecido en el Artículo 16 de la Ley de IVA Constituye hecho generador del Impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración. El Artículo 17 de la ley de IVA establece que para los efectos del impuesto, son prestaciones de servicios todas aquellas operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales.

LOS REGISTROS CONTABLES Y LA BASE LEGAL ANTERIOR ES IGUAL PARA LAS SIGUIENTES OPERACIONES:

- ✓ VENTA DE UNIFORMES
- ✓ REPOSICION DE TALONARIOS
- ✓ DERECHOS DE PARQUEO
- ✓ USO DE COMPUTADORAS
- ✓ USO DE INTERNET

2.3.2 VENTA DE ACTIVO FIJO

» Planteamiento del caso Práctico.

Al realizar inventario la UNIVERSIDAD determino que posee 6 archivos que ya no utiliza los cuales tienen un valor original de \$ 450.00 una depreciación acumulada de \$ 125.00, valor en libros \$ 325.00 y decidió vendérselos a CAMPOS, S.A. DE C.V. por un valor de \$ 360.50. Cabe mencionar que este activo fijo tiene más de 3 años de poseerlo la universidad.

» Documentación que se requiere de la operación.

Por recibir dicho pago la universidad emite comprobante de crédito fiscal a favor de dicha empresa por el monto de \$ 360.50.

RECIBO DE INGRESO			
CODIGO	DESCRIPCIÓN	VALOR	OBSERVACIONES
A-01	Archivador Metálico de Cuatro gavetas.	\$ 60.08	En Buenas condiciones
A-02	Archivador Metálico de Cuatro gavetas.	\$ 60.08	En Buenas condiciones
A-03	Archivador Metálico de Cuatro gavetas.	\$ 60.08	En Buenas condiciones
A-04	Archivador Metálico de Cuatro gavetas.	\$ 60.08	En Buenas condiciones
A-05	Archivador Metálico de Cuatro gavetas.	\$ 60.09	En Buenas condiciones
A-06	Archivador Metálico de Cuatro gavetas.	\$ 60.09	En Buenas condiciones
TOTAL DE LA VENTA		\$ 360.50	

» Cálculo de la Operación

La Universidad emite un recibo de ingreso por la venta del activo para el cual se realizaron los siguientes cálculos:

Valor Original	\$ 450.00	Valor para Venta	\$ 325.00
Depreciación Acumulada	\$ 125.00	Valor recibido	\$ 360.50
Valor para Venta	\$ 325.00	Otros Ingresos	\$ 35.50

» DOCUMENTO EMITIDO (RECIBO)

RECIBO DE INGRESO DE LA UNIVERSIDAD TECNICA PROFESIONAL DE EL SALVADOR		
UNIDADES	CONCEPTO	MONTO
6	ARCHIVOS SECRETARIALES	\$ 360.50
	TOTAL	\$ 360.50

» Registro contable.

Posteriormente es reconocido el asiento contable el cual queda de la siguiente manera:

CODIGO	PARTIDA # 05	PARCIAL	DEBE	HABER
1101	<u>EFFECTIVOS Y EQUIVALENTES</u>			
110102	BANCOS		\$360.50	
11010201	Banco HSBC	\$360.50		
11234	<u>DEPRECIACIÓN ACUMULADA</u>	\$125.00	\$125.00	
12	<u>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</u>			
1201	BIENES	\$450.00		\$450.00
120102	ARCHIVADORES			
53	OTROS INGRESOS			
5301	INGRESOS GRAVADOS			\$35.50
530101	Venta de Activo Fijo			
	TOTALES		\$485.50	\$485.50
<i>V/ Ingresos por Venta de Activo Fijo</i>				

- » **Base Legal**
- » **Tratamiento para IVA**

De acuerdo a lo establecido en el artículo 71 de la ley de IVA esta operación no es habitual en la universidad, además los archivos sobrepasan los dos años que debe tener el bien para ser considerado como gravado, por dicha razón la operación será exenta del pago de IVA.

Por lo estipulado en el Artículo 16. de la Ley de IVA Constituye hecho generador del Impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración.

La tasa para gravar dicho servicio es el trece por ciento aplicable sobre la base imponible Artículo 54 (LIVA)

- » **Base Legal**

- » **Retiro de las Empresas de Bienes Muebles Corporales**

Cuando existe retiro de bienes en la institución se hace referencia a lo establecido en el artículo 11.- de la Ley de IVA el cual establece que: será hecho generador del impuesto, el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa, aún de su propia producción, efectuados por el contribuyente con destino al uso o consumo propio, de los socios, directivos o personal de la empresa. Asimismo constituye hecho generador del impuesto asimilado a transferencia, los retiros de bienes muebles corporales y de acuerdo al Artículo 12 de la Ley de IVA el caso de retiro de bienes de la empresa, se entiende causado el impuesto en la fecha del retiro.

- » **Proceso para Declaración Renta.**

Los Centros de Educación Superior, al convertirse en agentes de percepción del impuesto sobre la renta tienen la obligación de cumplir con los requisitos que señala el Artículo 95 del código tributario donde establece que el sujeto pasivo deberá consignar en el formulario de la

declaración tributaria los datos e información que la naturaleza tributaria de cada impuesto donde se detallara 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 de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios;
- b) La actividad económica, número telefónico y de fax;
- c) El ejercicio de imposición o período al que corresponde la declaración;
- d) En el caso del Impuesto sobre la Renta e Impuesto sobre 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

Es importante mencionar además que las universidades deben cumplir con los plazos legales establecidos y por tal razón deben apegarse a lo dispuesto en el Artículo 98 del código tributario en el cual señala que el período de declaración que las leyes tributarias dispongan en función de ejercicios de imposición comprenderá del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año. Las declaraciones que hayan de presentarse por períodos de imposición comprenderán desde el primero de enero de cada año hasta el día en que el sujeto obligado dejare de existir o se retirare definitivamente del país terminando sus actividades económicas en él, antes de finalizar el ejercicio de imposición correspondiente. De acuerdo

Conforme a lo establecido en el artículo 48 de la LISR cuando se efectúe la retención o percepción del impuesto, el agente de retención o percepción será el único responsable ante el fisco de la República del pago, por el importe retenido o percibido y deberá enterarlo en la forma

y plazo establecidos en este Código y las leyes tributarias correspondientes. De no realizar la retención o percepción responderá solidariamente.

Todo sujeto que retenga o perciba impuestos sin norma legal o designación expresa que lo autorice, o que las efectúe indebidamente o en exceso, responde directamente ante la persona o entidad a la cual efectuó la retención, sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar.

2.4 COMPRA DE BIENES Y SERVICIOS LOCALES.

Los artículos que se presentan a continuación son aplicables a los gastos que serán abordados posteriormente:

La compra de bienes muebles corporales constituye hecho generador en lo que respecta a IVA ya que se da la transferencia de dominio a título oneroso de dichos bienes (art 4), debiendo entender que un bien corporal es comprendido como cualquier bien tangible que sea transportable de un lugar a otro por sí mismo o por una fuerza o energía externa (art. 5).

Cuando existe la transferencia de dominio (hecho generador) se debe entender que el impuesto es causado cuando se emite el documento ya sea factura o comprobante de crédito fiscal, que respalde o de constancia de la operación realizada (art 8)

La tasa del impuesto es el trece por ciento aplicable sobre la base imponible (art. 54)

2.4.1 COMPRA DE COMPUTADORAS

» Planteamiento del problema

La Universidad desea tener modelos mas recientes de computadoras por lo que decide comprar 5 computadoras HP para el departamento de contabilidad, de esta manera las operaciones serán llevadas a cabo con mayor eficiencia, por dicha compra se paga la cantidad de \$ \$ 980.00 dólares por cada computadora.

» **Documentación que se requiere de la operación.**

Por la compra de las computadoras se emite cheque # 589 de la cuenta corriente del Banco HSBC, a nombre de Tecnología & Mas, S.A. DE C.V. y estos entregan a cambio Comprobante de Crédito Fiscal por la cantidad de \$ 4,900.00, dicha factura esta soportada con la solicitud de compra previamente autorizada, tres cotizaciones, carta de autorización del Ingeniero que autoriza la calidad y la firma del gerente general quien autoriza el pago respectivo.

TECNOLOGÍA & MAS , S.A. DE C.V. 		CCF N ^a 489			
		DATOS DEL CLIENTE			
TECNOLOGÍA & MAS, S.A. DE C.V. N.I.T : 1118-280999-101-6 NRC: 24699-7 Domicilio: S.S. Villa nueva TEL: 2215-1931 Giro: venta equipos		Universidad Técnica Profesional de El Salvador N.I.T : 1115-280982-101-3 NRC: 27699-7 Domicilio: S.S. Carretera a los Planes de Renderos TEL: 2245-1911			
CANTIDAD	DENOMINACION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	V. NO SUJETAS	VENTAS AFECTAS
5	VENTA DE 5 COMPUTADORES	\$ 867.25			\$ 4,336.28
CUATRO MIL NOVECIENTOS 00/100 US DOLARES		<i>SUB-TOTAL</i>			\$ 4,336.28
		IVA			\$563.72
		TOTAL			\$ 4,900.00

» **Registro en Libros de IVA**

El crédito Fiscal con correlativo # 489 es registrado en el libro de compras de la universidad.

Nº	FECHA DE EMISION	Nº DE DOC.	NRC	NIT, CP O DUI DEL SUJETO EXCLUIDO	Proveedor	Compra Exenta	Compra Gravada	CC.F.	TOTAL	Impuesto Retenido a Terceros
1	02/01/09	489	24699-7	1115-270980-101-3	Tecnologia y Mas, SA DE CV		\$ 4,336.28	\$ 563.72	\$ 4,900.00	

Registro contable.

Posteriormente es reconocido del asiento contable el cual queda de la siguiente manera:

CODIGO	02/01/2009 PARTIDA # 01	PARCIAL	DEBE	HABER
12	<u>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</u>		\$ 4,336.28	
1201	<u>BIENES</u>	\$ 4,336.28		
120103	COMPUTADORAS (5)			
1102	<u>CUENTA POR COBRAR</u>		\$ 563.72	
11020101	<u>IVA CREDITO FISCAL</u>	\$ 563.72		
1101	<u>EFFECTIVOS Y EQUIVALENTES</u>			\$ 4,900.00
110102	BANCOS			
11010201	Banco HSBC			
	TOTALES	\$ 4,900.00	\$ 4,900.00	\$ 4,900.00
V/ COMPRA DE 5 COMPUTADORAS HP				

» **Base Legal**

» **Tratamiento para IVA**

La compra de computadoras es una operación gravada con respecto a IVA ya que según el artículo 4 de la Ley de IVA es un hecho generador del impuesto la compra de bienes muebles corporales, y lo reitera aun más el artículo 48 de la misma ley, en el literal a) el cual estipula que: la base imponible específica en la transferencia de bienes muebles corporales es el precio fijado en la operación.

» **Cómo se declara este tipo de operación**

Por constituir un ingreso gravado del impuesto de IVA, se reconoce el respectivo crédito fiscal en el libro de compras y en la contabilidad, posteriormente se determina la proporción del crédito fiscal a deducirse por el factor al que hace mención el artículo 66 de la Ley de IVA.

2.4.2 COMPRA DE PAPELERIA VARIA

» **Planteamiento del problema**

La Universidad realiza una compra a través de dicho departamento de 100 resmas de papel bond tamaño carta, 10 tóner para impresora láser, 20 lapiceros negros todo lo anterior con un valor de \$1,680 dólares

» **Documentación que se requiere de la operación.**

Por la compra de la papelería se emite cheque # 590 de la cuenta corriente del HSBC, a nombre de Papelera San Remo S.A. DE C.V. y estos nos otorgan Comprobante de Crédito Fiscal # 59 por la cantidad de \$ 550.00 por la compra de papel Bond y CCF. # 345 por \$ 980.00 por la compra de tonner y CCF. # 654 por \$ 150.00 por compra de lapiceros, dichos comprobantes están soportados con la orden de compra previamente autorizada y tres cotizaciones que respaldan al comprobante de crédito fiscal.

» **Registro en Libros de IVA**

El crédito Fiscal con correlativo # 59, # 345 y 654 son registrados en el libro de compras de la universidad.

N	FECHA DE EMISION	N° DE DOC.	NRC	NIT, CP O DUI DEL SUJETO EXCLUIDO	Proveedor	Compra Exenta	Compra Gravada	C.F.	TOTAL	Impuesto Retenido a Terceros
2	02/01/09	59	125-6	0614-270880-101-0	Papelería San Remo, S.A DE C.V		\$ 550.00	\$ 53.27	\$ 613.27	
3	02/01/09	345	123-1	0614-240670-101-0	Office Depot, S.A DE C.V.		\$ 980.00	\$ 112.24	\$ 1,092.24	
4	02/01/09	654	128-9	0614-230289-102-1	Papelería El Pital, S.A DE C.V		\$ 150.00	\$ 17.26	\$ 167.26	

Registro contable.

Posteriormente es reconocido del asiento contable el cual queda de la siguiente manera:

CODIGO	PARTIDA # 02	PARCIAL	DEBE	HABER
42	<u>GASTOS</u>			
4202	<u>GASTOS DE ADMINISTRACION</u>		\$1486.73	
42020101	PAPELERIA	\$486.73		
42020102	TONNER	\$867.26		
42020103	LAPICEROS	\$132.74		
1102	<u>IVA CREDITO FISCAL</u>		\$193.27	
11020101	Papelería san Remo CCF.# 59	\$63.27		
11020101	OFFICE DEPPOT CCF.# 345	\$112.74		
11020101	PAPELERIA EL PITAL CCF.# 654	\$17.26		
1101	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$1,680.00
110102	<u>BANCOS</u>			
11010201	BANCO HSBC			
	TOTALES		\$1,680.00	\$1,680.00
V/ COMPRA DE PAPELERIA VARIA				

» **Cómo se declara el impuesto de esta operación**

El crédito fiscal generado en esta operación debe ser registrado en el libro de compras de la universidad, dicho crédito aparecerá reflejado en la declaración de IVA en la casilla respectiva.

2.4.3 COMPRA DE SOFTWARE

» **Planteamiento del problema**

La Universidad Técnica Profesional de El Salvador decide adquirir un nuevo sistema contable que le permita generar las operaciones de forma más ágil y segura, ya que han surgido problemas en los registros anteriores, el valor de compra de dicho sistema es de \$ 8,500 dólares.

» **Documentación que se requiere de la operación.**

Por la compra del sistema para planillas se elabora una orden de compra debidamente autorizada por el departamento de compra en la cual se anexan tres cotizaciones las que a su vez deberán ser evaluadas por un ingeniero informático y por el gerente general, de tal manera que el producto que se compre sea de buena calidad y de un precio considerable, posterior a este análisis se realiza la compra con CCF.# 420 de la empresa SISTEMAS, S.A. DE C.V. por el monto de \$ 8,500.00, del cual se procede a elaborar cheque a nombre de dicha institución.

SISTEMAS , S.A. DE C.V. 	CCF N° 420																														
	DATOS DEL CLIENTE Universidad Técnica Profesional de El Salvador N.I.T : 1115-280982-101-3 NRC: 27699-7 Domicilio: S.S. Carretera a los Planes de Renderos TEL: 2245-1911																														
SISTEMAS , S.A. DE C.V. N.I.T : 1165-280376-101-4 NRC: 24699-6 Domicilio: S.S. Villa nueva TEL: 2515-1964 Giro: venta software																															
<table border="1"> <thead> <tr> <th>CANTIDAD</th> <th>DENOMINACION</th> <th>PRECIO UNITARIO</th> <th>VENTAS EXENTAS</th> <th>V. NO SUJETAS</th> <th>VENTAS AFECTAS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1</td> <td>SISTEMA DE PLANILLAS</td> <td>\$ 7,522.12</td> <td></td> <td></td> <td>\$ 7,522.12</td> </tr> <tr> <td colspan="2">OCHO MIL QUINIENTOS 00/100 US DOLARES</td> <td><i>SUB-TOTAL</i></td> <td></td> <td></td> <td>\$ 7,522.12</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td>IVA</td> <td></td> <td></td> <td>\$ 977.88</td> </tr> <tr> <td colspan="2"></td> <td>TOTAL</td> <td></td> <td></td> <td>\$ 8,500.00</td> </tr> </tbody> </table>	CANTIDAD	DENOMINACION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	V. NO SUJETAS	VENTAS AFECTAS	1	SISTEMA DE PLANILLAS	\$ 7,522.12			\$ 7,522.12	OCHO MIL QUINIENTOS 00/100 US DOLARES		<i>SUB-TOTAL</i>			\$ 7,522.12			IVA			\$ 977.88			TOTAL			\$ 8,500.00	
CANTIDAD	DENOMINACION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	V. NO SUJETAS	VENTAS AFECTAS																										
1	SISTEMA DE PLANILLAS	\$ 7,522.12			\$ 7,522.12																										
OCHO MIL QUINIENTOS 00/100 US DOLARES		<i>SUB-TOTAL</i>			\$ 7,522.12																										
		IVA			\$ 977.88																										
		TOTAL			\$ 8,500.00																										

» Registro en libro de IVA

El crédito Fiscal con correlativo # 420 es registrado en el libro de compras de la universidad

N	FECHA DE EMISION	N° DE DOC.	NRC	NIT, CP O DUI DEL SUJETO EXCLUIDO	PROVEEDOR	COMPR A EXENTA	COMPRA GRAVADA	C.F.	TOTAL	IMPUESTO RETENIDO A TERCEROS
5	12/01/09	420	125-6	0614-270880-101-0	Sistemas de Planillas y Más, S.A.		\$ 7,522.12	\$ 977.88	\$ 8,500.00	

» Registro contable.

Posteriormente es reconocido del asiento contable el cual queda de la siguiente manera:

CODIGO	PARTIDA # 03	PARCIAL	DEBE	HABER
12	<u>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</u>		\$ 7,522.12	
1202	<u>INTANGIBLE</u>	\$ 7,522.12		
120201	SISTEMA PLANILLAS			
1102	<u>IVA CREDITO FISCAL</u>		\$ 977.88	
11020101	SISTEMAS, S.A. DE C.V. CCF.# 420	\$ 977.88		
2103	<u>CUENTAS POR PAGAR</u>			\$ 376.11
21030103	Impuesto Sobre la renta	\$ 376.11		
1101	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 8,123.89
110102	BANCOS	\$ 8,123.89		
11010201	BANCO HSBC			
	TOTALES		\$ 8,500.00	\$ 8,500.00
V/ COMPRA DE SOFTWARE PARA EL DEPARTAMENTO DE PLANILLAS				

Reformas Tributarias aplicables a la Operación.

Retención por operaciones con intangibles

ART. 156-A

REFORMA:

A) Amplia el concepto de las Instituciones Oficiales Autónomas y menciona puntualmente a la C.E.L y al I.S.S.S, y define para las personas naturales, que estas transfieran bienes o presten servicios”.

Define el Concepto de Bienes Tangibles e Intangibles y establece Ejemplos:

Se amplía el concepto de intangibles a:

- a) Cesión o uso de intangibles como:
- b) Derechos de autor sobre obras
- c) Películas cinematográficas
- d) Cintas y otros medios de reproducción o transmisión de datos, imagen y sonidos
- e) Licencias y patentes
- f) Marcas de fabrica o de comercio
- g) Dibujos, modelos, planos, formulas o procedimientos secretos.
- h) Por el uso o concesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicas.

Alcance y Análisis de la Norma:

Normaliza el tema de los intangibles ampliando algunos servicios que escapaban de su gravabilidad y pago de renta.

2.4.4 ARRENDAMIENTO DE FOTOCOPIADORAS

» Planteamiento del problema

La Universidad Técnica Profesional de El Salvador en base a un estudio de factibilidad decide arrendar 5 Fotocopiadoras para lo cual opta por hacer un contrato de arrendamiento simple con la empresa Distribuidora Azul, S.A de C.V.

» **Documentación que se requiere de la operación.**

Por la adquisición de dicho servicio se elabora un contrato donde se fija el periodo de un año de arrendamiento, además se cancelaran cuotas mensuales de \$ 750.00 por las 5 fotocopadoras por dicho pago se emite CCF. # 755 por el primer mes de servicio.

DISTRIBUIDORA AZUL , S.A. DE C.V.		CCF N ^o 755			
		DATOS DEL CLIENTE			
		Universidad Técnica Profesional de El Salvador N.I.T : 1115-280982-101-3 NRC: 27699-7 Domicilio: S.S. Carretera a los Planes de Renderos TEL: 2245-1911			
SISTEMAS , S.A. DE C.V. N.I.T : 1165-280376-101-4 NRC: 24699-6 Domicilio: S.S. Villa nueva TEL: 2515-1964 Giro: venta software					
CANTIDAD	DENOMINACION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	V. NO SUJETAS	VENTAS AFECTAS
1	COBRO POR ALQUILER 5 FOTOCOPIADORES	\$ 663.72			\$ 663.72
SETECIENTOS CINCUENTA 00/100 US DOLARES		SUB-TOTAL			\$ 663.72
		IVA			\$ 86.28
		TOTAL			\$ 750.00

» **Registro Libros de IVA**

El crédito Fiscal con correlativo # 755 es registrado en el libro de compras de la universidad.

N°	FECHA DE EMISION	N° DE DOC.	NRC	NIT, CP O DUI DEL SUJETO EXCLUIDO	PROVEEDOR	COMPRA EXENTA	COMPRA GRAVADA	CC.F.	TOTAL	IMPUESTO RETENIDO A TERCEROS
5	12/01/09	755	125-6	0614-270880-101-0	Distribuidora Azul, SA DE CV		\$ 663.72	\$ 86.28	\$ 750.00	

» **Registro contable.**

Posteriormente es reconocido del asiento contable el cual queda de la siguiente manera:

CODIGO	PARTIDA # 04	PARCIAL	DEBE	HABER
42	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN		\$ 663.72	
4202	ARRENDAMIENTO OPERATIVO	\$ 663.72		
42020104	FOTOCOPIADORAS			
1102	IVA CREDITO FISCAL		\$ 86.28	
11020101	DISTRIBUIDORA AZUL, S.A. DE C.V. CCF.# 755	\$ 86.28		
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 750.00
110102	BANCOS			
11010201	BANCO HSBC			
	TOTALES		\$750.00	\$750.00
V/ PAGO POR ARRENDAMIENTO DE FOTOCOPIADORAS				

» **Cómo se declara el impuesto de esta operación**

Al generarse un crédito fiscal en la operación anterior, este debe ser registrado en el libro de compras después de esto, dicho crédito deberá reflejarse en la declaración de IVA.

» **Disposiciones Legales Aplicables a la Operación**

En el caso de arrendamiento de fotocopiadoras llevado a cabo por la entidad deberá tomarse en cuenta que Para los efectos del impuesto, son prestaciones de servicios todas aquellas operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales, señalándose entre ellas las siguientes:

c) Arrendamientos de bienes muebles corporales con o sin promesa de venta u opción de compra, subarrendamientos, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de bienes muebles corporales;

d) Arrendamiento, subarrendamiento de inmuebles destinados a actividades comerciales, industriales, de servicios o de cualquier otra actividad, con o sin promesa de venta u opción de compra, usufructo, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de todo tipo de inmuebles, establecimientos y empresas mercantiles (Art. 17 IVA)

2.4.5 PAGO DE SERVICIOS: AGUA, LUZ, TELEFONO E INTERNET

» Planteamiento del problema

La Universidad Técnica Profesional de El Salvador cancela al final de mes los servicios recibidos de Agua a ANDA la cantidad de \$ 500. por energía eléctrica \$ 4,500.00 a DEL SUR, S.A. DE C.V. por el servicio de teléfono \$ 1,500.00 a TELEMOVIL, S.A. DE C.V. y por servicio de INTERNET, \$ 800.00 A NEWTOM, S.A. DE C.V.

» Documentación que se requiere de la operación.

Por dichos servicios se emiten los siguientes documentos ANDA emite una factura # 789 500, ENEGY, S.A. DE C.V. CCF. # 89 \$ 4,500.00, FHONE, S.A. DE C.V. CCF. # 25 \$ 1,500.00 y NEWOM CCF. # 54 \$ 800.00.

» Registro en Libros de IVA

Se procede a reconocer en el libro de compras con Crédito Fiscal los siguientes: ENERGY, S.A. DE C.V. CCF. # 89 \$ 4,500.00, FHONE, S.A. DE C.V. CCF. \$ 1,500.00 y NEWTOM CCF. # 54 \$ 800.00.

» **Registro contable.**

CODIGO	PARTIDA # 05	PARCIAL	DEBE	HABER
42	<u>GASTOS</u>			
4202	<u>GASTOS DE ADMINISTRACIÓN</u>		\$ 6,517.70	
42020501	SERVICIO DE AGUA	\$ 500.00		
42020502	SERVICIO TELEFONICO	\$ 1,327.44		
42020503	SERVICIO DE ENERGIA ELECTRICA	\$ 3,982.30		
42020504	SERVICIO DE INTERNET	\$ 707.96		
1102	<u>IVA CREDITO FISCAL</u>		\$ 782.30	
11020101	FHONE, S.A. DE C.V. CCF.# 25	\$ 172.56		
11020101	ENERGY. S.A. DE C.V. # 89	\$ 517.70		
11020101	NEWTOM, S.A. DE C.V. CCF.# 54	\$ 92.04		
1101	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 7,300.00
110102	<u>BANCOS</u>			
11010201	BANCO HSBC			
11010201	ANDA			
11010201	FHONE, S.A. DE C.V.			
11010201	ENERGY. S.A. DE C.V.			
11010201	NEWTOM, S.A. DE C.V.			
	TOTALES		\$ 7,300.00	\$ 7,300.00
V/ PAGO DE SERVICIOS BÁSICOS DEL MES DE ENERO DE 2009				

» **Cómo se declara el impuesto de esta operación**

En primer lugar esta operación genera un crédito fiscal el cual debe registrarse en el libro de compras, posteriormente será reflejado en la declaración de IVA.

» **Base Legal**

» **Tratamiento para IVA**

Los servicios de alcantarillado, suministros de agua, que sean prestados por instituciones publicas, estarán exentas del pago de impuesto de IVA (art. 46 literal h)

Únicamente será deducible el crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal en la forma indicada en el artículo 64 de esta ley, en los casos siguientes:

- 1) Adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo realizable;
- 2) Adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo fijo, cuando en éste conserven su individualidad y no se incorporen a un bien inmueble.
- 3) Desembolsos efectuados para la utilización de servicios, siempre que no se destinen a la construcción o edificación de bienes inmuebles nuevos, sea por precio alzado o por administración de obra o cualquier otra modalidad de contratación.
- 4) Gastos generales destinados exclusivamente a los fines de la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente, tales como fletes o acarreos, **energía eléctrica, teléfono o agua.**

Las operaciones mencionadas en los numerales anteriores deberán ser indispensables para el objeto, giro o actividad del contribuyente y para la generación de operaciones gravadas con este impuesto y que por lo tanto generen débito fiscal, o de operaciones gravadas con tasa cero por ciento, caso contrario no será deducible el crédito fiscal

2.4.6 PAGO DE HONORARIOS

» Planteamiento del problema

La Universidad Técnica Profesional de El Salvador realiza el pago de honorarios profesionales correspondiente al personal eventual, dicho pago es de acuerdo a hora clase.

» Documentación que se requiere de la operación.

Por el pago de dicho servicio se emite un contrato por un periodo de tres meses

» Registro en Libro de IVA

El documento que surge es una planilla la cual esta soportada con recibos de Sujetos Excluidos.

» **Registro contable.**

Posteriormente es reconocido del asiento contable el cual queda de la siguiente manera:

CODIGO	PARTIDA # 01	PARCIAL	DEBE	HABER
42	<u>GASTOS</u>			
4202	<u>GASTOS DE ADMINISTRACIÓN</u>		\$ 3,266.00	
42010103	<i>Honorario Profesionales</i>			
2103	<u>CUENTAS POR PAGAR</u>			\$ 326.60
21030102	<u>IMPUESTO SOBRE LA RENTA</u>			
1101	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 2,939.40
110102	<i>BANCOS</i>			
11010201	<i>Banco HSBC</i>			
	TOTALES		\$3,266.00	\$ 3,266.00
V/ PAGO DE HONORARIOS PROFESIONALES DEL MES DE ENERO DE 2009				

7. Reformas Tributarias Aplicables a la Operación.

Obligación de consignar datos en los documentos recibidos de sujetos excluidos de la calidad de contribuyentes.

Cuando se requiera la prestación de un servicio, proveniente de una persona que no posee NRC (numero de registro de contribuyente), se deberá proceder de acuerdo a lo que establece el art. 119 del Código Tributario el cual expresa: 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, los siguientes datos:

- a) Nombre del sujeto excluido del impuesto;
- b) Dirección del sujeto excluido del impuesto;
- c) Número de Identificación Tributaria del sujeto excluido, o en su defecto número de Cédula de Identidad Personal u otro tipo de documento que lo identifique plenamente;
- d) Fecha de emisión del documento;
- e) Los mismos requisitos establecidos en los literales a), b) y c) de este artículo que correspondan al contribuyente que recibe el documento; y,
- f) Cuando las operaciones sean superiores a mil novecientos noventa y cinco colones, 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.

2.4.7. RESUMEN DE LEYES APLICABLES A LA INVESTIGACIÓN

LISTADO DE LEYES UTILIZADAS PARA RECABAR INFORMACION DE LA INVESTIGACION										
LEY DE EDUCACION SUPERIOR	ART. 01	ART. 09	ART. 10	ART. 28						
LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS	ART.04	ART.12	ART.16	ART.17	ART.46	ART.54	ART.66	ART.71		
LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA	ART.06									
CODIGO TRIBUTARIO	ART.48	ART.95	ART.107	ART.65	ART.114	ART.115	ART.141	ART.156	ART.156A	ART.119
CONSTITUCION DE LA REPUBLICA	ART.53									
DISPOSICIONES GENERALES DEL PRESUPUESTO	ART.156									
LEY DE ADQUISICIONES Y CONTRATACIONES DE LA ADMINISTRACION PUBLICA	ART.2	ART.3								
CODIGO DE COMERCIO	ART.411	ART.435	ART.436	ART.437	ART.438					
LEY DE REGISTRO DE COMERCIO	ART.13									
DISPOCISIONES GENERALES DE RECURSOS FINANCIEROS	DOCUMENTO LEGAL									
PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACION	DOCUMENTO LEGAL									

2.4.8 LIBRO DE COMPRAS AL CONTRIBUYENTE

Universidad Técnica Profesional de El Salvador.

NIT. # 0614-270980-101-2
MES: ENERO

NCR: 91024-8
AÑO: 2009

N	Fecha de Emisión	N. De Doc.	NRC	NIT, CIP O DUI de sujeto Excluido	Nombre del Proveedor	Compras Exentas		Compras Gravadas		Crédito Fiscal	Compra a Sujetos Excl.	Total	Imp.Ret a Tercero
						Internas	Import.	Internas	Import.				
1	01/01/2009	489	125-6	0614-270980-101-0	Distribuidora Digital, S.A. DE C.V.			\$ 4,336.28		\$ 563.72		\$ 4,900.00	
2	02/01/2009	59	125-6	0614-270980-101-0	Papel San Remo, S.A. de C.V.			550.00		63.27		613.27	
3	02/01/2009	345	125-6	0614-270980-101-0	Office Deppot, S.A. DE C.V.			980.00		112.24		1,092.24	
4	02/01/2009	654	125-6	0614-270980-101-0	Papelería el Pital, S.A. DE C.V.			150.00		17.26		167.26	
5	12/01/2009	420	125-6	0614-270980-101-0	Sistemas de Planillas y mas, S.A.			7,522.12		977.88		8,500.00	
6	16/01/2009	755	125-6	0614-270980-101-0	Distribuidora Azul, S.A. DE C.V.			663.71		86.29		750.00	
7	31/01/2009	25	125-6	0614-270980-101-0	Distribuidora Digital, S.A. DE C.V.			1,327.44		172.56		1,500.00	
8	31/01/2009	89	125-6	0614-270980-101-0	ENERGY, S.A. DE C.V.			3,982.30		517.70		4,500.00	
9	31/01/2009	54	125-6	0614-270980-101-0	NEWTON, S.A. DE C.V.			707.96		92.04		800.00	
TOTALES								\$ 20,219.81		\$ 2,602.95		\$ 22,822.77	

2.4.9 LIBRO DE VENTAS AL CONSUMIDOR FINAL

Universidad Técnica Profesional de El Salvador

NIT. # 0614-270980-101-2 NCR: 91024-8

MES: ENERO AÑO: 2009

Día	DEL N°	AL N°	Nombre del Cliente	Ventas		Exportaciones	Compra a Sujetos Excluidos	Total	Venta a cuenta de Terceros
				Internas Exentas	Internas Gravadas				
1	001	001	Mario Isaac Parrillas	\$ 60.00				\$ 60.00	
2	002	002	Mario Isaac Parrillas	75.00				75.00	
3	003	003	Mario Isaac Parrillas	25.00				25.00	
4	004	004	Mario Isaac Parrillas	20.00				20.00	
5	005	005	Mario Isaac Parrillas		\$ 5.00			5.00	
6	006	006	Mario Isaac Parrillas		80.50			80.50	
7	007	007	Mario Isaac Parrillas		6.00			6.00	
8	008	008	Mario Isaac Parrillas		52.00			52.00	
9	010	010	Ministerio de Educación	\$ 30,196.70				\$ 30,196.70	
TOTALES				\$ 30,376.70	\$ 504.00			\$ 30,520.20	

2.4.10. CUADRO DE PROPORCIONALIDAD

UNIVERSIDAD TECNICA PROFESIONAL DE EL SALVADOR
CUADRO DE PROPORCIONALIDAD IVA

Periodo	Compras	Compras IVA	Ventas Gravadas			Ventas Exentas			Ventas Totales	IVA Crédito Fiscal			Total a Deducir	IVA Débito Fiscal	A Pagar (Remanente Próx. Mes)
			Acum.	Del Periodo	Total	Acum.	Del Periodo	Total		C.F. Proporc.	Reman. Acum.	C.F. del Periodo			
2009	Gravadas	Crédito Fiscal													
Enero	\$20,219.81	\$ 2,628.58		\$ 143.50	\$143.50		\$ 30,376.70	\$30,376.70	\$30,520.20	\$ 12.36		\$ 12.36	\$ 12.36	\$ 18.66	\$ (6.30)
Porcentajes					0.47%			100%							

$$\text{\$ } 143.50 / \text{\$ } 30,520.20 = 0.47\%$$

$$\text{\$ } 30,376.70 / \text{\$ } 30,520.20 = 100\%$$

$$\text{\$ } 2,628.58 * 0.47\% = \text{\$ } 12.36$$

$$\text{\$ } 143.50 * 13\% = \text{\$ } 18.66$$

BIBLIOGRAFIA

FICHA BIBLIOGRÁFICA

No. 1

- ✓ Nombre del autor: Corte Suprema de Justicia
- ✓ Título del libro: Recopilación de Leyes Tributarias
- ✓ Editorial: Corte Suprema de Justicia
- ✓ País en el que fue Impreso: El Salvador
- ✓ Año de publicación: 2009
- ✓ Numero total de paginas: 657
- ✓ Resumen sobre lo que trata la fuente consultada: Código Tributario, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta.

FICHA BIBLIOGRÁFICA

No. 2

- ✓ Nombre del autor: Órgano Legislativo
- ✓ Título del libro: Ley de Educación Superior de El Salvador
- ✓ Editorial: Diario Oficial 216
- ✓ País en el que fue Impreso: El Salvador
- ✓ Año de publicación: 2004
- ✓ Numero total de paginas: 25
- ✓ Resumen sobre lo que trata la fuente consultada: Normativa aplicable a las Universidades de El Salvador.

FICHA BIBLIOGRÁFICA

No. 3

- ✓ Nombre del autor: Ministerio de Educación
- ✓ Título del libro: Convenio entre el Gobierno de El Salvador con las Universidades de El Salvador por el Financiamiento de Cupos Escolares Administrados a través del Ministerio de Educación.
- ✓ Editorial: MINED
- ✓ País en el que fue Impreso: El Salvador
- ✓ Año de publicación: 2009
- ✓ Numero total de paginas: 11
- ✓ Resumen sobre lo que trata la fuente consultada: Normativa aplicable a las Universidades de El Salvador que manejan fondos provenientes de donaciones del Gobierno de El Salvador.

- ✓Wikipedia la Enciclopedia Libre. Educación Superior.(Citado el 15 de Noviembre de 2009)
es.wikipedia.org/wiki/Educación_superior

- ✓Estructura y titulaciones de Educación Superior en El Salvador (Citado el 15 de Noviembre de 2009) www.oei.es/homologaciones/elsalvador.pdf

- ✓La Educación Superior en El Salvador (Citado el 18 de Noviembre de 2009)
www.docstoc.com/.../LA-EDUCACION-SUPERIOR-EN-EL-SALVADOR

ANEXOS

TIPO DE INVESTIGACION Y ESTUDIO

Tipo de Estudio.

La investigación ha sido desarrollada bajo un tipo de estudio bibliográfico, para lo cual se ha consultado la ley aplicable a los Centros de Educación superior, se ha tenido acceso a los estatutos internos de la universidad, para conocer los criterios que utilizan para la operativización de la misma, además es presentado un caso práctico correspondiente al año 2008 con datos reales obtenidos por la universidad en cuestión, en el que se ha analizado el tratamiento asignado a las operaciones llevadas a cabo en dicho centro, para conocer los criterios utilizados al momento de elaborar dichos registros, y si estos a su vez coinciden con lo establecido por las leyes tributarias aplicables.

Unidad de Análisis.

Este trabajo de investigación se ha llevado a cabo con datos reales proporcionados por un Centro de Educación Superior en particular, cabe mencionar que dicho centro es de carácter privado la magnitud de las operaciones que se realizan en un mes es bastante amplia, estamos hablando de un promedio de 600 a 800 registros los cuales son introducidos a un sistema contable donde el contador los clasifica de acuerdo a su naturaleza, de Ingreso, Egreso y Comprobantes de diario, además se clasifican por centros de costos para los gastos y centros de Ingresos para las ventas esto permite a la Universidad tener un detalle de ingresos y gastos por : Facultad y por gastos Administrativos, la documentación física que surge es archivada cronológicamente, y por comprobante, es decir que se tienen archivos de Ingreso, archivos de Egresos que en su mayoría son los voucher's y los archivos de comprobantes de Diario.

Problema Observado.

De acuerdo a los resultados obtenidos en la investigación, se ha observado que la universidad, no cuenta con una guía que le resulte práctica y comprensible al momento de realizar los registros, por parte del personal encargado, ya que muchas veces surge la duda, por no contar

con un criterio sólido que les permita operar adecuadamente, sin temor de aplicar de forma errónea la legislación tributaria vigente en el país, muchas veces el profesional hace su trabajo en base a la costumbre (como se ha venido haciendo anteriormente), puede que algunas operaciones estén gravadas con el impuesto de IVA, y otras no lo estén, pero es un conocimiento que se obtiene mediante las capacitaciones constantes que debe tener el Profesional de la Contaduría Pública, para poder tener una visión más amplia en cuanto a la gravamen de las operaciones.

Objetivo de la Investigación.

El principal objetivo de la investigación ha sido la elaboración de una guía, que muestre los registros adecuados de las operaciones llevadas a cabo por los Centros de Educación Superior, así como, los artículos aplicables a dicho registro según la legislación tributaria; todo esto con el fin de facilitar las transacciones realizadas en dichos centros, evitando así malas interpretaciones de la ley como también, la incursión en multas y sanciones provenientes de la mala aplicación de las mismas.

Utilidad Social.

La creación de una guía con procedimientos precisos, en cuanto al registro de las operaciones llevadas a cabo por los Centros de Educación Superior, resulta una herramienta útil para el Profesional de la Contaduría Pública, ya que le facilita realizar registros adecuados, apegados a la normativa legal tributaria vigente en el país, por lo que su trabajo resulta más eficiente y eficaz en el día a día, ayudando así al profesional a contar con un criterio sólido en cuanto a la clasificación de operaciones, evitando la mala interpretación de las mismas, y por lo tanto el riesgo de incurrir en multas y sanciones disminuye.

De esta forma también las Universidades se ven beneficiadas pues su operatividad no se ve interrumpida por la aplicación incorrecta de las normas tributarias, lo que contribuye a mejorar su funcionamiento y no verse envuelta en problemas de pagos y contratiempos.

Unidad de Observación.

La unidad de Observación es el Departamento de Contabilidad, ya que es en este donde circula la mayoría de información sometida a evaluación, no obstante existen otras unidades que también merecen ser observadas como la unidad de Recursos Humanos y la Unidad de Proyectos. En la unidad de contabilidad se hacen todos los asientos contables llevados a cabo por 7 profesionales de la Contaduría Pública, en la unidad de recursos Humanos se hacen los respectivos traslados de pago del personal, el sistema de planillas está atado al sistema contable de tal manera que se alimentan automáticamente las partidas de egresos de contabilidad, en el departamento de Proyectos se ejecutan los proyectos realizados por la Universidad y la mayoría de estos fondos están exentos del pago del impuesto de IVA, dichos ingresos son significativos de ahí la importancia de analizar esta unidad ya que afecta considerablemente el cuadro de proporcionalidad respecto al pago del Impuesto de IVA.

Técnicas Empleadas.

La técnica utilizada en la investigación, fue la entrevista; ya que se contó con la participación de la persona encargada de generar los diferentes registros, por las operaciones resultantes en dicho centro, así también se hizo uso de la observación directa, para tener una mejor perspectiva en cuanto a la emisión de documentos y generación de registros por parte del personal clave en contabilidad. Se pudo observar que para la emisión y elaboración de comprobantes de Ingreso y de Egreso hay un Profesional encargado, para la elaboración de declaraciones y control del impuesto de IVA y Renta hay otro Contador, y un asistente encargado de archivar todos los registros, estos profesionales están bajo el mando del contador General y El Gerente Financiero.

Diagnóstico de la Investigación y Principales Conclusiones

- Los Centros de Educación Superior juegan un papel muy importante en la sociedad por lo cual es importante que dichas instituciones cumplan con lo establecido en la Ley de Educación Superior para desarrollarse exitosamente y cumplir de esta forma con los requerimientos mínimos estipulados en dicha ley.

- Las operaciones que realizan los Centros de Educación Superior son diversos por lo que se vuelve importante contar con un marco legal, que permita conocer las diferentes normas aplicables a dichas instituciones.

- Disponer de un manual claro y preciso facilita el registro de las operaciones y disminuye el riesgo de incurrir en multas y sanciones futuras.

CONCLUSIONES

- Los Centros de Educación Superior juegan un papel muy importante en la sociedad por lo cual es necesario que dichas instituciones Instruyan al personal docente y administrativo respecto al marco legal que deben cumplir de acuerdo con la Ley de Educación Superior para desarrollarse exitosamente.
- Las operaciones que realizan los Centros de Educación Superior son diversas por lo que se vuelve importante que el profesional de la contaduría pública conozca el marco legal, aplicable a las operaciones que realizan los Centros de Educación Superior.
- Es evidente la inexistencia de guías de aplicación o de instructivos administrativos que de manera integral, orienten sobre el apropiado tratamiento de los servicios de Educación Superior. Por lo que es necesario Disponer de un manual claro y preciso que facilite el registro de las operaciones y disminuye el riesgo de incurrir en multas y sanciones futuras.

RECOMENDACIONES

- Es importante que el profesional de la Contaduría Pública se mantenga en constante capacitación sobre la normativa tributaria vigente en el país, para que pueda conocer el tratamiento adecuado de las operaciones llevadas a cabo por los Centros de Educación Superior.
- El departamento de auditoría juega un papel muy importante en todos los procesos contables y administrativos por lo cual debe de estar presto para hacer recomendaciones y observaciones que instruyan a la buena aplicación de la normativa vigente.
- Los paquetes contables y administrativos deben estar acorde a las necesidades de las universidades para que la información generada sea oportuna y para que las decisiones a tomar sean las correctas.

FICHA DE ENTREVISTAS

Ficha de Entrevista	No 01
Tema: criterios para gravar las operaciones de ingresos	
Nombre del entrevistado: LUIS ALBERTO MENDEZ (encargado del registro de ingresos)	Fecha: 08/10/2009
Pregunta: ¿que criterios utilizan para clasificar los ingresos como exentos o gravados?	
Respuesta: La mayoría de operaciones se realizan en base a la costumbre o por criterio personal del personal a cargo.	
Comentario (del entrevistador): es evidente que no se aplica la normativa tributaria vigente, el criterio esta basado en el conocimiento personal y no en la normativa.	
Elaborada por: Grupo de Investigación	

Ficha de Entrevista	No 02
Tema: Criterios para gravar las operaciones de ingresos	
Nombre del entrevistado: LUIS ALBERTO MENDEZ (encargado del registro de ingresos)	Fecha: 08/10/2009
Pregunta: ¿Recibe capacitaciones en el área tributaria y contable?	
Respuesta: Casi nunca recibo capacitaciones, es por medios propios que me actualizo con la información legal.	
Comentario (del entrevistador): Es conveniente que el personal a cargo del área contable se capacite al menos dos veces en el año, respecto a la normativa tributaria vigente.	
Elaborada por: Grupo de Investigación	

Ficha de Entrevista	No 03
TEMA: Criterios para gravar las operaciones de ingresos	
Nombre del entrevistado: DENIS MARTINEZ (encargado liquidación de IVA)	Fecha: 08/10/2009
Pregunta: ¿Se realizan modificaciones frecuentemente a las declaraciones de IVA?	
Respuesta: si en varias ocasiones, ya sea por algunas facturas pendientes o por la mala emisión de un documento (facturas, créditos fiscales, etc.	
Comentario (del entrevistador): Cuando el trabajo es realizado en equipo, el mal funcionamiento de uno afecta al resto, de ahí la importancia de conocer la normativa tributaria, es importante que el personal trabaje en una misma sintonía y disminuir así posibles modificaciones.	
Elaborada por: Grupo de Investigación	

Ficha Narrativa	No 01
<p>TEMA: Implicaciones Tributarias que se originan en los Centros de Educación Superior Privados Respecto a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y la Ley de Impuesto Sobre la Renta .</p>	
<p>Nombre del aspecto o proceso observado:</p> <p>Sistema de facturación</p>	<p>Fecha:</p> <p>22/10/2009</p>
<p>Descripción del Proceso: No existe un sistema de facturación que alimente automáticamente la contabilidad, cuando se emite un documento, posteriormente se hace el registro contable.</p>	
<p>Comentario (del observador): El margen de error es grande ya que los controles se hacen manualmente, por lo que el procedimiento es aun mas largo al momento de cuadrar ingresos y el IVA debito respectivo.</p>	
<p>Elaborada por: Grupo de Investigación</p>	

Ficha Narrativa	No 02
<p>TEMA: Implicaciones Tributarias que se originan en los Centros de Educación Superior Privados Respecto a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y la Ley de Impuesto Sobre la Renta .</p>	
<p>Nombre del aspecto o proceso observado:</p> <p>Cuadratura de libros de IVA vs. contabilidad.</p>	<p>Fecha:</p> <p>22/10/2009</p>
<p>Descripción del Proceso: se utilizan el libro de compras como punto de referencia para liquidar el IVA, se compara con los reportes contables y se procede a la liquidación y la determinación del impuesto a pagar.</p>	
<p>Comentario (del observador): Es un procedimiento largo ya que, cuando no cuadra el impuesto tiene que revisarse cada registro contable hasta cuadrar tanto el IVA crédito fiscal como el IVA debito fiscal, para realizar la liquidación del impuesto, esto tarda al menos un día o dos, depende de la habilidad del profesional de la contaduría pública.</p>	
<p>Elaborada por: Grupo de Investigación</p>	



MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

San Salvador, 23 de Febrero de 2007



1210 I-OP J-073-2007

San Salvador, 23 de Febrero de 2007

ASUNTO: Respuesta a consulta sobre la exención del artículo 46 lill. e) de IV A, respecto a la emisión de documentos y registro de las operaciones de servicios de enseñanza.

CONSULTA PLANTEADA

En atención a su escrito presentado a esta Oficina el día _____, por medio del cual expone que ha consultado a esta Oficina si debe facturar ingresos por colegiaturas, sin embargo las respuestas recibidas le han dejado vacíos, por lo que plantea las siguientes interrogantes:

1. De acuerdo al artículo 46 literal e) de la Ley de IV A. estarán exentos del impuesto los siguientes servicios: Educativos y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares;
2. ¿Debe registrarlo en el Libro a Consumidor Final?
3. ¿Tendría que usar talonarios autorizados por la Dirección General de Impuestos Internos?;
4. ¿Debe facturar exento tomando en cuenta los talonarios?



CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN y CERTIFICACIÓN



RESPUESTA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Luego de haber practicado el estudio de los hechos expuestos en el escrito de mérito y a la luz de las disposiciones legales pertinentes y a lo estipulado en el artículo 18 de la Constitución de la República de El Salvador, en relación con el artículo 4 literal a) y 26 del Código Tributario, esta Dirección General le expresa:

El artículo 46 literal e) de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios, establece que estarán exentos del impuesto los servicios educacionales y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias y otras instituciones similares.

La consulta de la contribuyente va encaminada a que esta Oficina le aclare sobre el tratamiento fiscal que debe dar a la exención relacionada, específicamente: a) si debe facturar ingresos por colegiaturas, b) si debe registrar dichos ingresos en el Libro de Consumidor Final, c) si los talonarios que utilice deben estar autorizados por esta Oficina y d) si factura exento tomando en cuenta los talonarios.

Para dar respuesta a la primera interrogante, es necesario señalar que los ingresos que se encuentren comprendidos en la norma de exención establecida en el artículo 46 literal e) de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios, deben cumplir con los dos requisitos establecidos en el referido literal, por lo que si uno de ellos se muestra ausente la referida exención no se configura; tales requisitos son:

1. Que se trate de servicios educacionales y de enseñanza; y,
2. Que dichos servicios sean prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares.



MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS



ADMINISTRAMOS TUS IMPUESTOS
CON DEDICACION Y TRANSPARENCIA

Los servicios educativos y de enseñanza son aquellos provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestar o brindar las condiciones de infraestructura, personal docente capacitado y demás elementos que posibiliten la efectiva transmisión del conocimiento, y la otra se obliga a pagar como contraprestación una remuneración; por ejemplo, los provenientes del contrato pactado entre la universidad y sus alumnos, donde la remuneración consiste en la matrícula y mensualidades que los alumnos de las universidades cancelan para tener derecho a asistir a las clases de las materias de los diferentes planes de cada carrera en particular, y así ir accediendo a los distintos niveles académicos, con el objeto de obtener, al finalizar con todos los cursos correspondientes y cumplir con los requisitos de graduación establecidos por la entidad educativa, el título que los acredite como profesionales en determinada carrera.

De conformidad a los artículos 1, 9 Y 10 de la Ley General de Educación, la educación es un proceso de formación permanente, personal, cultural y social que se fundamenta en una concepción integral de la persona humana, de su dignidad, de sus derechos y de sus deberes.

Entendiéndose por educación formal aquella que se imparte en establecimientos educativos autorizados, en una secuencia regular de años o ciclos lectivos, con sujeción a pautas curriculares progresivas y conducentes a grados y títulos, corresponde a los niveles inicial, parvulario, básico, medio y superior.

Tomando en cuenta lo anterior y además al observar que según [los registros de esta Oficina, la actividad principal de la sociedad consultante corresponde a la enseñanza y que para tal efecto es



CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACION



de estudios denominado, estaríamos en presencia de una actividad que ostenta el carácter de educación formal, conforme a lo Ley General de Educación; de ahí que, el servicio de enseñanza que desarrolla en dicho centro de estudio, se encuentra exento del IV A de conformidad con lo establecido en el artículo 46 literal e) de IV A.

En ese sentido, a efecto de dar respuesta a su interrogante relacionada con la clase de documento o emitir por el servicio en análisis, es conveniente traer a cuenta el artículo 107 incisos primero y segundo del Código Tributario, el cual señala que los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios, están obligados a emitir y entregar, **por cada operación**, un documento que se denomine Comprobante de Crédito Fiscal, Factura o documento equivalente autorizado por esta Oficina, según sea el caso.

Dicho documento deberá emitirse tanto para las transferencias de dominio de bienes muebles corporales como por las prestaciones de servicios, **sean operaciones gravadas o exentas**.

En consecuencia, es de puntualizarle a la consultante, que todas las operaciones deberán ser respaldadas con dichos documentos, según corresponda, sean operaciones gravadas o exentas; debiendo observar, que emitirá una Factura cuando quien adquiere el servicio es el consumidor final del mismo, indistintamente sea o no contribuyente del impuesto en estudio; en cambio, expedirá un Comprobante de Crédito Fiscal, cuando el servicio ofrecido es a un contribuyente del IVA y este lo utiliza como insumo para el desarrollo de su actividad o giro, de acuerdo a los artículos 107 incisos primero y segundo del Código Tributario y 65 inciso tercero de la ley que regula ese impuesto.



CERTIFICADA BAJO LAS NORMAS ISO 9001 POR LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACION





En lo relativo a la existencia o no de la obligación de registrar las operaciones exentas en el Libro para registro de venta a consumidores finales, el literal a) del artículo 141 del Código Tributario, establece que los contribuyentes deberán cumplir con su obligación de realizar diariamente las anotaciones que resulten de sus operaciones amparadas por los documentos obligatorios establecidos en el artículo 107 del Código Tributario, que incluye los Comprobantes de Crédito Fiscal y Facturas; en consecuencia, si a la contribuyente le surge la obligación de emitir documentos legales tal y como fue expuesto, también le persiste la obligación de registrar sus operaciones exentas en el Libro de Ventas del impuesto correspondiente.

La contribuyente consulta también si los talonarios en que respalda el pago de sus servicios de educación, deben estar autorizados por la Dirección General de Impuestos Internos.

El artículo 114 del Código Tributario, establece los requisitos formales que deben contener los documentos obligatorios que los contribuyentes emitan para documentar las operaciones del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y en su inciso penúltimo señala entre otros, que todos los documentos deberán contener de manera preimpresa el número de autorización de asignación de numeración correlativa otorgado por la Administración Tributaria.

No obstante lo anterior, podrá solicitar a esta Oficina, le sea autorizado el reemplazo de las facturas o consumidor final, conforme lo dispuesto en el citado artículo 107 inciso segundo, por los talonarios a que se refiere en su escrito de mérito, siempre y cuando se verifique que el uso de los mismos garantiza el interés fiscal y que cumplen con los requisitos establecidos en el Artículo 114

literal b) del referido cuerpo legal, de los cuales, en caso de obtener la autorización del reemplazo, deberá solicitar también la asignación y autorización del correlativo del documento legal a imprimir, de conformidad con lo señalado en el artículo 115-A del Código Tributario.

En consecuencia, no obstante los servicios educacionales prestados por lo consultante son exentos del Impuesto o la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios, persiste la obligación de emitir los documentos legales obligatorios para dicho impuesto, así como la de registrarlos en el libro de venta correspondiente; y en caso de utilizar documentación diferente como talonarios de pago, éstos deberán ser autorizados para reemplazar las facturas a consumidor final previa como ya se dijo, solicitud de autorización a esta Administración Tributaria; asimismo, deberá asignárseles y autorizárseles numeración correlativa, facultad que sólo corresponde efectuarla a esta Oficina.

Así lo respuesta de esta Dirección General.



René S. García G.

LIC. RENÉ SALVADOR GARCÍA GONZÁLEZ

JEFE DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS JURIDICOS Y TRASLADOS

Por delegación de la Dirección General, según Acuerdo N° 3/2007