

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



**“ GUÍA DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES  
TRIBUTARIAS PARA MEJORAR LA INFORMACIÓN FINANCIERA  
Y FISCAL EN LA MICROEMPRESA DE LA CIUDAD DE SAN  
MIGUEL, PERIODO 2005.”**

**TRABAJO DE GRADUACIÓN PRESENTADO POR:**

**OLGA PATRICIA ROMERO CARBALLO**

**CLAUDIA PATRICIA RAMOS**

**PARA OPTAR AL GRADO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**MARZO 2006**

## **DEDICATORIA**

Agradezco a Dios todopoderoso por haberme dado fuerzas para poder cursar mis estudios superiores universitarios.

A mis padres Mario Enrique Romero Medina y Olga Lilian Carballo de Romero por haberme dado el apoyo económico y moral para mi preparación profesional.

A mis hermanos Oscar Enrique Romero Carballo y William Rene Romero Carballo por haberme prestado la asistencia técnica en el equipo que fue utilizado en el presente trabajo.

A mi prima Mirna Jeannette por haber contribuido grandemente al desarrollo del proceso de tesis.

A mi tía María Estela Medina quien también fue de gran ayuda a la realización de este trabajo.

Olga Patricia Romero.

## **DEDICATORIA**

A Dios todopoderoso agradezco por la fortaleza y guía que me dio durante todo el proceso que se requiere para poder culminar una carrera universitaria.

A mi madre Isidra Ramos por darme su apoyo incondicional a pesar de todas las adversidades y quien con sus esfuerzos y sacrificios me ayudaron en mi preparación.

A mi esposo Edwin Lovo por su apoyo comprensión y por darme ánimos para seguir adelante.

A mi hija Diana Sofia por ser un gran incentivo de superación.

Finalmente a mis hermanos David y Jose familiares y amigos que de alguna manera contribuyeron a esta etapa importante de mi vida.

Claudia Patricia Ramos.

## Índice.

Introducción.....i

### **CAPITULO I: Planteamiento del Problema.**

1. Planteamiento del Problema.....1

2. Justificación.....4

3. Delimitación del problema.....5

4. Objetivos.....6

4.1 Objetivo general.....6

4.2 Objetivos específicos.....6

5. Sistema de hipótesis.....6

5.1 Hipótesis general.....6

5.2 Hipótesis específicas.....7

5.3 Hipótesis de nulidad.....7

### **CAPITULO II: Fundamentación Teórica.**

2 Marco referencial.....8

2.1	Marco histórico.....	8
2.1.1	Antecedentes de los tributos.....	8
2.1.2	Historia sobre la antesala de la creación del Impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios.....	9
2.1.2.1	Registros legales por la vigencia de una nueva ley.....	10
2.1.3	Historia sobre el impuesto sobre la renta.....	11
2.1.4	Antecedentes de la microempresa en El Salvador.....	12
2.1.5	Evolución de la contabilidad en la microempresa.....	12
2.2	Marco teórico.....	13
2.2.1	¿Qué es el derecho tributario?.....	13
2.2.2	Conceptualización y clases de tributo.....	14
2.2.3	Clases de obligación tributaria.....	15
2.2.4	Código tributario.....	16
2.2.5	Ley del Impuesto sobre la Renta.....	16

2.2.6	Ley de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.....	16
2.2.7	Concepto de proporcionalidad.....	17
2.2.8	Modernización fiscal.....	18
2.2.9	Información financiera y fiscal.....	18
2.2.10	Contabilidad financiera y fiscal. Principales diferencias.....	20
2.2.11	Conceptualización de la microempresa.....	24
2.2.12	Clasificación de la microempresa.....	27

### **CAPITULO III: Colecta y Tratamiento de Datos.**

3.	Metodología de la Investigación.....	31
3.1	Población y Muestra.....	31
3.2	Técnicas para la recolección de datos.....	33
3.3	Instrumentos para la recolección de datos.....	33
3.4	Procesamiento de la Información.....	34

#### **CAPITULO IV: Resultados de la Investigación.**

4.	Presentación análisis e interpretación de los datos.....	35
----	--	----

#### **CAPITULO V: Conclusiones y Recomendaciones.**

5.	Conclusiones y Recomendaciones.....	61
5.1	Conclusiones.....	61
5.2	Recomendaciones.....	64

#### **CAPITULO VI: Guía de cumplimiento tributario para mejorar la información financiera Y fiscal de la microempresa en la ciudad de San Miguel, periodo 2005.**

	<b>Introducción.....</b>	<b>66</b>
<b>1.</b>	<b>ESTRUCTURA DE LEGISLACION TRIBUTARIA.....</b>	<b>67</b>
1.1	Principios del ordenamiento tributario.....	67
1.2	Principio de reserva de ley.....	67
1.3	Interpretación de la norma tributaria.....	68
1.4	Normas y principios supletorios generales.....	68
1.5	Conflicto de leyes.....	68
<b>2.</b>	<b>PRINCIPALES FIGURAS DE IMPUESTOS INTERNOS.....</b>	<b>69</b>
2.1	Impuestos sobre la renta.....	69

2.2	Impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios.....	69
2.3	Impuestos específicos.....	69
<b>3.</b>	<b>CONCEPTOS IMPORTANTES DEL AMBITO TRIBUTARIO.....</b>	<b>70</b>
<b>4.</b>	<b>COMO Y QUIENES REGULAN LOS IMPUESTOS EN EL SALVADOR.....</b>	<b>73</b>
4.1	Administración Tributaria.....	73
4.2	Disposiciones constitucionales que se refieren a la hacienda pública.....	81
4.3	Funciones de la dirección general de impuestos interno.....	82
4.4	La Dirección General de la Renta de Aduanas como dependencia del Ramo de la hacienda publica.....	83
4.5	Principales funciones de la Dirección General de Tesorería.....	83
4.6	Tribunal de apelaciones de los impuestos internos.....	85
4.7	Caducidad de la facultad fiscalizadora y sancionatoria.....	85
<b>5.</b>	<b>DEBERES Y DERECHOS DE LOS MICROEMPRESARIOS COMO CONTRIBUYENTES.....</b>	

5.1	Derechos de los contribuyentes.....	86
5.2	Obligaciones.....	87
5.3	Infracciones y sanciones.....	88
5.4	Sanciones aplicadas por el incumplimiento de la obligación tributaria.....	93
5.5	Modos de extinción de las obligaciones tributarias.....	101
<b>6.</b>	<b>CONOCIMIENTOS BASICOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....</b>	<b>103</b>
6.1	Concepto de Renta.....	103
6.2	Consideraciones de las declaraciones de Renta.....	106
6.2.1	Liquidación, presentación y modificación de la declaración.....	106
6.2.2	Anticipo a cuenta del impuesto.....	107
6.3	Del pago y la retención del impuesto.....	109
6.3.1	Agente de retención.....	110
6.3.2	Obligación de expedir constancia de retención del impuesto sobre la renta.....	112
6.4	Deducciones generales de la ley de Renta.....	112
6.5	Costos y gastos no deducibles.....	117

6.7	Sanciones.....	124
6.8	Tabla para cálculo del impuesto de personas naturales.....	126
<b>7.</b>	<b>EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SUS DISPOSICIONES.....</b>	<b>126</b>
7.1	Hecho Generador.....	126
7.1.1	Enunciación de actos y hechos comprendidos en el concepto de transferencia.....	126
7.1.2	Importación e Internación de Bienes y Servicios.....	130
7.2	Sujetos pasivos o deudores del impuesto.....	133
7.2.1	Sujetos pasivos por la transferencias y retiro de bienes.....	134
7.2.2	Exclusión por Iniciación de actividades.....	134
7.3	Base imponible genérica.....	135
7.4	Obligaciones formales y sustantivas.....	137
7.4.1	Emisión de documentos.....	137
7.4.2	Requisitos Formales de los Documentos.....	143
7.4.3	Autorización del correlativo de documentos legales a imprimir.....	148

7.5	Registros para contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.....	153
7.6	Traslación del Débito Fiscal y Cálculo del Crédito Fiscal.....	154
7.6.1	Cálculo del débito fiscal.....	155
7.6.2	Naturaleza Jurídica del crédito fiscal.....	156
7.6.2.1	Deducción del crédito fiscal al debito fiscal.....	157
7.6.2.2	No devolución del crédito fiscal en el caso del término de actividades.....	163
7.7	El impuesto no constituye gasto ni costo.....	164
7.8	Declaración del Impuesto de IVA.....	165
7.9	Agentes de retención.....	166
7.10	Agentes de percepción.....	167
	Anexos.	
	Bibliografía.	

## **Introducción.**

En la actualidad el sistema tributario en nuestro país esta sufriendo constantes cambios con el afán que la administración tributaria tiene de recolectar mayores ingresos para los diferentes fines que el estado tiene y al mismo tiempo poder modernizarse y estar acorde a las necesidades tecnológicas. Los microempresarios debido al poco conocimiento que tienen en materia tributaria les es difícil adaptarse fácilmente a estos cambios.

Por las razones antes mencionadas se presenta el siguiente proyecto en el cual se han plasmado una guía de cumplimiento tributario para mejorar la información financiera y fiscal que los microempresarios presentan; en el cual se plantea la problemática microempresarial del déficit de conocimiento tributario, también se presenta la justificante de elaborar dicha guía; así como se ha delimitado el problema en el tiempo y el espacio en el cual se realizara la investigación para poder realizar dicho proyecto, y así la metodología de investigación que se ha de utilizar.

El presente trabajo también contiene el marco referencial del cual se deriva el marco histórico el cual hace una pequeña reseña de los elementos fundamentales que se presentan dentro de la problemática como es la microempresa y los tributos, así como un marco teórico en el cual se describe conceptualmente términos que se relacionan al fenómeno investigado.

Para la realización de dicha investigación de índole social se implementaron cuestionarios los cuales fueron los instrumentos para facilitar la recopilación de la información que se necesito para poder elaborar el procesamiento de la información el cual dio origen a las conclusiones y recomendaciones, donde se estructura la propuesta.

Dentro de la guía de cumplimiento se hace referencia sobre la estructura de la legislación tributaria que nuestro país tiene, así como la figura que mayor importancia tienen dentro de los impuestos como lo son el impuesto sobre la renta y el impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios.

Dentro de la guía se mencionan los derechos y obligaciones que los contribuyentes tienen como son los de presentar la información financiera y fiscal de acuerdo a las operaciones que realizan. Además de resaltar los conocimientos básicos de las leyes tributarias que mayor incidencia tienen en el país como son la Ley del Impuesto sobre la Renta y Ley del Impuesto a la Transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios.

Para mejor asimilación de parte de los lectores de este documento se ha presentado un ejercicio contable donde se muestra de manera explícita como deben registrarse las transacciones realizadas por una empresa comercial con sus respectivas partidas contables, libro mayor, balance de comprobación, balance general, estado de resultados.

Existen otros factores que se tomaron en cuenta a la hora de elaborar esta guía de cumplimiento tributario, como son ilustrar los artículos donde la ley menciona sobre que tipo de documentos deben emitir y los requisitos formales que estos deben contener a la hora de realizar sus actividades comerciales o de servicios los cuales son utilizados para sus respectivos registros contables.

Otra de las obligaciones que resaltamos en este documento es la presentación de declaraciones tributarias de los impuestos mencionados anteriormente, así como los periodos en que corresponde liquidarlos.

# Capítulo I

## Planteamiento del problema

## **Capítulo I: Planteamiento del problema.**

### **1. Planteamiento del problema.**

Al hacer un análisis de los registros contables de la microempresa en San Miguel encontramos serias deficiencias en la calidad de la información financiera y fiscal, debido al poco conocimiento y la mala interpretación de la normativa fiscal, aspecto influenciado por la carencia de recursos de los microempresarios y por una mala divulgación de la ley por parte de la administración tributaria; hasta el punto de hacerlos caer en incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

El poco conocimiento que poseen los empresarios permite que los asesores contratados en esta área realicen trabajos de baja calidad que no satisfagan los requerimientos mínimos que establece la legislación tributaria, por lo que preparan información deficiente y poco útil tanto para el microempresario como para la autoridad fiscal.

El incumplimiento de las obligaciones tributarias conlleva a un deterioro de la información fiscal de las empresas implicándoles costos que en la mayoría de los casos se ven únicamente ante la fiscalización y se miden en términos de multas o sanciones y no realmente en el costo que representa para la empresa un inadecuado control de sus operaciones.

Al revisar la información podemos tipificar los errores como son los malos procedimientos contables y fiscales los que se evidencian en inadecuadas mediciones y reconocimiento de hechos generadores, malos registros de ingresos gastos e inversiones las cuales se realizan por desconocimiento y con el objeto de diluir el pago de los impuestos de forma errónea violentando la ley y los requisitos que debe cumplir la información financiera.

A raíz de esto, algunos procedimientos que se llevan en forma indebida en los libros, sistemas manuales o computarizados de contabilidad son el mal uso de comprobantes de crédito fiscal y factura, el manejo de documentos falsos simulados o alterados para respaldar las operaciones y por ende las anotaciones consignadas en los libros o registros incluyendo también gastos que son mal aplicados por no poder identificar las erogaciones que deducen impuesto calculando impuesto de mas o de menos.

Todo lo anterior conlleva a elaborar estados financieros con información no verídica o inexacta. Ya que para ser confiable, la información debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que pretende representar, o que se puede esperar razonablemente que represente. Así por ejemplo, un balance general debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que han dado como resultado los activos, pasivo y patrimonio neto de la microempresa en la fecha de la información.

Buena parte de la información financiera está sujeta a cierto riesgo de no ser el reflejo fiel de lo que pretende representar. Esto no es debido al sesgo o prejuicio; sino más bien a las dificultades inherentes, a la identificación de las transacciones y demás sucesos que deben captarse. Quedando a responsabilidad directa del microempresario la identificación de las transacciones de acuerdo a lo estipulado en el marco legal tributario, para que los estados financieros reflejen verazmente la situación financiera de la empresa.

La problemática se encierra en dos impuesto de carácter interno que son los mas importantes dentro de la estructura tributaria de nuestro país como son el impuesto sobre la renta y el de la transferencia de bienes muebles y prestación de servicios conocido comúnmente como IVA.

Al analizar la aplicación de la ley del impuesto sobre la renta observamos que existen deficientes controles en las inversiones de activos fijos y en el reconocimiento de su deterioro en cual constituye una importante partida de deducción fiscal que se conoce como depreciación y en la mayoría de los casos su tratamiento es inadecuado no solo con la legislación tributaria si no también con las disposiciones técnicas contables.

Además se carecen de adecuados controles internos que permitan comparar si la información que estamos reflejando en nuestra contabilidad es congruente con las que realmente obtiene la empresa producto de sus operaciones, no se supervisa si la información que procesa contabilidad (que generalmente es externo) es oportuna e incluye todas las operaciones.

Otro aspecto que genera problemas en cuanto a la determinación de este impuesto son las inversiones en inventarios, ya que es un elemento de alto riesgo para la determinación de las utilidades sujetas a impuesto sobre la renta por lo que la ley establece una serie de parámetros en cuanto a sus reconocimiento, control y valuación que en la mayoría de los casos se desconoce y en otro alto porcentaje se realiza en forma errónea.

El pago a cuenta (forma anticipada de pago) de los impuestos es otra de las figuras que ha generado problemas en la información ya que con el objeto de disminuir el pago de los impuestos se omiten ingresos de forma irracional al grado de ser menores que los costos en los que se incurre para mantener operando la empresa, algo que a simple vista revela anomalías en la información, y genera incongruencia entre las diferentes declaraciones que se presentan.

Si visualizamos los aspectos relacionados con el impuesto a la transferencia de bienes muebles y prestación de servicios podemos detallar anomalías como la falta de emisión de documentos por las operaciones de ingresos, el desorden en el cual lleva los registros de IVA, ya que carecen de autorización, la deducción inadecuada de créditos fiscales que no existen o que no son deducibles.

Otro factor que incide en el incumplimiento de pago con este impuesto es la proporcionalidad que al igual que el impuesto sobre la renta debe llevarse un control que nos permita vincular los importes que son deducibles (créditos fiscales) lo cual en la mayoría de los casos no se realiza y en otros es llevado de forma errónea.

Así mismo el uso de la proporcionalidad ocasionado por las diferentes fuentes que generan ingresos es un factor importante en la determinación de impuesto ya que se aplica de forma errónea el calculo del mismo, cuando esto existe generando en ocasiones pagos en exceso y en otras omisiones.

Otro aspecto que influye en el incumplimiento de la legislación tributaria es la constante modernización de los marcos jurídicos que regulan los impuesto, la creación de nuevos esquemas de recaudación y la carencia de guías con orientación a los microempresarios como contribuyente, ya que la divulgación no solo es carente si no que esta orientada a especialistas en impuesto no a empresarios.

La modernización del sistema de recaudación de impuesto y la inclusión de tecnología que realiza el estado, es otro factor que influye significativamente en el incumplimiento de las obligaciones tributarias, ya que los microempresarios, carecen de tecnología y de sistemas que les permitan controlar de forma optima sus operaciones y reducir los riesgos fiscales.

La modernización fiscal ha generado cambios en los esquemas de trabajo de los contribuyentes ya que las necesidades de información cada vez son mayores y diversas las declaraciones deben presentarse por medios magnéticos y en algunos casos a través de operaciones electrónicas como lo es el Internet, por lo que el mecanismo para la elaboración debe modernizarse para evitar que la información presentada sea inadecuada.

## **2. Justificación.**

Debido a la problemática ante la que se encuentra la microempresa en la ciudad de San Miguel al poco interés mostrado por los especialistas en el área contable de ilustrar a los empresarios en los conocimientos básicos que deben tener sobre la legislación tributaria para realizar un adecuado cumplimiento fiscal y el efecto que tiene el no realizarlo.

Consideramos de mucha utilidad realizar una investigación que nos permita determinar los puntos que deben incluirse en una guía ilustrativa y sencilla del cumplimiento de las obligaciones tributarias orientada a no especialistas en la materia y con un enfoque especial atractiva para los microempresarios que les permita un conocimiento básico de los tributos y el mejorar su información financiera y fiscal.

Consideramos importante dirigir la guía a los microempresarios ya que son estos los que tienen mayores inconvenientes en el cumplimiento de la legislación, representan el porcentaje mas alto en numero de contribuyentes inscritos al sistema de recaudación de impuesto y son piezas fundamentales de la economía, ya que son uno de los sectores de mayor generación de empleo y en los cuales hace mayor énfasis en la nueva política económica de nuestro país.-

La investigación servirá para elaborar una guía de orientación que permita corregir a través del tiempo las deficiencias ocasionadas por el poco conocimiento y la mala interpretación de la legislación tributaria.

### **3. Delimitación del problema.**

En la presente Investigación de carácter social se hará en una población, la cual se encuentra en una situación de desventaja para poder cumplir con sus obligaciones tributarias, esta población esta ubicada en el país de El Salvador, departamento de San Miguel de la zona oriental del país.

Esta investigación dará comienzo en el mes de Marzo la cual se extenderá hasta los acontecimientos del mes de diciembre del año 2005.

La aplicación de este estudio se hará a la Microempresa cuyo giro es de carácter comercial tomando en cuenta el beneficio que éste sector tendrá si utiliza dicha herramienta en el periodo y tiempo que estime conveniente.

#### **4. Objetivos.**

##### **4.1 Objetivo general.**

**4.1.1** Elaborar una Guía de cumplimiento de las Obligaciones Tributarias para mejorar la información financiera y fiscal en la microempresa de la ciudad de San Miguel.

##### **4.2 Objetivos específicos.**

**4.2.1** Explicar como utilizar el Código Tributario, para mejorar los procedimientos contables para no incurrir en riesgos fiscales.

**4.2.2** Definir cuales son los Hechos Generadores que dan origen al impuesto sobre la renta, para corregir los procedimientos fiscales que se deben tomar en cuenta para acatar las disposiciones tributarias.

**4.2.3** Puntualizar la ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios, para adecuar sus operaciones a las exigencias de la modernización fiscal.

#### **5. Sistema de hipótesis.**

##### **5.1 Hipótesis general.**

**5.1.1** El diseño de una Guía de cumplimiento de las Obligaciones Tributarias contribuye a mejorar la información financiera y fiscal de la microempresa en la ciudad de San Miguel.

## **5.2 Hipótesis específicas.**

- 5.2.1 La explicación del código tributario ayuda a mejorar los procedimientos contables para no incurrir en riesgos fiscales.
- 5.2.2 La definición de los hechos generadores que dan origen al impuesto sobre la renta ayudan a corregir los procedimientos fiscales que se deben tomar en cuenta para acatar las disposiciones tributarias.
- 5.2.3 La puntualización de la ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios ayuda a adecuar sus operaciones a las exigencias de la modernización fiscal.

## **5.3 Hipótesis de nulidad.**

### **5.3.1 Hipótesis general de nulidad.**

- 5.3.1.1 El diseño de una Guía de cumplimiento de las obligaciones tributarias no contribuye a mejorar la información financiera y fiscal de la microempresa de la ciudad de San Miguel.

### **5.3.2 Hipótesis específicas de nulidad.**

- 5.3.2.1 La explicación del código tributario no ayuda a mejorar los procedimientos contables para no incurrir en riesgos fiscales.
- 5.3.2.2 La definición de los hechos generadores que dan origen al impuesto sobre la renta no ayudan a corregir los procedimientos fiscales que se deben tomar en cuenta para acatar las disposiciones tributarias.
- 5.3.2.3 La puntualización de la ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios no ayuda a adecuar sus operaciones a las exigencias de la modernización fiscal.

# Capítulo II

## Fundamentación teórica

## Capítulo II: Fundamentación teórica.

### 2. Marco referencial.

#### 2.1 Marco histórico.

##### 2.1.1 Antecedentes de los tributos.

No existe fecha exacta del momento en que por primera vez se empezó a cobrar tributos o impuestos, ello porque desde el momento en que el hombre comenzó a pretender conquistarse entre si empezó con el sometimiento de un pueblo a otro, que si bien es cierto no existían una forma especial de cómo se pagaba lo que en aquellos tiempos pudiera ser un tributo. Existía una imposición de la tribu o pueblo conquistado de hacer no hacer o dar, incluso desde épocas remotas una forma de tributos podrían ser los vinculados con las creencias divinas; atendiendo a el pago bajo el dogma mas allá y la intimidación y la calamidad.<sup>1</sup>

En cuanto se refiere a El salvador se estableció la ley tributaria en el año de 1915, siendo este uno de los primeros países latinoamericanos en poner en practica la recaudación de ingresos a través de los impuestos por parte del estado. A medida que a transcurrido el tiempo, el sistema tributario se ha reformado constantemente debido a la necesidad de tener un impuesto moderno que permita al estado la recaudación mas eficaz de los impuestos.

Como es conocido en los países de Francia y Estados Unidos de América, se marco la aparición de sistemas tributarios que han sido determinantes de la forma actual de imposición sobre los ingresos. Efectivamente, en 1913 se establece en ellos, el gravamen general sobre la Renta y aunque en Inglaterra se había adoptado desde el siglo XIX, su estructura mas importante data de 1910, en Alemania aparece por primera vez en 1920 y en El Salvador se establece en 1915, adelantándose de este modo a casi todos los países latinoamericanos.<sup>2</sup>

De lo anterior podemos decir que en El Salvador se inicio el largo camino para mejorar su sistema impositivo, adoptando la tributación general sobre la renta, un par de años después de Francia y estados unidos de América, países donde ha logrado, particularmente en este último un grado de importancia por la alta productividad económica. En el salvador se introdujeron reformas

---

<sup>1</sup> [www.uca.edu.sv](http://www.uca.edu.sv).

<sup>2</sup> Vicente Hernández, “Tesis la participación del contador publico...”. Pag. 10-11.

a la ley tributaria, en 1916, 1919, 1951, 1953, 1955 y 1963, después de esas reformas llegó a tener una importancia significativa como fuente de recursos públicos y además, a configurarse en su estructura, como el tipo de impuesto moderno que se encuentra en la mayoría de países, y que según se acepta generalmente en la actualidad el tributo permite mejorar la obtención de recursos públicos que al diseñarlos en forma apropiada puede constituir un instrumento poderoso para el otorgamiento de incentivos económicos.<sup>3</sup>

### **2.1.2 Historia sobre la antesala de la creación del Impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios.**

El origen de la aplicación del impuesto al valor agregado data a mediados del presente siglo, la primera experiencia con este impuesto se desarrolló en Europa, específicamente en Francia; seguidamente es aplicado en la mayoría de países europeos. En América latina el país que lo aplicó fue Brasil, a la fecha varios países lo tienen en su régimen tributario.

A partir de 1979 hasta los primeros años de la década de los 90 representó para el país una etapa de crisis; lo que conllevó a un incremento de la deuda pública y los gastos públicos, provocando un aumento en el déficit fiscal. El estado ante la necesidad de recurso financiero gestiona una propuesta de reformas al sistema impositivo indirecto, a través de un anteproyecto de ley impulsado por el ministerio de hacienda; dicho anteproyecto es dado a conocer a finales de 1983 y debido a las circunstancias políticas del momento no llegó a convertirse en ley vigente.<sup>4</sup>

A raíz de toda la problemática planteada y como una medida de presión por parte de los organismos internacionales, el estado se vio en la necesidad de implementar una ley que garantizara por un lado la retribución del impuesto, evitar la evasión fiscal y modernizar el aparato estatal en materia tributaria, lo que dio origen a modificaciones en los registros contables de las empresas, todo para adaptarse a la nueva Ley.<sup>5</sup>

---

<sup>3</sup> Vicente Hernández, “Tesis la participación del contador público...”. Pag. 10-11.

<sup>4</sup> Carlos Pérez, “Tesis Guía teórica práctica de aplicación contable de la ley del IVA”. Pag. 3-5.

<sup>5</sup> Op.ct . Pág. 3-5.

La asamblea legislativa de la republica de El Salvador el 23 de julio de 1992 aprobó el decreto legislativo N° 296 a través del cual se establece la ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios, la cual entro en vigencia el 1° de septiembre de 1992, a pesar de la oposición de diversos sectores. <sup>6</sup>

Las empresas se vieron en la necesidad de crear nuevos mecanismos de control contable que les permitiera identificar de forma mas precisa, el impuesto a declarar y asegurar al Estado el registro de las operaciones de compra y venta, es así, como la Dirección General de Impuestos Internos emite una serie de instructivos donde se dan a conocer los nuevos reportes de control que serán obligatorios para todas las empresas, además se exige la creación de cuentas contables especificas donde deberán de registrarse de forma separada el nuevo impuesto, emisión de nuevos documentos donde quedara evidencia de cada transacción que realiza la empresa; para tener una mejor visión de la nueva estructura de control que exige el gobierno.<sup>7</sup>

#### **2.1.2.1 Registros legales por la vigencia de una nueva ley.**

- Libro de Compras: libro en el cual ya autorizado por un contador publico certificado, se debe registrar las compras realizadas por el contribuyente en un periodo determinado.
- Libro de Ventas a Contribuyentes: libro (autorizado por un contador público certificado), en el que se deben anotar los créditos fiscales emitidos a contribuyentes en el periodo correspondiente.
- Libro de Ventas a Consumidores Finales: libro (autorizado por un contador público certificado), en el que se registran todas las facturas emitidas en un periodo determinado.

#### **Cuentas contables.**

- Crédito Fiscal IVA (Activo).
- Debito Fiscal IVA (Pasivo).

---

<sup>6</sup> Carlos Pérez, “Tesis Guía teórica practica de aplicación contable de la ley del IVA”. Pag. 3-5.

<sup>7</sup> Miguel Ángel García Urrutia, “Tesis Procedimientos legales tributarios y de control interno contable...” Pág. 4-7.

- Impuesto Retenido a Terceros.<sup>8</sup>

### **Emisión de nuevos documentos.**

El uso y requisitos que deben cumplir estos documentos se encuentra establecido en el código tributario en los en la sección quinta “emisión de documentos” del Art.107 al 119 donde especifica de una manera puntual la documentación que el contribuyente debe de emitir a la hora que estar realizando sus operaciones, así como el formato o requisitos formales que deben contener y así como también el control de imprentas.<sup>9</sup>

### **2.1.3 Historia del impuesto sobre la renta.**

Durante los años ochenta, los determinantes claves del desempeño tributario en El Salvador fueron el conflicto armado, la estrecha base tributaria y la administración deficiente. El sistema tributario del país era complejo e ineficiente de muchas maneras (Méndez y Severin,1985; Méndez, 1988). En breve, existían muchos impuestos específicos en vez de *ad valorem* en los impuestos indirectos, así como muchas discontinuidades y puntos de quiebre, con tramos que producían saltos discretos en la tributación, induciendo la evasión. Existía una multitud de impuestos específicos con un pobre rendimiento en el que los costos administrativos con frecuencia superaban el producido del impuesto.<sup>10</sup>

A partir de 1989, en el marco de un amplio programa de reformas estructurales, el gobierno impulsó un conjunto de reformas fiscales encaminadas a mejorar la recaudación y ampliar la base tributaria mediante la eliminación de la mayoría de exenciones vigentes, la simplificación del sistema impositivo, la racionalización de la estructura de tasas impositivas y el fortalecimiento de la administración tributaria y la fiscalización.<sup>11</sup>

---

<sup>8</sup> Miguel Ángel García Urrutia, “Tesis Procedimientos legales tributarios y de control interno contable...” Pág. 4-7.

<sup>9</sup> Op.ct . Pág. 4-7.

<sup>10</sup> www.mh.gob.s.v.

<sup>11</sup> Op.ct.

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

El impuesto a la renta de las personas naturales tiene carácter progresivo, como es de esperar dada la progresividad de las tasas marginales que aplican a los diferentes tramos de ingreso y el hecho de que normalmente tal impuesto es asumido por los propios receptores de renta. La progresividad del impuesto sobre la renta, sin embargo, no es suficiente para compensar la regresividad de la tributación indirecta, con lo cual el sistema tributario en su conjunto resulta también regresivo a lo largo de toda su estructura de ingresos.<sup>12</sup>

#### **2.1.4 Antecedentes de la microempresa en El Salvador.**

El sistema de producción para satisfacer necesidades de terceros se amplía en el salvador en la época colonial. Es decir, a la llegada de los españoles a América, estos trajeron consigo también otras necesidades tales como: de calzado, vestuario, artículos para el hogar, etc., dando origen así a la pequeña artesanía que con el tiempo y hasta nuestros días se convirtieron en pequeñas y medianas empresas, algunas formas primitivas desaparecieron como consecuencia del desarrollo industrial.<sup>13</sup>

#### **2.1.5 Evolución de la contabilidad en la microempresa.**

Si bien la contabilidad tiene una historia que va aparejada a la de la civilización misma, es necesario hacer un esfuerzo para resumir en unas cuantas hojas sus rasgos más evidentes, y resaltar los momentos más importantes que han influenciado los 5000 años de su historia.<sup>14</sup>

---

<sup>12</sup> [www.mh.gob.s.v](http://www.mh.gob.s.v).

<sup>13</sup> Jaime Alfredo Barrientos Rivera, "Tesis Análisis de las políticas crediticias del sistema financiero, para la microempresa...", Pág. 18

<sup>14</sup> Gerardo Guajardo "Contabilidad Financiera I", Pág. 3.

La técnica de la contabilidad es tan antigua como la necesidad que tiene una persona de disponer de información para cuantificar los beneficios obtenidos de la realización de actividades comerciales. Como es bien sabido, la historia consigna que en la antigüedad existieron pueblos que se distinguieron por ser excelentes mercaderes, tal es el caso de los fenicios en Asia y de los venecianos en Europa. Pueblos comerciantes que desarrollaron, por necesidad, formas primitivas de contabilización de sus operaciones, basadas en los instrumentos y formas de escritura de la época en que les correspondió vivir. De tal forma que se han encontrado vestigios de este tipo de registro, correspondientes a épocas tan lejanas como 3000 años antes de nuestra era.

Sin embargo, no fue sino hasta el siglo XV, y como consecuencia del fuerte desarrollo que se vivió durante esa época y que impactó prácticamente a todas las esferas del conocimiento, que se vivió durante esa época y que impactó prácticamente a todas las esferas desconocimiento, que el registro de operaciones comerciales vivió uno de sus periodos más trascendentales, quizás tan solo comparable a los que viviría intensamente hasta el siglo XX en dos momentos marcadamente importantes: la crisis financiera generalizada que se dio en la década de los treinta y la marcada tendencia de globalización de los negocios que se ha estado viviendo en la década de los noventa.<sup>15</sup>

Antes de efectuar algunas importantes reflexiones sobre estos dos momentos cruciales en la evolución de la contabilidad vividos en el presente siglo, habremos de referirnos primero a los acontecimientos que marcaron para siempre la historia de la contabilidad y que tuvieron lugar en el siglo XV.<sup>16</sup>

## **2.2 Marco teórico.**

### **2.2.1 ¿Qué es el derecho tributario?**

El derecho tributario es considerado como una rama del derecho financiero y se define como el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a la imposición de los tributos por el estado a las personas de una nación; a continuación se define como DERECHO TRIBUTARIO: rama del derecho financiero, que regula las relaciones entre el erario público y los contribuyentes a

---

<sup>15</sup> Gerardo Guajardo "Contabilidad Financiera I", Pág. 3.

<sup>16</sup> Op.Ct. Pág. 3.

través de los impuestos de toda índole, las personas y bienes gravados, las exenciones especiales, las formas y plazos de pagos las multas y otras personas, o los simples recargos que corresponden aplicar por infringir los preceptos sobre declaraciones, tramites y vencimientos.<sup>17</sup>

### 2.2.2 Conceptualización y clases de tributo:

- Prestación pecuniaria coactiva regida por los principios de legalidad y de capacidad contributiva, de la cual se sirve el Estado y otro Ente Público por él autorizado para obtener los medios económicos necesarios para el cumplimiento de sus fines. En el ordenamiento jurídico español se clasifican los tributos en tres categorías: tasas, impuestos contribuciones especiales.<sup>18</sup>
- Prestación pecuniaria que el Estado u otro ente público exige en ejercicio de su poder de imperio a los contribuyentes con el fin de obtener recursos para financiar el gasto público. Se clasifican en impuestos, tasas, precios públicos, contribuciones especiales exacciones parafiscales.<sup>19</sup>
- Contribución: Es una prestación de dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva en virtud de una ley, y para cubrir los gastos que le demande el cumplimiento de sus fines.<sup>20</sup>

El Código Tributario establece que el término tributo comprende impuestos, contribuciones y tasas.

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

<sup>17</sup> Vicente Hernández, “Tesis la participación del contador publico...”. Pag. 12.

<sup>18</sup> [www.terra.es/personal/antocobo/glosario.htm](http://www.terra.es/personal/antocobo/glosario.htm).

<sup>19</sup> [www.tributos.com.ve/glosario/index.php](http://www.tributos.com.ve/glosario/index.php).

<sup>20</sup> [www.mundonotrial.com.mx/notario/glosario-6.htm](http://www.mundonotrial.com.mx/notario/glosario-6.htm).

parte del Estado. Por ejemplo los derechos arancelarios de los Registros Públicos.<sup>21</sup>

La ley establece la vigencia de los tributos cuya administración corresponde al Gobierno Central, los Gobiernos Locales y algunas entidades que los administran para fines específicos.

### **2.2.3 Clases de obligación tributaria.**

La doctrina dominante en la Ciencia Tributaria Contemporánea se adhiere a la opinión de que existe una obligación sustancial o principal y otras obligaciones accesorias o secundarias, también llamadas formales, de singular importancia.

#### **Obligación sustancial.**

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

#### **Obligaciones formales.**

Son obligaciones accesorias que giran en torno a la obligación principal y que surgen de una interrelación entre el sujeto activo y sujeto pasivo de la obligación principal con la finalidad de facilitar su cumplimiento. Es preciso señalar que existen obligaciones formales tanto del sujeto pasivo, como del sujeto activo (Administrador Tributario).<sup>22</sup>

---

<sup>21</sup> [www.mundonotrial.com.mx/notario/glosario-6.htm](http://www.mundonotrial.com.mx/notario/glosario-6.htm).

<sup>22</sup> [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com).

#### **2.2.4 Código tributario.**

El Código Tributario es el que contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria; se aplicará a las relaciones jurídicas tributarias que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias establecidas en las legislaciones aduaneras y municipales.<sup>23</sup>

#### **2.2.5 Ley de impuesto sobre la renta.**

Se entiende por renta, todos los productos o utilidades percibidos o devengados por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente, tales como: Del trabajo, ya sean salarios, sueldos, honorarios, comisiones y toda clase de remuneraciones o compensaciones por servicios personales.<sup>24</sup>

#### **2.2.6 Ley de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.**

- En el concepto de bienes muebles corporales se comprende cualquier bien tangible que sea transportable de un lugar a otro por sí mismo o por una fuerza o energía externa.
- Los títulos valores y otros instrumentos financieros se consideran bienes muebles incorpóreos, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 7 literal d) de esta ley.
- Para efectos de lo dispuesto en esta ley, los mutuos dinerarios, créditos en dinero o cualquier forma de financiamiento se considera prestación de servicios.
- Concepto de transferencia.
- Para los efectos de esta ley se entiende como transferencia de dominio de bienes muebles corporales, no sólo la que resulte del contrato de compraventa por el cual el vendedor se obliga a transferir el dominio de un bien y el comprador a pagar su precio, sino también las que resulten de todos los actos, convenciones o contratos en general que tengan por objeto, transferir o enajenar a título oneroso el total o una cuota del dominio de esos bienes, cualquiera que sea la calificación o denominación que le asignen las partes o

---

<sup>23</sup> Luis Vásquez López, “Código Tributario”, Pág. 4-5.

<sup>24</sup> [www.camsec.org.s.v](http://www.camsec.org.s.v).

interesados, las condiciones pactadas por ellos o se realice a nombre y cuenta propia o de un tercero.<sup>25</sup>

### **2.2.7 Concepto de proporcionalidad.**

Actividad parcialmente exenta del Impuesto al Valor Agregado – Compras destinadas a operaciones gravadas y exentas – Utilización del crédito fiscal en forma proporcional – Instrucciones respecto del tratamiento tributario del IVA frente al impuesto a la renta – IVA recargado parcialmente irre recuperable pasa a constituir un gasto necesario para producir la renta – Tratamiento tributario que es aplicable tanto para las compras o importaciones de bienes destinados al activo fijo como del realizable – IVA parcialmente irre recuperable, resultante de la proporcionalidad, constituye un gasto del ejercicio en que se aplica dicha proporcionalidad – No en el ejercicio comercial en que se efectuaron las compras.<sup>26</sup>

#### **Proporcionalidad del crédito fiscal.**

Se evita mal uso de los créditos fiscales y justicia en su aplicación:

- 1.- Al incluirse a la proporcionalidad de los créditos fiscales las operaciones no sujetas.
- 2.- Al establecerse un único método.
- 3.- Al eliminarse posibilidad de proponer un método distinto del que la ley estable.
- 4.- Al excluirse de la proporcionalidad operaciones no sujetas que no sean habituales y que no existan créditos fiscales no atribuibles.

Se elimina treceava declaración; pero el contribuyente deberá conservar los registros que sirvieron de base para el recálculo de la proporcionalidad.<sup>27</sup>

---

<sup>25</sup> [www.camsec.org.s.v](http://www.camsec.org.s.v).

<sup>26</sup> [www.sofofa.cl](http://www.sofofa.cl)

<sup>27</sup> Op. Ct.

### **2.2.8 Modernización fiscal.**

Descripción: El objetivo de esta cooperación técnica es respaldar el programa de modernización del sector público del país para:

- (a) asegurar una mejor gestión de las finanzas públicas mediante el uso eficiente de los recursos del estado;
- (b) mejorar la prestación de servicios orientados al "cliente";
- (c) controlar la recaudación de los impuestos al comercio exterior; y
- (d) racionalizar y hacer más eficiente el sistema de compras y contrataciones del sector público.

El programa consta de los siguientes componentes:

- (a) creación de un sistema de administración financiera integrada (incluidas las funciones de presupuesto, tesorería, contabilidad gubernamental, crédito público, informática y capacitación) para dependencias gubernamentales, instituciones y empresas estatales autónomas y las entidades que se financien con recursos del gobierno mediante la aplicación de la teoría de sistemas y los criterios básicos de centralización normativa en el Ministerio de Hacienda y descentralización Operativa en las unidades primarias del gobierno central.<sup>28</sup>

### **2.2.9 Información financiera y fiscal.**

En lo referente al tema fiscal, el objetivo es adquirir los conocimientos prácticos necesarios para aplicar la normativa tributaria vigente en cada momento a la realidad de su empresa o de su economía particular, estar en condiciones de tomar las decisiones más acertadas y obtener el máximo ahorro fiscal. Algunos de los beneficios que se obtienen son: Tener una visión completa del sistema tributario. Asimilar los conceptos básicos del sistema fiscal y aplicarlos correctamente.<sup>29</sup>

Conseguir la habilidad necesaria para buscar y encontrar la normativa aplicable. Poder calcular y liquidar los diferentes impuestos. Dominar las técnicas encaminadas al ahorro fiscal, bonificaciones, deducciones, incentivos. Actualización constante de acuerdo con las nuevas

---

<sup>28</sup> [www.mh.gog.s.v.](http://www.mh.gog.s.v.)

<sup>29</sup> [www.primerempleo.com.](http://www.primerempleo.com.)

normas que van surgiendo. Este curso te permitirá ser un experto en Asesoría Fiscal y dominar el sistema Tributario y su aplicación práctica. Impartido por Inspectores de Hacienda.<sup>30</sup>

En cuanto al apartado de gestión financiera, el contenido y las características del curso lo hacen especialmente indicado para empresarios y profesionales que realicen funciones directivas en pequeñas y medianas empresas y necesiten conocer de forma práctica el área económico-financiera.

También para personas integradas en departamentos de contabilidad, costes y finanzas que deseen adquirir o actualizar conocimientos en dichas áreas y conocer en profundidad las técnicas de análisis de balances para poder diagnosticar la situación económico-financiera de la empresa.

Y por último, a personas que desarrollen su labor en otras áreas de la empresa pero que tengan la responsabilidad de tomar decisiones con el uso de información financiera.

Capacitar al alumno para que, una vez finalizado el curso, esté en condiciones de: Comprender el contenido de la información contable y financiera derivada de la actividad económica desarrollada por la empresa.

Dominar las técnicas precisas para la confección y control de costes y presupuestos, formular diagnósticos y planes de acción empresarial en base al análisis de la información económico-financiera.

Evaluar con las debidas garantías los proyectos de inversión y las necesidades financieras, de forma que se puedan tomar decisiones acertadas. Identificar las relaciones entre decisiones financieras y la marcha de la empresa en conjunto. <sup>31</sup>

---

<sup>30</sup> [www.primerempleo.com](http://www.primerempleo.com).

<sup>31</sup> Op. Ct.

### 2.2.10 Contabilidad financiera y fiscal. Principales diferencias

La palabra fiscal deriva de la palabra fisco, que en El Salvador es sinónimo del Estado, el que recauda los impuestos que la misma fija a sus gobernados con carácter unilateral y obligatorio.

Es de todos conocida la obligación que tiene todo ciudadano de cualquier país tiene para con su estado, de proveerle de recursos monetarios para el sostenimiento de los servicios y funciones que presta y desarrolla el estado estos recursos se traducen principalmente en el pago de impuestos, aunque también existen productos, derechos y aprovechamientos que representan otros ingresos para el fisco.<sup>32</sup>

Dada las circunstancias económicas por las que atraviesa nuestro país, el estado debería dedicar especial interés en el establecimiento de medios de control para obtener una mayor recaudación de ingresos que le ayuden a mejorar sus finanzas, a través de reducir al máximo la evasión de impuestos a los contribuyentes, si el estado aplicara medidas estrategias correctas para la recaudación fiscal no tendría problemas con el presupuesto de egresos de la federación que se realiza cada año, ya que incrementando el padrón de contribuyentes a su vez incrementaría la recaudación de impuestos, asimismo el código fiscal de la federación le otorga atribuciones para realizar auditorias a los contribuyentes para la verificación del pago correcto de sus contribuciones.

Principales diferencias:

- En la contabilidad fiscal, por facilidad en su revisión y auditoria, se deducen las compras al 100 % en el calculo del costo de ventas, en la contabilidad financiera se toma el inventario inicial mas las compras menos el inventario final, para calcular los inventarios utilizados, siendo estos los que se llevan al costo de lo vendido.
- En la contabilidad fiscal, se imponen tasas de depreciación máximos por tipo de activo, en la contabilidad financiera se utiliza como porcentaje de depreciación el 100 % entre el numero de años estimados del valor del activo. (ley del impuesto sobre la renta).

---

<sup>32</sup> [www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml](http://www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml).

- En la contabilidad fiscal, se deducen los intereses pagados de acuerdo al cálculo del componente inflacionario, en la contabilidad financiera normalmente se deduce el 100 % de estos gastos.
- La contabilidad fiscal sirve para calcular los impuestos correspondientes a las empresas, y la contabilidad financiera para la toma de decisiones.<sup>33</sup>

Los principios de contabilidad tienen validez especial y temporal restringida ya que están hechos para un ambiente socioeconómico delimitado. Los principios de contabilidad que se aplican en El Salvador no necesariamente tienen que coincidir con los que se aplican en otros países, a menos que la realidad socioeconómica sea similar. Los principios de contabilidad que se conocen actualmente no son los mismos que los que los de hace quince años; muy probablemente no serán los mismos que los que estarán vigentes en el futuro. La contabilidad es producto de un medio determinado, de tal forma que al cambiar este, también la contabilidad se ve afectada.<sup>34</sup>

Aparte de la realidad socioeconómica que ha tenido vigencia en nuestro país, las principales influencias sobre el desarrollo de los principios contables en El Salvador han sido las siguientes:

Las prácticas contables en los estados unidos e Inglaterra, debido básicamente al establecimiento en El Salvador de oficinas de grandes firmas internacionales de contadores públicos, a la existencia de compañías subsidiarias de grandes consorcios internacionales y a las exigencias de las instituciones financieras internacionales.<sup>35</sup>

Las disposiciones fiscales del gobierno, en las cuales la ley estipula los métodos contables que se deben aplicar para los fines fiscales y la practica de los ejecutivos de las compañías mexicanas de que no se deben utilizar métodos contables diferentes para la contabilidad financiera y fiscal.

---

<sup>33</sup> [www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml](http://www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml).

<sup>34</sup> Op. Ct.

<sup>35</sup> Op. Ct.

**Procedimiento contable:** son las operaciones diarias ordinarias de un sistema particular de cuentas que realiza una entidad la o las prácticas que se siguen con un sistema de esta índole. Dentro de estos procedimientos contables se pueden mencionar:

- La medición y reconocimiento de la información y de los hechos generadores. dentro de este procedimiento se debe identificar el tipo de información que se va a registrar y las actividades que se han revisado las cuales generan impuesto ya sea IVA o Renta.<sup>36</sup>
- Reconocimiento de activos y pasivos: en este procedimiento contable se debe identificar cuales son los diferentes activos con los que cuenta la empresa tomando en cuenta que activos es todo elemento de valor, propiedad de un negocio o sea recursos económicos de los cuales se espera que rindan beneficios en el futuro, entre estos se mencionan:
  - a) Activos Circulante: activos que se convertirán en efectivo o que se consumirán dentro del año fiscal en curso en el ciclo normal de operaciones.
  - b) Activo Fijo: activo que tiene duración mayor de un año y se utiliza en las operaciones rutinarias del negocio con el fin de producir ingresos. No se adquieren con la intención de volver a venderlos.<sup>37</sup>

Dentro de este mismo procedimiento se deben reconocer los pasivos considerando que estos son los adeudos que tiene el negocio con sus acreedores y el derecho de estos últimos sobre los activos. Dentro de este rubro los pasivos se clasifican de la siguiente manera:

- a) Pasivo circulante: las deudas que se pagan dentro del ciclo normal de las operaciones de un año o menos.
- b) Pasivos a largo plazo: pasivos o deudas que serán pagados en un periodo que se extiende a más de un año.

---

<sup>36</sup> Gerardo Guajardo, "Contabilidad Financiera I", Pag. 595-598.

<sup>37</sup> Op. Ct.

- Registro de ingresos, gastos e inversiones:
  - a) Registro de ingresos: son los libros y documentos que sirven de evidencia o registro de las ventas al contado y al crédito incluyendo facturas diarias y resúmenes así como, auxiliares de clientes.
  - b) Registro de gastos: son los registros y documentos relacionados con los gastos en que incurre la empresa para operar, así como los registros de los impuestos que deben liquidar las microempresas.
  
- Presentación de estados financieros: otro procedimiento contable que se debe realizar en los registros de las microempresas es la presentación de estados financieros que son el balance general, el estado de resultado y el balance de comprobación los mas usuales dentro de la microempresa, estos se pueden presentar para las siguientes finalidades:
  - a) para fines financieros: estos se realizan con el objetivo de saber como camina la empresa financieramente o sea que tanta liquidez tiene esta para algún endeudamiento también para poder determinar utilidades reales.
  - b) Para fines fiscales: estos son los que se realizan con el objetivo de pagar los impuestos, tomando en cuenta todos los requisitos que la ley exige para su presentación.<sup>38</sup>

**Procedimiento de contabilidad:** Operación diaria ordinaria de un sistema particular de cuentas; la o las practicas que se siguen con un sistema de esta índole.

**Registro fiscal:** Registro oficial de un impuesto vigente y cobrado.

**Contabilidad financiera:** Contabilidad de los ingresos, gastos, activos y pasivos que se llevan comúnmente en las oficinas generales de un negocio; un termino que con frecuencia contrasta con contabilidad de costos; véase también contabilidad administrativa.<sup>39</sup>

---

<sup>38</sup> Gerardo Guajardo, “Contabilidad Financiera I”, Pag. 595-598.

<sup>39</sup> Kholer, “Diccionario Contable” Pág. 4.

**Control contable:**

1) Procedimientos administrativos empleados para conservar la exactitud y la propiedad en las transacciones y en la contabilización de estas.

2) procedimiento de contabilidad que tiene por objeto mantener controles internos cuantitativos continuos sobre las transacciones comerciales; particularmente, llevar una cuenta duplicada o un registro de totales como base para comprobar la exactitud de un conjunto de cuentas; llevar un mayor auxiliar de activo fijo.

3) cualquiera de los diversos procedimientos y medios contables que tienen por objeto proporcionar a la gerencia o administración de un negocio los registros y datos informativos esenciales para la administración de determinados bienes, la programación de las compras, la limitación de los distintos tipos de erogaciones y así sucesivamente.

**Estado financiero:** Balance general, un estado de ingreso(o resultado); un estado de fondo o cualquier estado auxiliar u otra presentación de datos financieros derivados de los registros de contabilidad.<sup>40</sup>

**2.2.11 Conceptualización de la microempresa.**

Al definir la micro y pequeña empresa se deben considerar las características propias de la economía, en la que se pretende conceptualizarlas ;además de tomar en cuenta, una serie de criterios tanto cualitativos como cuantitativos, también se reconoce que el concepto integral de micro y pequeña empresa se vera influido por factores como: especialización de la empresa, numero de empleados, los activos totales, el capital, escala de producción, el grado de participación dentro del mercado en que operan, dependiendo del objetivo que se persiga, como puede ser: financiamiento, análisis estadísticos, asistencia técnica y otros.

---

<sup>40</sup> Kholer, “Diccionario Contable” Pág. 4.

El criterio basado en el número de empleados consiste en definir cada categoría de empresas de acuerdo al personal que labora en ella; el de activos totales engloba todos los recursos que posee la empresa, descontándose a veces terrenos y edificios para presentar datos más reales en cuanto a capacidad de producción instalada. En nuestro país generalmente, se utiliza la combinación de los dos criterios (total de activos y número de empleados) especialmente para efectos del financiamiento.<sup>41</sup>

De acuerdo al libro blanco de la microempresa, elaborado por un grupo de profesionales, los criterios para la definición se basan en una definición laboral (que es el número máximo de trabajadores, incluyendo al empresario y a trabajadores no remunerados) y en una dimensión financiera (en la que por motivos prácticos se utiliza el valor de las ventas brutas). Conamype a incorporado una modificación al concepto en la dimensión financiera tomando como base el salario mínimo urbano con la intención de que el concepto se actualice automáticamente.<sup>42</sup>

A continuación, se presentan diferentes definiciones utilizadas para micro y pequeña empresa, por instituciones que apoyan a estos sectores:

Microempresa es toda unidad económica que tiene hasta diez ocupados y ventas anuales hasta el equivalente de 476.20 salarios mínimos urbanos. Se excluyen las unidades económicas dedicadas a las actividades del sector agropecuario.

Microempresa: es aquella que cuenta con activos de hasta 100,000 colones y que realizan actividades industriales, comerciales, artesanales y de servicios.

Pequeña empresa: es aquella cuyos activos no excedan de 750,000 colones ya sean personas naturales o jurídicas salvadoreñas que realicen actividades industriales, comerciales y de servicios. ( B.C.R.)

“Microempresa: es aquella cuyos activos efectos a la actividad de la empresa no sean superior a 100,000 colones”.

---

<sup>41</sup> Mauricio Campos, “Tesis, Guía de cumplimiento jurídico fiscal para la microempresa”, Pág. 10-14.

<sup>42</sup> [www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml](http://www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml).

“Pequeña empresa: es aquella cuyos activos afectos a la actividad de la empresa comprende de 100,000 colones hasta 300,000”. (FIGAPE).

Microempresa y pequeña empresa: “es una unidad macroeconómica de producción de bienes y/o servicios que realiza fundamentalmente fuerza de trabajo familiar en proceso colectivo, en forma individual como en forma colectiva”.<sup>43</sup>

Microempresa: es aquella cuyos activos no exceden de 100,000 colones.

Pequeña empresa: es aquella cuyos activos no exceden de 750,000 colones.(B.F.A)

Microempresa: son parte del sector informal y la constituyen empresas tan pequeñas que en su mayoría tienen menos de cuatro personas y generalmente son familiares, donde los empleados son muchas veces no remunerados.

Pequeña empresa: se puede clasificar de acuerdo al número de empleados, y son generalmente de 4 a 15. (CENAP).

Microempresa: es aquella empresa cuyos activos son menores de 100,000 colones.

Pequeña empresa: es aquella empresa cuyos activos son mayores de 100,000 colones y menores de 500,000 colones. (BANAFI)

Microempresa: personas que no tienen recursos económicos ni acceso al crédito de la banca tradicional comercial.

Pequeña empresa: productor agrícola que posee de 1 a 10 manzanas de tierra como máximo. (PDSRI)

Son todas aquellas empresas no constituidas jurídicamente y se pueden clasificar de la manera siguiente:

---

<sup>43</sup> Mauricio Campos, “Tesis, Guía de cumplimiento jurídico fiscal para la microempresa”, Pág. 10-14.

Micro: en cuanto a actividades comerciales, las que sus niveles de ventas no son capaces de generar acumulación, y en cuanto a sus activos no exceden de 100,000 colones.

- Pequeña: activos fijos de 100,000 a 500,000 y hasta un máximo de 20 empleados. (CORSAIN)<sup>44</sup>

Microempresarios: aquellos que forman una empresa con uno o mas propietarios, en la cual rebajan solos o empleando mano de obra adicional, con activos iguales o menores de 100,000 colones.

Pequeños empresarios: son los que tienen empresas formadas por uno o mas propietarios, empleando mano de obra adicional, con activos iguales o menores de 500,000. Como puede observarse, existen varias definiciones e interpretaciones pero uno de los elementos concluyentes mas destacados se refiere a la identificación de las microempresas como integrantes naturales del sector informal; estén estas o no dentro de las normas legales vigentes.<sup>45</sup>

## 2.2.12 Clasificación de la microempresa

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

- Microempresa de subsistencia
- Microempresa de acumulación simple
- Microempresa de acumulación amplia

Este ultimo segmento también es conocido como “micro-tope”.

El criterio principal de clasificación, por su practicidad, son las ventas. De esta forma, los segmentos quedan definidos así:

- Microempresa de subsistencia: aquellas unidades productivas con ventas mensuales hasta el equivalentes de 11.9 salarios mínimos urbanos o 142.9 salarios al año.

---

<sup>44</sup> Mauricio Campos, “Tesis, Guía de cumplimiento jurídico fiscal para la microempresa”, Pág. 10-14.

<sup>45</sup> Op. Ct.

- Microempresa de acumulación simple, aquellas unidades productivas con ventas mensuales hasta el equivalente de 23.8 salarios mínimos urbanos o 285.7 salarios al año.<sup>46</sup>
- Microempresa de acumulación ampliada, aquellas unidades productivos con ventas mensuales hasta el equivalente de 39.7 salarios mínimos urbanos al mes o 476.2 salarios anuales.<sup>47</sup>

### **Características más importantes del sector microempresarial.**

La microempresa en El salvador tiene una importancia grande para la economía del país, sobre todo, por el papel preponderante que desempeña en la generación de empleo. Muchas características pueden ser expuestas en esta sección sobre las microempresas, pero se tomaran las más significativas, sin obviar la heterogeneidad y diversidad interna del sector:

- Ubicación geográfica: la actividad microempresarial se concentra fundamentalmente en la zona urbana; de acuerdo a los datos levantados entre noviembre y diciembre del 2001 a través del módulos de microempresas de la EHPM, un poco mas de las dos terceras partes de los micronegocios se encuentran ubicados en los mercados urbanos dado que son espacios económicos en los cuales, la población, en promedio, obtiene un mayor ingreso y por tanto existe una relativa mayor capacidad de consumo respecto a poblaciones mas dispersas o residiendo en renglones mas apartadas.
- Genero de los socios y trabajadores: en general se observa, entre los dueños de establecimientos, un predominio del género femenino en el total de la actividad microempresarial cerca del 64 % de mujeres frente a un 36 % de hombres. Se destaca el predominio de las mujeres sobretodo en el micronegocio de subsistencia con ingresos menores al salario mínimo, sin embargo en la de acumulación ampliada el predominio es de los hombres, mientras que en las mypes de subsistencia con ingresos mayores al

---

<sup>46</sup> [www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml](http://www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml).

<sup>47</sup> Op.Ct.

salario mínimo y la de acumulación simple, las proporciones mas bien se muestran equilibradas pero con un leve dominio de genero femenino.<sup>48</sup>

- Mano de obra y precariedad laboral: la actividad microempresarial representa la ocupación laboral única para casi el 89 % de los empresarios, mientras que para el 11 % restante, el micronegocio continua siendo la actividad principal pero tienen otra fuente de ingreso (otro empleo). Los microempresarios de los segmentos productivos de subsistencia presentan una mayor dependencia del micronegocio como exclusiva fuentes de ingresos laborales.<sup>49</sup>

### **Características que tipifican a la microempresa.**

Tomando en cuenta que la microempresa forma un sector representativo de un gran estrato de la población del país, no solo como numero poblacional sino también como participante en el proceso de la producción y oferta de una gran variedad de bienes y servicios para la población salvadoreña; el 98.3% del total de las unidades productivas representan al sector mencionado. Por lo anterior, es indispensable caracterizarlas. Entre los elementos que se pueden considerar se tienen los siguientes: para la microempresa.<sup>50</sup>

- En más del 70% las empresas están ubicadas en el hogar.
- Bajo nivel educativo de los empresarios.
- Deficiente comercialización de sus productos y servicios, por lo que sus productos y servicios son consumidos en el mercado local.
- Deficiencia en la gestión empresarial.
- La administración esta a cargo del propietario.
- Deficiente administración financiera, inclusive la mayoría no llevan contabilidad.
- Falta de garantías reales para constituirse en sujetos de crédito de la banca convencional o tradicional.
- Centralización absoluta de las funciones administrativas en el propietario, quien se desempeña como gerente general, gerente de ventas y ejecuta también labores operativas, como por ejemplo, efectuar cobros.

<sup>48</sup> [www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml](http://www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml).

<sup>49</sup> Op. Ct.

<sup>50</sup> Mauricio Campos, “Tesis, Guía de cumplimiento jurídico fiscal para la microempresa”, Pág. 10-14.

- La producción de procesos productivos intensivos en mano de obra y tecnología escasa y obsoleta, lo cual no permite que puedan competir con empresas mayores; y que sus costos de producción sean elevados.
- La producción es orientada básicamente al mercado interno, como resultado por falta de organizarse para explotar hacia otros mercados.
- Escaso capital de trabajo, originado por un parte por el insuficiente capital aportado inicialmente y por otro lado, por la falta de financiamiento para el sector.
- Fácil acceso y creación de empleo.
- Escasa capitalización de las actividades productivas.
- Dificultad de retener mano de obra especializada ya que esta se traslada a la gran empresa o se independizan a instalar sus propios negocios.
- Sub.-utilización de planta, la mayoría de pequeñas empresas trabajan un solo turno, lo que presenta un mal gasto de recursos nacionales.
- La microempresa industrial adiestra el 43% de mano de obra y la grande empresa solamente el 17% por lo que la microempresa se convierte en una escuela de aprendizaje.<sup>51</sup>

La peculiaridad de la pequeña empresa se convierte en barreras o problemas, para su permanencia y crecimiento en la economía salvadoreña pero aun con las limitantes señaladas, la pequeña empresa se ha mantenido en forma mayoritaria en el sector, desde el inicio de proceso de industrialización en el salvador.

Se deduce que la microempresa está identificada por la característica general de facilidad de entrada, la cual depende de elementos tanto tecnológicos como de estructura de mercado.<sup>52</sup>

---

<sup>51</sup> Mauricio Campos, “Tesis, Guía de cumplimiento jurídico fiscal para la microempresa”, Pág. 10-14.

<sup>52</sup> Op. Ct.

# Capítulo III

## Colecta y tratamiento de datos

### **Capítulo III: Colecta y tratamiento de datos**

#### **3. Metodología de la investigación.**

##### **3.1 Población y muestra**

Población es un agregado de unidades individuales compuesto de personas que se haya en una temática determinada. La muestra es una parte de la población por ejemplo en caso de nuestra investigación se desea hacer un estudio relativo sobre los microempresarios que son contribuyentes en San Miguel y el nivel de conocimiento sobre leyes tributarias que estos tienen, y se toma solo un grupo de microempresarios de San Miguel. Todos los microempresarios de San Miguel son la población y el grupo escogido constituye la muestra. A continuación se describe la población objeto de estudio y el tamaño de la muestra.

##### **3.1.1 Población objeto de estudio**

La microempresa contribuyente de la ciudad de San Miguel; generalmente están constituidas por personas naturales y su naturaleza es comercial. La población objeto de estudio esta comprendida por todas las microempresas que cumplen con los requisitos que la ley establece para su contribución con el pago de impuesto al estado que son personas naturales ya sean hombres o mujeres que sean propietarios de dichas entidades, los cuales no tienen ninguna finalidad ni política ni religiosa ya que es eminentemente comercial.

Las actividades de estos comerciantes se enfocan en el trabajo por una superación material y el progreso laboral social y cultural de los miembros que integran sus familias y sus comunidades.

La mayoría de estos individuos residen en la ciudad de San Miguel en las diferentes colonias de este municipio, habiendo una parte que residen en colonias y cantones de municipios aledaños a San Miguel. En total serán 1750, las microempresas a tomar en cuenta para la población, de donde se escogerá la muestra para que brinde la información necesaria sobre su situación como contribuyente en la ciudad de San Miguel.

### 3.1.2 Tamaño de la muestra.

Con la siguiente fórmula se da el tamaño de la muestra:

$$n = \frac{Z^2 p q N}{(N-1) E^2 + Z^2 p q}$$

Donde:

n: Tamaño de la muestra.

N: Tamaño de la Población.

Z: Nivel de confianza.

E: Tamaño del Error.

p: Probabilidad del Éxito.

q: Probabilidad de Fracaso.

Para nuestro objeto de estudio el cálculo de la muestra se hará de la siguiente manera:

n: ?

N: 1,750. (Microempresas comerciales).

Z: 1.96 (determinado del nivel de confianza del 95 %)

E: 0.05

p = 100/1750 = 0.057142857 (Aplicada prueba piloto)

q = 1650/1750 = 0.942857142

pq = (0.057142857) (0.942857142) = 0.053877551

Luego se sustituyen estos valores en la formula anterior.

$$n = \frac{(1.96)^2 (0.053877551) (1750)}{1750 - 1 (0.05)^2}$$

n = 80.13 , aproximadamente 80 microempresas.

### **3.2 técnicas para la recolección de datos.**

Para hacer la investigación de una Guía de cumplimiento tributario para mejorar la Información financiera y fiscal de la microempresa en la ciudad de san miguel se utilizara la técnica documental y la encuesta tomando como instrumento la cedula de entrevista.

La técnica documental consiste en recopilación de información de bibliografía en libros revistas y boletines de diferentes instituciones relacionadas con la operatividad de las microempresas como lo son fusades conamype cámara de comercio entre otras .Con el fin de hacer una revisión de la documentación relacionada con el tema en estudio y analizarla lo que permitirá una base durante la investigación.

La cedula de entrevista: esta técnico es consistente en efectuar un intercambio de información con las personas involucradas en el estudio para solicitar la información veraz y oportuna sobre temas específicos. Para el problema de investigación en este caso las áreas que se tomaran en cuenta a investigar, serán las expresadas en las variables del tema.

### **3.3 Instrumentos de recolección de datos**

Dentro de los instrumentos que se utilizaran en la investigación están apegados de acuerdo a los métodos antes descritos, los que son la ficha resumen y la cedula de entrevista.

Para realizar la ficha resumen se tomarán en cuenta: Los datos del autor, el nombre del libro, el nombre del tema, el número de página y el lugar exacto donde se encuentra ubicado la información, si la información fue tomada de Internet, entonces se ubicara la dirección de la pagina Web.

La cédula de entrevista está constituida por: El nombre del centro universitario para el cual se está realizando la investigación social; el tipo de instrumento que se está aplicando para recolectar la información, en este caso cédula de entrevista; las instrucciones sobre como deberá preguntar y

asentar las interrogantes a las personas a quienes se entrevistara; el formulario debe contener el nombre del entrevistado quien proporcionara la información, el grado académico, el cargo que ocupa dentro de la empresa, y la dirección donde habita.

Otro elemento de importancia es el contenido principal de la entrevista que incluye las preguntas relativas a las variables que se medirán según el problema y objetivos de la investigación social. Este a su vez se organiza en forma general en áreas o secciones, dependiendo de los elementos que se incluyan, en la ubicación de las áreas se debe seguir un orden lógico que agrupe todas las preguntas que indiquen a un mismo tema para luego seguir en forma secuencial con las demás áreas.

### **3.4 Procesamiento de la información**

Una vez se tienen las respuestas de las interrogantes de la entrevista, se procesaran los datos utilizando tablas de doble entrada, las cuales contendrán las preguntas que nos permitirán consolidar toda la información recolectada de las entrevistados y así representarlos en cuadros estadísticos en términos absolutos y relativos.

Cuando se tenga la consolidación de los datos en general, se elaborara una tabla de doble entrada para cada una de las interrogantes, para después ser representadas en términos absolutos y relativos, que sean reflejados gráficamente en forma de pastel o de otra manera en un grafico circular.

Lo anterior permitirá hacer un análisis de los resultados de cada pregunta en forma porcentual, para después determinar la actual situación del cumplimiento de las obligaciones tributarias de la microempresa de la ciudad de San Miguel, el cual servirá de base para la elaboración de la investigación social.

# Capítulo IV

## Resultados de la investigación

## Capítulo IV: Resultados de la investigación

### 4. Presentación, análisis e interpretación de los datos

En este capítulo se presenta la información recolectada al pasar la cedula de entrevistas el cual fue elaborada en base a las variables de la problemática en estudio, que tiene por objeto indagar que tanto conocimiento tienen los microempresarios sobre leyes tributarias y evidenciar el grado, la necesidad de una guía de cumplimiento tributario para que ellos mejoren su información financiera y fiscal.

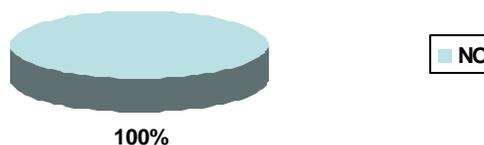
La información recolectada nos permitió obtener un amplio conocimiento detallado de la problemática en estudio; tomando en cuenta sus causas y efectos y de esa forma poder concluir en que camino marcha el problema, considerando cada una de la respuestas adquiridas de los encuestados pudiendo ver el grado de conocimiento que estos tienen de la regulación legal.

Al haber elaborado las conclusiones se pueden ir dando recomendaciones a cada una de las conclusiones obtenidas en la investigación para así mejorar la calidad de la información financiera y fiscal lo que conllevara al cumplimiento de las obligaciones tributaras.

- 1) Considera usted que la microempresa de la ciudad de san miguel, posee actualmente una Guía de cumplimiento de obligaciones tributarias que le ilustre fácilmente como funcionan los tributos y le permita mejorar su información financiera y fiscal?

### Guía de cumplimiento de obligaciones tributarias

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	-	-
NO	80	100 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

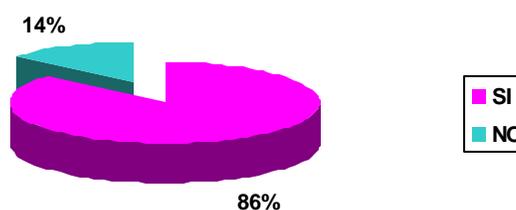


**Interpretación:** el 100 % del total de las personas entrevistadas respondieron que la microempresa en la ciudad de San Miguel no posee actualmente una guía de cumplimiento de obligaciones tributarias.

2) ¿Considera usted que la información financiera y fiscal de su empresa mejoraría si se tuviera una guía de cumplimiento de obligaciones tributarias?

### Mejoramiento de la información financiera y fiscal

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	69	86 %
NO	11	14 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

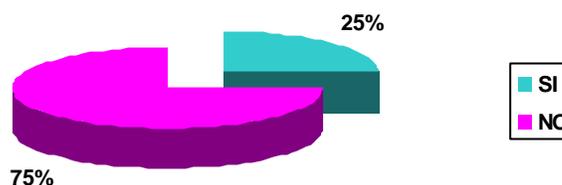


**Interpretación:** de las personas entrevistadas el 86 % dijo que si consideraban que la información financiera y fiscal de su empresa mejoraría si se tuviera una guía de cumplimiento de obligaciones tributarias, dijeron que no el 14 %. Porque seria más fácil un documento que resuma la información más importante de las leyes tributarias que a ellos les compete conocer.

3) ¿Sabe porque es importante que su información financiera y fiscal sea adecuada?

### Importancia de la información financiera y fiscal

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	20	25%
NO	60	75 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

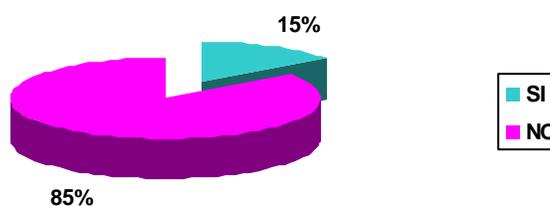


**Interpretación:** El 25 % de los entrevistados, respondieron que si saben porque es importante que su información financiera y fiscal sea adecuada, el 75 % restante dijo no saber. La mayoría contesto que no porque no conocen la trascendencia que tiene el no reflejar una información financiera y fiscal adecuada debido al poco conocimiento tributario que estas personas tienen.

4) ¿Conoce la estructura de la legislación tributaria, cuantas leyes existen y como se interrelacionan?

### Estructura de la legislación tributaria

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	12	15%
NO	68	85 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>



**Interpretación:** El 15 % de las personas entrevistadas respondieron que si conocen la estructura de la legislación tributaria, cuantas leyes existen y como se interrelacionan, el 85 % dijo no conocer dicha estructura tributaria. Esto refleja el poco conocimiento en materia tributaria de parte de los microempresarios.

5) ¿Conoce usted cuales son sus derechos y obligaciones tributarias?

### Derechos y obligaciones tributarias

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	28	35%
NO	52	65 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>



**Interpretación:** del total de las personas entrevistadas el 35 % dijeron si conocer cuales son sus derechos y obligaciones tributarias, el resto equivalente al 65 % dijo que no. En esta interrogante hubo un porcentaje un poco mayor que respondió que si aunque en la realidad según sus respuestas no conocen a plenitud todos sus derechos y obligaciones.

6) ¿Conoce que es una sanción por incumplimiento a la legislación tributaria?

### Sanción por incumplimiento a la legislación tributaria

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	54	67 %
NO	26	33 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

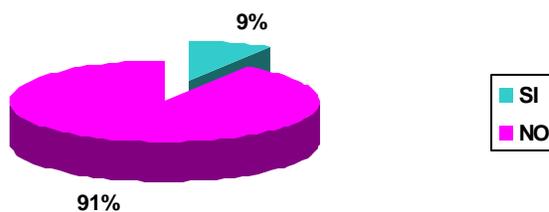


**Interpretación:** de las personas entrevistadas el 67 % dijo que si conocen que es una sanción por incumplimiento a la legislación tributaria, el 33 % dijo que no. Aunque aquí la mayoría contestaron conocer que es una sanción por incumplimiento no tienen claro que tipo de sanciones existen según la ley y por que tipo de violaciones establecidas por el código tributario.

7) ¿Sabe usted como medir y reconocer un hecho (actividad) que genere impuesto?

### Medición y reconocimiento de un hecho que genera impuesto

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	7	9 %
NO	73	91 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

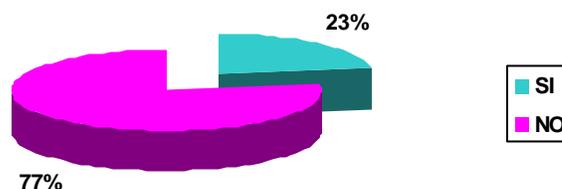


**Interpretación:** el 9 % de los entrevistados respondió que si sabían como medir y reconocer un hecho que genere impuesto, el 91 % dijo que no sabia como se hacia. Casi la totalidad de la población dijo no saber; debido a que no logran definir que es un hecho generador ni si quiera medirlo y reconocerlo.

8) ¿Tiene definido usted cuales son los hechos generadores que causan el impuesto sobre la renta?

### Hechos generadores que causan el impuesto sobre la renta

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	18	23 %
NO	62	77 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

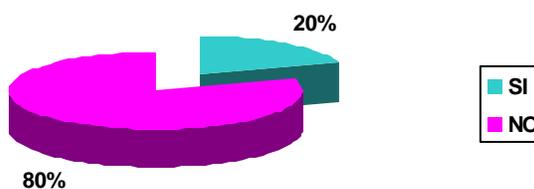


**Interpretación:** de las personas entrevistadas el 23 % dijo si tener definido cuales son los hechos generadores que causan el impuesto sobre la renta, el 77 % respondió que no. Aquí es mínimo el porcentaje que respondió que si ya que ni si quiera logran definir que es renta y que papel juega dentro del ámbito tributario.

9) ¿Tiene claro usted, que significa un hecho generador de impuesto sobre la renta?

### Hecho generador de impuesto sobre la renta

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	16	20%
NO	64	80 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

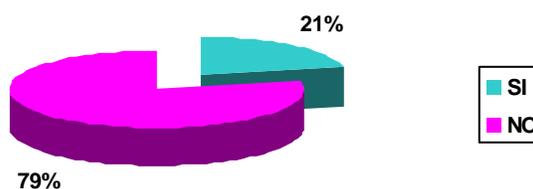


**Interpretación:** de las personas entrevistadas el 20 % respondió que si tienen claro que significa un hecho generador de impuesto sobre la renta, el resto de las personas que es del 80 % dijeron que no. En esta interrogante la mayoría no sabe lo que significa un hecho generador de renta porque no saben que es renta mucho menos como se genera.

10) ¿Tiene claro usted, que significa un hecho generador de impuesto (I.V .A)?

### Hecho generador de impuesto

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	17	21%
NO	63	79 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

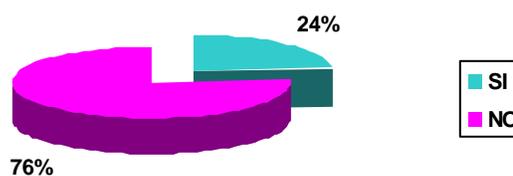


**Interpretación:** el 21 % de las personas entrevistadas dijeron que si tienen claro que significa un hecho generador de impuesto de I.V.A , dijeron no saber el 79 %. Al igual que no saben que es un hecho generador de renta tan poco sabrán las operaciones que pueden generar un impuesto al valor agregado.

11) ¿Conoce usted lo que establece el código tributario para llevar de forma correcta los registros contables de I.V.A?

### Código tributario

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	19	24 %
NO	61	76 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>



**Interpretación:** el 24 % de las personas entrevistadas dijeron que si conocen lo que establece el código tributario para llevar en forma correcta los registros contables, el 76 % dijo que no conocen. En esta interrogante la mayor parte de encuestados no sabe como deben llevar sus registros contables según como lo exige el código tributario a los contribuyentes inscritos en la ley del I.V.A.

12) ¿Sabe usted que son registro de ingresos, gastos e inversiones?

### Registro de ingresos, gastos e inversiones

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	42	52 %
NO	38	48 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

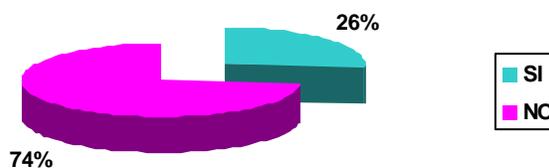


**Interpretación:** el 52 % de las personas entrevistadas respondió que si saben que son registros de ingresos, gastos e inversiones, el 48 % dijo no saber. Respondieron conocer los registros de libros de compras, ventas a consumidor final y ventas a contribuyentes.

13) ¿ Sabe usted en que momento deben presentarse los estados financieros a la administración tributaria?

### Presentación de estados financieros

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	21	26 %
NO	59	74 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

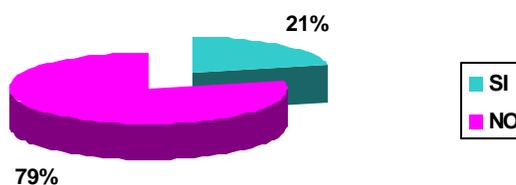


**Interpretación:** de las personas entrevistadas 26 % dijeron que si saben en que momento deben presentarse los estados financieros; dijeron no saber el 74 % . la mayoría no sabe ni como presentarlos ni a quien ya que todo ese trabajo lo realiza el contador.

14) ¿Entiende usted que son deducciones fiscales (operaciones que restan a la utilidad o ingresos por lo tanto el pago de impuesto disminuirá)?

### Deducciones fiscales

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	17	21%
NO	63	79%
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

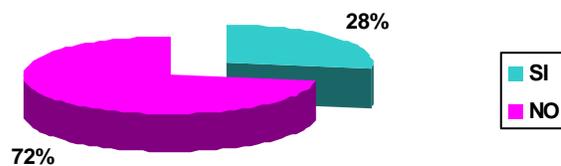


**Interpretación:** el 21 % de las personas entrevistadas, respondió que si entienden que son deducciones fiscales; el 79 % dijo no saber. La mayoría no sabe porque no logran distinguir lo que son los costos y los gastos de las operaciones que realizan.

15) ¿ Sabe usted como se calculan los impuestos (I .V A e impuesto sobre la renta)?

### Calculo del impuesto de I.V.A y renta.

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	22	28 %
NO	58	72%
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

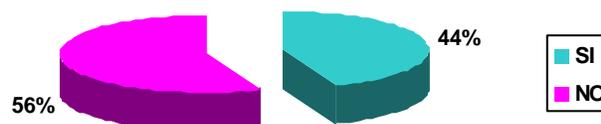


**Interpretación:** de las personas entrevistadas el 28 % dijo que si saben como calculan los impuestos de I.V.A y renta, dijeron no saber como se hace el 72 %.

16) ¿Alguna vez a sido sancionado por la administración tributaria?

### Sanciones de la administración tributaria.

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	35	44 %
NO	45	56 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>



**Interpretación:** el 44 % de las personas entrevistadas respondió que si han sido sancionadas por la administración tributaria, el 56 % dijo que no. La mayor parte de sanciones que se mencionan son las multas y el cierre temporal del negocio.

17) ¿Conoce usted que son procedimientos contables?

### Procedimientos contables

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	28	35 %
NO	52	65 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

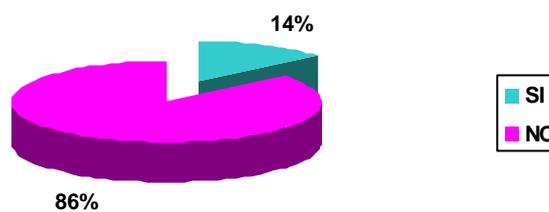


**Interpretación:** de las personas entrevistadas el 35 % respondió que si conocen que son procedimientos contables, dijeron que no el 65 % . El porcentaje que respondió que saben que son procedimientos contables no supo exponer en realidad lo que para ellos significa ese término.

18)¿ Conoce usted que son procedimientos fiscales?

### Procedimientos fiscales

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	11	14 %
NO	69	86 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>



**Interpretación:** de las personas entrevistadas el 14% dijeron si conocer que son procedimientos fiscales; dijeron no conocer el 86 %.

19) ¿Su contabilidad le permite conocer su verdadera situación financiera y fiscal?

### Situación financiera y fiscal

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	51	64 %
NO	29	36 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

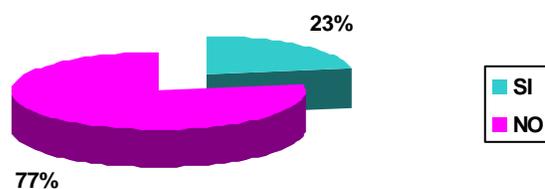


**Interpretación:** del total de las personas entrevistadas el 64 % dijo que si, su contabilidad les permite conocer su verdadera situación financiera y fiscal, el resto de personas que equivale al 36 % respondieron que no. Aquí se contradicen los entrevistados ya que en respuestas anteriores dicen no conocer mucho de leyes tributarias entonces es incomprendible como puedan ver su verdadera situación financiera y fiscal a través de su contabilidad.

20) ¿Posee contador de planta en su empresa?

### Contador de planta

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	18	23 %
NO	62	77 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

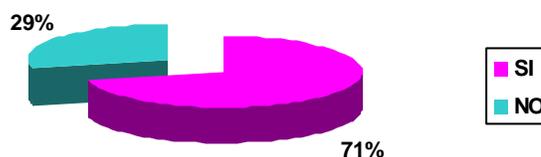


**Interpretación:** del total de personas entrevistada el 23 % dijeron si tener contador de planta en su empresa; dijeron no tener el 77 % . a pesar de que la mayoría de microempresarios carecen de recursos para asesorías personalizadas hay casi una cuarta parte de los encuestados que tienen contador de planta la mayoría por experiencias negativas con contadores externos.

21) ¿Considera que es importante cumplir con las obligaciones tributarias?

### Importancia de las obligaciones tributarias

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	57	71%
NO	23	29 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>



**Interpretación:** el 71 % de los entrevistados considera que si es importante cumplir con las obligaciones tributarias, el 29 % dice que no le toma importancia. La mayoría considera que es importante ya que han sufrido sanciones por incumplimiento o han sido testigos de personas sancionadas.

22) ¿Lleva usted un control interno de carácter fiscal (sabe como vigilar que las operaciones que se están realizando van acorde a lo que estipula la ley y como manjar la documentación que respalda sus operaciones)?

### Control interno de carácter fiscal

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	29	36 %
NO	51	64%
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

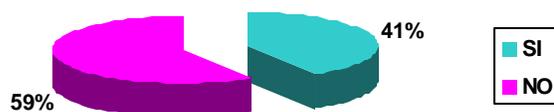


**Interpretación:** el 36 % de los entrevistados respondió que si lleva un control interno de carácter fiscal, dijeron que no llevan control interno el 64 %. Las personas que respondieron llevar un control interno lo hacen a través de registros adicionales en las que reflejan cada venta que hacen así como las compras que realizan por periodos mensuales.

23) ¿Sabe que son pagos anticipados de impuesto, cuando y quienes deben presentarlo?

### Pagos anticipados de impuesto

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	33	41%
NO	47	59 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

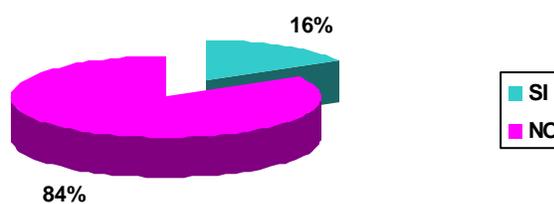


**Interpretación:** de las personas entrevistadas el 41 % respondió que si saben que son pagos anticipados de impuesto y quienes deben presentarlo; el 59 % , respondió que no saben. Los que respondieron afirmativamente solo conocen el pago mensual de I.V.A. y el pago a cuenta en renta.

24) ¿Conoce las nuevas medidas y formas de recaudación de impuesto que posee la administración tributaria?

#### Formas de recaudación de impuesto de la administración tributaria

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	13	16 %
NO	67	84 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>

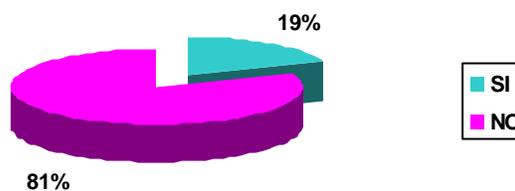


**Interpretación:** el 16 % de los entrevistados si conoce las nuevas medidas y formas de recaudación de impuesto que posee la administración tributaria, el resto equivalente al 84% dijeron que no. La mayor parte dice que no han sido difundidas.

25) ¿sabe usted que son las operaciones electrónicas fiscales?

### Operaciones electrónicas

Alternativa	Cifras Absolutas	Cifras Relativas
SI	15	19 %
NO	65	81 %
<b>TOTAL</b>	<b>80</b>	<b>100 %</b>



**Interpretación:** de las personas entrevistadas 19 % dijeron que si saben que son las operaciones electrónicas fiscales, el 81 % no saben. La mayoría no conocen los pagos por Internet y el sistema D.E.T. (declaración electrónica tributaria).

# Capítulo v

## Conclusiones y recomendaciones

## Capítulo V: Conclusiones y recomendaciones

### 5. Conclusiones y recomendaciones.

Al término de esta investigación, se obtienen las conclusiones según los datos recolectados en el estudio. Los cuales tienen una relación directa con el planteamiento de hipótesis; estas conclusiones son la base para elaborar las recomendaciones que permiten a los microempresarios contribuyentes de la ciudad de San Miguel a implementar los cambios necesarios para utilizar una guía de cumplimiento tributario la cual les proporcionara mejorar la información financiera y fiscal.

Seguidamente se van a detallar las conclusiones referentes a la investigación efectuada que se fundamenta en el cumplimiento tributario con relación a la información financiera y fiscal en la microempresa en la ciudad de San Miguel.

#### 5.1 Conclusiones

- No existe una guía que ilustre como cumplir adecuadamente las obligaciones tributarias y mejorar los registros contables a los microempresarios.
- Se desconoce la importancia de una adecuada información financiera y fiscal y de la contribución de esta a la administración del negocio y en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Se ignora la estructura e interrelación de las leyes tributarias inclusive de las que regula los dos impuestos más importantes como son: la Renta e I.V.A.
- No se conocen cuales son los derechos y obligaciones que establece la legislación para los microempresarios en su calidad de contribuyentes del impuesto.

- La mayor parte de los microempresarios saben que es una sanción por incumplimiento a las obligaciones tributarias, pero no conocen la diversidad de comportamientos que derivan en una sanción.
- Existe un alto índice de desconocimiento en cuanto a los hechos generadores para las dos principales figuras de impuestos internos como lo son el I.V.A. y Renta.
- Un buen porcentaje de los microempresarios no saben cuales son las regulaciones tributarias aplicables a los registros contables para controlar las operaciones afectas al impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios (I.V.A).
- Se desconoce que es una deducción fiscal y como se establece el calculo para el pago del impuesto sobre la Renta e I.V.A.
- La mayoría de los microempresarios reconoce no cumplir correctamente la legislación tributaria y no haber sido sujeto de sanción a causa del procedimiento que conlleva a la imposición de esta ya que se han realizado las correcciones por observaciones previas al procedimiento sancionatorio.
- Buena parte de los microempresarios considera que su contabilidad refleja su verdadera situación financiera y fiscal, lo que es difícil de aseverar debido al elevado desconocimiento de las obligaciones tributarias y a las regulaciones de esta sobre los registros contables.
- No se cuenta con contadores internos en la mayoría de microempresas debido a lo oneroso que resulta y los que los poseen lo han contratado a causa de sanciones impuestas por la administración tributaria debido al desorden en el cual son efectuadas sus operaciones.

- La mayoría de los microempresarios están concientes de lo importante de cumplir con las obligaciones tributarias.
- Los microempresarios poseen controles internos deficientes que no permiten administrar, adecuadamente los recursos y cumplir las regulaciones legales que les son aplicables, debido a la falta de asesoría y al desconocimiento de los marcos legales que los regula.
- Se desconoce las diferentes formas de pago de impuesto que existen, principalmente las modalidades anticipadas y los nuevos medios por los cuales deben pagarse.

## 5.2 Recomendaciones

Con el objeto de aprovechar la investigación que se efectuó, y con la finalidad de contribuir a mejorar la información financiera y fiscal de la microempresa de la ciudad de San Miguel, sobre todo en las áreas de mayor deficiencia, se presentan las recomendaciones siguientes:

- Es necesaria la creación de una guía de cumplimiento tributario que sea utilizada por las microempresas para mejorar la información financiera y fiscal.
- Se debe conocer la importancia de una adecuada información financiera y fiscal por la contribución a la que conlleva en la administración del negocio y el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Es básico el saber la estructura e interrelación de las leyes tributarias al menos de las que regula los impuestos de I.V.A. y Renta.
- Es imprescindible el conocimiento de los derechos y obligaciones que la ley establece para los microempresarios en su calidad de contribuyente de impuesto.
- A pesar que los microempresarios saben que es una sanción por incumplimiento a las obligaciones tributarias es preciso saber la diversidad de comportamientos que derivan de una sanción.
- Es necesario conocer cuales son los hechos generadores de las dos principales figuras de los impuestos como lo son el I.V.A. y Renta.

- Se debe saber cuales son las regulaciones tributarias aplicables a los registros contables para controlar las operaciones afectas al impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios (I.V.A).
- Es esencial distribuir que es una deducción fiscal y conocer como se establece el cálculo para el pago de impuestos sobre la Renta e I.V.A.
- Es recomendable que si el microempresario no cuenta con recursos para la contratación de un contador interno, es necesario que posea al menos conocimientos básicos sobre sus obligaciones tributarias para poder cerciorarse de la calidad del servicio prestado por profesionales externos.
- Existe la necesidad de contar con controles internos más eficientes en las microempresas que les permita administrar de una manera adecuada sus recursos y cumplir con las regulaciones legales que les compete.
- Es importante conocer las diferentes formas de pago de impuestos que existen, principalmente las modalidades anticipadas y los nuevos medios por los cuales deben pagarse.

## **CAPITULO VI**

**“GUIA DE CUMPLIMIENTO DE LAS  
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS PARA MEJORAR LA  
INFORMACION FINANCIERA Y FISCAL DE LA  
MICROEMPRESA DE LA CIUDAD DE SAN MIGUEL,  
PERIODO 2005”.**

## **Introducción.**

Debido al que la mayoría de microempresarios carece de conocimientos básicos en leyes tributarias, nace la necesidad de una Guía de cumplimiento tributario que ilustre de manera adecuada los conocimientos de básicos que los contribuyentes deben tener para cumplir correctamente con las obligaciones tributarias.

Para que a través de lo que en ella se plasme los usuarios puedan discernir la importancia de un manejo básico de cumplimiento en materia fiscal para presentar una mejor información financiera y fiscal que muestre fielmente las operaciones que estos realizan.

Por lo que se desarrollaran aspectos tributario entre los que se pueden destacar los marcos normativos de la legislación de la ley del Impuesto sobre la Renta que los microempresarios deben conocer para realizar sus operaciones dentro del marco de la legalidad evitando costos por contingencias fiscales.

Así como también se hace mención de la ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios y todas las regulaciones que la ley contempla para las aplicaciones de los conceptos que ahí se manejan.

Otro factor que juega un papel importante en este documento es el Código Tributario ya que en este es donde mas regulaciones hay sobre las leyes antes mencionadas.

## **1. ESTRUCTURA DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA.**

### **1.1 Principios del ordenamiento tributario.**

Constituyen fuentes del ordenamiento tributario:

- Las disposiciones constitucionales; las que se emanan de la constitución de la republica.
- Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley;
- Los reglamentos de aplicación que dicte el órgano ejecutivo; y,
- La Jurisprudencia sobre procesos de constitucionalidad de las leyes tributarias.

Supletoriamente constituirán fuentes del ordenamiento jurídico tributario, la doctrina legal emanada de los procesos de amparo de la Sala de lo Constitucional, así como la proveniente de la Sala de lo Contencioso Administrativo ambas de la Corte Suprema de Justicia y del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

Se entiende por doctrina legal la jurisprudencia establecida por los tribunales antes referidos, en tres sentencias uniformes y no interrumpidas por otra en contrario, siempre que lo resuelto sea sobre materias idénticas en casos semejantes.

### **1.2 Principio de reserva de ley .**

Se requiere la emisión de una ley para:

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

Otorgar exenciones, exoneraciones, deducciones o cualquier tipo de beneficio fiscal.

- Fijar la obligación de pagar intereses tributarios, tipificar infracciones y establece sanciones, incluyendo recargos y multas, establecer los procedimientos en materia tributaria, establecer facilidades y prórrogas de pago y garantías para los créditos tributarios
- Regular los modos de extinción de la obligación tributaria; modificar las normas relativas a la caducidad del derecho del contribuyente para solicitar la devolución de los pagos indebidos o en exceso y la de los derechos del fisco para determinar impuestos e imponer multas, así como las normas relativas a la prescripción del derecho del fisco para exigir el pago de los impuestos, intereses recargos y multas; y
- Establecer preferencias y garantías para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

### **1.3 Interpretación de la norma tributaria.**

Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los criterios admitidos en derecho y siempre bajo el contexto de la Constitución. En tanto no se definan por el ordenamiento tributario los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual según proceda.

No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones.

### **1.4 Normas y principios supletorios generales.**

A los casos que no puedan resolverse por las disposiciones de el Código Tributario o de las leyes tributarias específicas, se aplicarán supletoriamente los principios materiales y formales del derecho tributario, y en su defecto los de otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines.

### **1.5 Conflicto de leyes.**

En caso de conflicto entre las normas tributarias y las de cualquier otra índole, con excepción de las disposiciones constitucionales, predominarán en su orden, las normas del Código Tributario o las leyes

tributarias relativas a la materia específica de que se trate.

## **2. PRINCIPALES FIGURAS DE IMPUESTOS INTERNOS.**

### **2.1 Impuestos sobre la renta.**

Este es el impuesto que surge por todas los ingresos que los contribuyentes sujetos al Impuesto sobre la renta perciben.

### **2.2 Impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios.**

El impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios, se genera por el intercambio de bienes muebles y por la prestación de servicios y se esta obligado a presentar declaración de dicho impuesto en el momento en que una persona se inscriba como contribuyente del IVA.

### **2.3 Impuestos específicos.**

Los impuestos específicos son regulados por diferentes leyes las cuales delimitan las actuaciones a seguir por los contribuyentes según el caso de la ley que corresponda, se llaman específicos porque regulan una actividad definida como por ejemplo:

- Ley del Impuesto sobre la transferencia de bienes raíces.
- Ley del Impuesto sobre las bebidas gaseosas simples y endulzadas.
- Ley reguladora de la producción y comercialización del alcohol y las bebidas alcohólicas.
- Ley de Impuestos sobre productos de tabaco.

### **3. CONCEPTOS IMPORTANTES DEL AMBITO TRIBUTARIO.**

#### **Obligación Tributaria.**

La obligación tributaria es el ejercicio del poder de imponer, exigible coactivamente de quienes se encuentran sometidos a su soberanía, cuando respecto de ellos se verifica el hecho previsto por la ley y que le da origen.

#### **Tasa.**

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

#### **Impuesto.**

Es el tributo exigido sin contraprestación cuyo hecho generador esta constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que pone en manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

#### **Contribución especial.**

La contribución de mejora es la instituida para costear la obra pública que produce una valorización inmobiliaria y tiene como límite total el gasto realizado y como límite individual el incremento de valor del inmueble beneficiado.

La contribución de seguridad social es la prestación a cargo de patronos y trabajadores integrantes de los grupos beneficiados, destinada a la financiación del servicio de salud y previsión.

**Obligados formales.**

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

**Sujetos Pasivos.**

Son sujetos pasivos de las obligaciones tributarias sustantivas y formales, todos aquellos que realizan y aquellos otros por quienes se realizan, actos o hechos jurídicos de contenido económico constitutivos del hecho generador .

**Contribuyente:**

Quien realiza el hecho generador de la obligación tributaria.

**Obligados por deuda propia o contribuyentes.**

Son contribuyentes quienes realizan o respecto de los cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

**Documentos equivalentes.**

Son los que la Administración Tributaria autoriza mediante resolución para que sean emitidos por medio de máquinas registradoras u otros sistemas computarizados en sustitución de facturas, con el propósito de documentar las operaciones realizadas por contribuyentes inscritos para efectos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, con consumidores finales o no contribuyentes de dicho impuesto, cuando por la naturaleza propia del negocio o del sistema particular de ventas o servicios, resultare impráctica o de difícil aplicación la emisión de facturas.

Para los efectos del Código y leyes tributarias respectivas, cualquier otro documento cuyo uso no se encuentre establecido por el Código tributario y las Leyes respectivas ni autorizado por la Administración Tributaria, no constituirá documento equivalente.

**Dirección procesal.**

Es el lugar que para efectos procesales, se ha señalado para recibir notificaciones, definido por los apoderados designados por escrito por los sujetos pasivos.

**Ejercicio comercial.**

Es el que comprende desde el uno de enero al treinta y uno de diciembre de cada año.

**Indicios.**

Son hechos o circunstancias conocidas que le permiten a la Administración Tributaria inferir la existencia de hechos generadores.

**Presunción.**

Es una figura jurídica resultado de la aplicación de un proceso lógico mediante el cual a partir de un hecho conocido, se llega a establecer la existencia de hechos generadores.

**Solidaridad.**

Solidaridad es el vínculo que une a los deudores de la obligación tributaria respecto de los cuales se ha verificado un mismo hecho generador y en virtud del cual surge el derecho para el sujeto activo, acreedor de la obligación tributaria, de exigir a cualquiera de ellos, el cumplimiento total de dicha obligación, sin perjuicio de las acciones legales a que haya lugar entre los deudores conforme a las reglas del derecho común.

**Precio de mercado.**

El precio de venta que tengan los bienes o servicios, en negocios o establecimientos similares ubicados en el mismo sector, localidad o departamento; para efectos de establecer la similitud de los establecimientos, se tomara en consideración entre otros factores los siguientes: tamaño de los negocios, actividad o giro, nivel económico, participación en el mercado.

**Giro o Actividad:**

El conjunto de operaciones destinadas a producir y/o transferir bienes muebles corporales y/o prestar servicios.

**Activo Fijo:**

Aquellos bienes de naturaleza permanente utilizados por el contribuyente para desarrollar sus operaciones normales y que éste no los adquiera con el ánimo de transferirlos o revenderlos.

**Empresa mercantil:**

Aquella que está constituida por un conjunto coordinado de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos, con el objeto de ofrecer al público, de manera habitual, bienes o servicios.

**4. COMO Y QUIENES REGULAN LOS IMPUESTOS EN EL SALVADOR.**

Sujeto activo de la obligación tributaria es: el Estado, ente público acreedor del tributo.

**4.1 Administración Tributaria.**

Cuando en las normas del Código Tributario se haga alusión a la recaudación Tributaria, deberá entenderse que se hace referencia al Ministerio de Hacienda, a través de las Direcciones respectivas, responsables de la recaudación de impuestos.

**Competencia.**

Compete a la Administración Tributaria la potestad de administrar la aplicación del Código Tributario y las leyes tributarias que regulan los tributos internos, de una manera general y obligatoria.

**Funciones básica de la Administración Tributaria.**

Son funciones básicas de la Administración Tributaria:

- El registro y control y clasificación de los sujetos pasivos en función de su nivel de ingresos, actividad económica y cualquier otro criterio que permita a la Administración cumplir eficazmente con su gestión.
- Exclusión de sujetos pasivos cuando carezcan de capacidad contributiva;
- Registro y control de los cumplimientos tributarios tanto de los contribuyentes como de los obligados formales;
- Control y designación de agentes de retención y de percepción;
- La fiscalización de las liquidaciones hechas por los contribuyentes;
- Las liquidaciones oficiosas del impuesto;
- La aplicación de sanciones;
- La gestión administrativa del cobro del impuesto y accesorios;
- La gestión previa del cobro de la deuda tributaria por la vía judicial; y,
- Cualquier otra función que en materia de tributos internos le permita ejercer eficiente y técnicamente su función administradora.

**Principios Generales aplicables a las actuaciones de la Administración Tributaria.**

Las actuaciones de la Administración Tributaria se ajustarán a los siguientes principios generales:

**Justicia:** es el principio que la Administración Tributaria garantizará la aplicación oportuna y correspondiente de las normas tributarias.

**Igualdad:** las actuaciones deben ser aptas para no incurrir en tratamientos diferenciados entre sus administrados, cuando estén en igualdad de condiciones conforme a la ley.

**Legalidad:** actuará sometida al ordenamiento jurídico y sólo podrá realizar aquellos actos que autorice dicho ordenamiento.

**Celeridad:** procurará que los procesos sean ágiles y se tramiten y concluyan en el menor tiempo posible.

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

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

**Eficacia:** Con base al principio de eficacia, los actos de la Administración Tributaria deberán lograr su finalidad recaudatoria con respeto a los derechos fundamentales de los administrados.

**Verdad material:** Las actuaciones de la Administración Tributaria se ampararán a la verdad material que resulte de los hechos investigados y conocidos.

### **Facultades de investigación y fiscalización que tiene la administración tributaria.**

La Administración Tributaria posee facultades de fiscalización, inspección, investigación y control, para asegurar el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias, incluso respecto de los sujetos que gocen de exenciones, franquicias o incentivos tributarios. En el ejercicio de sus facultad podrá:

- a) Requerir a los comprobantes fiscales, libros, balances, registros, sistemas, programas y archivos de contabilidad manual, mecánica o computarizada, la correspondencia comercial y demás documentos emitidos por el investigado o por terceros y que den cuenta de sus operaciones; así como examinar y verificar los mismos;
- b) Verificar las cantidades, condiciones físicas de los inventarios y valores de bienes y mercaderías, confeccionar inventarios de los mismos, controlar su confección o confrontar en cualquier momento los inventarios con las existencias reales;
- c) Realizar inspecciones en locales, establecimientos, bodegas, oficinas y cualquier otro lugar en el que el contribuyente realice su actividad económica o esté vinculada con ella, o en aquellos de terceros con los que tenga o han tenido relaciones económicas. Cuando la inspección hubiere de practicarse en horas fuera de la actividad de los contribuyentes, la Administración Tributaria solicitará la orden de allanamiento al juez con competencia en lo civil correspondiente, la cual deberá ser decidida dentro de las veinticuatro horas de solicitada y ejecutada por la Administración Tributaria junto con la Policía Nacional Civil. Para ese efecto, la Administración Tributaria solicitará la aplicación de dicha medida cautelar por medio de la Fiscalía General de la República, indicando las razones que la motivan. El juez establecerá la procedencia o no de la medida y al ejecutarla la hará del conocimiento del contribuyente, practicándola con el apoyo de la Fiscalía General de la República, de la Policía Nacional Civil y representantes de la Administración Tributaria.
- d) Citar a sujetos pasivos para que respondan o informen, verbalmente o por escrito las preguntas o requerimientos, realizados por la Administración Tributaria.
- e) Requerir informaciones, aclaraciones y declaraciones a los sujetos pasivos del tributo, relacionadas con hechos que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como la exhibición de documentación relativa a tales situaciones. Los beneficiarios de franquicias e incentivos que indique la Administración Tributaria deberán informar a ésta en la forma de que ella disponga sobre el cumplimiento de los requisitos para gozar de las franquicias o incentivos.

- f) Requerir de los particulares, funcionarios, empleados, instituciones o empresas públicas o privadas y de las autoridades en general, todos los datos y antecedentes que se estimen necesarios para la fiscalización y control de las obligaciones tributarias;
  
- g) Verificar que los bienes en tránsito estén respaldados por los documentos exigidos por las respectivas leyes tributarias. Igual facultad podrá ejercerse en locales, establecimientos, bodegas, oficinas o en cualquier otro lugar utilizado a cualquier título para efectuar actividades económicas, en todos los casos, independientemente que quienes realizan dichas actividades no sean contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. Además verificar en todas sus etapas el proceso de producción y comercialización de bienes y servicios, y que tales bienes cuenten con la documentación legal de respaldo respectiva. Cuando no se presente la documentación legal correspondiente que ampare el pago del impuesto procederá al decomiso de la mercadería;

Desplegar las facultades que el Código Tributario y las leyes tributarias le confieren en horas y días de actividad económica del contribuyente, aunque no correspondan a los horarios de actividad administrativa, independientemente de la naturaleza o de la actividad del negocio o establecimiento.

- h) Investigar los hechos que configuren infracciones administrativas, asegurar los medios de prueba e individualizar a los infractores;
  
- i) Obtener de otras entidades oficiales, copia de los informes que en el ejercicio de sus tareas de control hayan efectuado con relación a los contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción investigados y recabar de las mismas el apoyo técnico necesario para el cumplimiento de sus tareas;

- j) Realizar el control de ingresos por ventas o prestación de servicios en el lugar donde se realicen las operaciones;
- k) Accesar por medios manuales, mecanizados, u otros medios propios de los avances tecnológicos, a los sistemas de facturación o similares autorizados por la Administración Tributaria, de las entidades financieras o similares, así como a administradoras de tarjetas de crédito, para obtener la información que se maneje por este medio;
- l)  
Asimismo, la Administración Tributaria se encuentra facultada para acceder en el proceso o procedimiento de fiscalización a las bases de datos o tablas de los registros y controles informáticos de los sujetos pasivos, independientemente al giro o actividad a la que se dediquen y para obtener por medios magnéticos la información correspondiente, los sujetos pasivos por su parte están obligados a permitir dicho acceso y a proporcionar por tales medios la información requerida;
- l) Requerir el apoyo de la Policía Nacional Civil cuando resulte necesario para garantizar el cumplimiento de sus funciones y el ejercicio de sus atribuciones;
- m) Exigir a determinados sujetos pasivos del tributo que lleven libros, archivos, registros o emitan documentos especiales o adicionales de sus operaciones;
- n) Requerir a los auditores nombrados para emitir dictamen e informe fiscal, la presentación de los mismos; los datos, ampliaciones, justificaciones, explicaciones e informes relacionados a los dictámenes e informes fiscales presentados, así como los papeles de trabajo que soportan la auditoria, inclusive en el desarrollo de la misma;
- o) Solicitar al juez competente por medio del Fiscal General de la República la aplicación de las medidas precautorias contenidas en el Código Tributario;

- p) Comisionar empleados en calidad de fedatarios para que verifiquen el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la emisión de documentos, sus requisitos y la de inscribirse en el Registro de Contribuyentes, de acuerdo a las disposiciones del Código Tributario;
- q) En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos; y,
- r) Requerir a los sujetos pasivos, representantes legales o apoderados señalen un nuevo lugar para recibir notificaciones cuando se dificulte el ejercicio de las funciones de la Administración Tributaria.

### **Consulta y sus efectos.**

La Administración Tributaria atenderá las consultas que se formulen por medio de escrito por el sujeto pasivo, su representante o apoderado debidamente acreditado sobre una situación tributaria concreta vinculada con su actividad económica, con relación a la aplicación del Código Tributario y de las leyes tributarias.

El consultante deberá exponer con claridad y precisión, todos los elementos constitutivos del caso, para que se pueda responder la consulta y consignar su opinión, si lo desea. La presentación de la consulta no suspende el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes.

La respuesta que haya sido emitida por escrito por el Director respectivo y se haga del conocimiento del interesado, no tiene carácter de resolución, no es susceptible de impugnación o recurso alguno y tendrá carácter vinculante para la Administración Tributaria, siempre que su contenido no contraríe disposición legal expresa y que la consulta haya sido realizada antes de producirse el hecho generador.

La respuesta a la consulta dejará de ser vinculante para la Administración Tributaria cuando hayan sido modificadas las condiciones que la motivaron y la legislación aplicable; asimismo cuando la jurisprudencia sobre la constitucionalidad de las leyes emanada de la Sala de lo Constitucional de la

Corte Suprema de Justicia y la doctrina legal relacionada con las actuaciones de la Administración Tributaria establezcan criterios legales diferentes a los sostenidos por la Administración, en los términos establecidos en las fuentes del ordenamiento tributario.

Es potestad de la Administración Tributaria negarse a dar respuesta a consultas que no sean efectuadas por el contribuyente o responsable, cuando la consulta sea realizada por personas que no estén debidamente acreditadas. La respuesta deberá emitirse dentro del plazo de 45 días hábiles contados a partir de la presentación de la consulta y sólo surtirá efectos en el caso concreto específicamente consultado.

#### **Divulgación de guías de orientación y opiniones.**

La Administración Tributaria divulgará las guías de orientación, con la finalidad de facilitar a los contribuyentes y a los responsables del impuesto, el adecuado conocimiento y comprensión de sus obligaciones en materia tributaria, a efecto de propiciar el cumplimiento voluntario de las mismas, al igual que las opiniones que emita por escrito en respuesta a consultas realizadas por el mismo medio, por los sujetos de los impuestos que administra.

#### **Reserva de la información.**

La información respecto de las bases gravables y la determinación de los impuestos que figuren en las declaraciones tributarias y en los demás documentos en poder de la Administración Tributaria, tendrá el carácter de información reservada. Por consiguiente, los empleados y funcionarios que por razón del ejercicio de sus cargos tengan conocimiento de la misma, sólo podrán utilizarla para el control, recaudación, determinación, emisión de traslados, devolución y administración de los tributos, y para efectos de informaciones estadísticas impersonales, sin perjuicio de las sanciones penales a que hubiere lugar.

No obstante lo anterior, la Administración Tributaria podrá proporcionar a las instituciones que desempeñen funciones que constituyan un servicio público, el número de identificación tributaria de sus administrados, que le requieran en cumplimiento de sus atribuciones. La restricción contenida en esta disposición legal no inhibe a la Administración Tributaria de publicar los nombres de contribuyentes deudores, de conformidad a lo establecido en la publicidad de deudores (Artículo 277 del Código Tributario).

Aquellas personas o entidades que, sin pertenecer a la Administración Tributaria, en cumplimiento de disposiciones especiales tuvieren acceso a los datos o informaciones a que se hace referencia, deberán guardar absoluta reserva y sólo podrán utilizarlos para efectos del cumplimiento de sus obligaciones. La contravención a la obligación establecida en el artículo 28 del Código Tributario, será sancionada de conformidad con las disposiciones legales o contractuales que resulten aplicables.

Las declaraciones tributarias sólo podrán ser examinadas por el propio sujeto pasivo, o a través de cualquier persona debidamente autorizada al efecto por aquél, en la Administración Tributaria y en las dependencias de la misma.

La reserva de información antes mencionada no le es aplicable a la Fiscalía General de la República y a los jueces, respecto de aquellos casos que estén conociendo judicialmente a quienes la Administración Tributaria deberá proporcionar la información que requieran en el cumplimiento de las atribuciones que les corresponden en la investigación de los delitos y en defensa de los intereses fiscales.

#### **4.2 Disposiciones constitucionales que se refieren a la hacienda pública.**

Forman la hacienda pública:

- Sus fondos y valores líquidos
- Sus créditos activos
- Sus bienes muebles y raíces
- Los derechos derivados de la aplicación de las leyes relativas a impuestos, tasas y demás contribuciones, así como los que por cualquier otro título le correspondan.

#### **4.3 Funciones de la dirección general de impuestos interno.**

Se crea la Dirección General de Impuestos Internos, como un órgano adscrito al Ramo de Hacienda en sustitución de las Direcciones Generales de Contribuciones Directas e Indirectas y tendrá competencia en todas las actividades administrativas relacionadas con los impuestos sobre la Renta, Patrimonio, Transferencias de Bienes Raíces, Gravamen de las Sucesiones, Impuesto sobre Donaciones, Impuesto sobre el consumo de productos y servicios, gravámenes sobre actividades productivas y comerciales, actos jurídicos y transacciones, otros impuestos y demás contribuciones que las respectivas leyes le confieren.

La Dirección General de Impuestos Internos, es un organismo de carácter técnico independiente, en consecuencia no podrá ser controlada ni intervenida por ninguna dependencia del Estado en lo que respecta a sus actuaciones y resoluciones que pronuncia, las cuales admitirán únicamente los recursos señalados por las leyes que determinan los impuestos cuya tasación y control se le ha encomendado.

Las funciones básicas de la Dirección General de Impuestos Internos serán las de aplicar y hacer cumplir las leyes referentes a los impuestos, tasas y contribuciones fiscales, cuya tasación, vigilancia y control, le estén asignados por la ley y en general la asistencia al contribuyente, la recepción y fiscalización de declaraciones, en su caso; el registro y control de contribuyentes, el pronunciamiento de resoluciones en sus distintos grados, etc. Todo mediante un sistema de operaciones que deberán complementarse con los sistemas normativos, de apoyo, de planificación y demás pertinentes para efectuar todas estas actividades en forma óptima.

Para desempeñar estas funciones la Dirección General de Impuestos Internos estará dividida en las unidades que sean necesarias, las cuales contarán con el personal adecuado para su funcionamiento.

#### **4.4 La Dirección General de la Renta de Aduanas como dependencia del ramo de la Hacienda pública.**

Se establece como dependencia del Ramo de Hacienda, la Dirección General de la Renta de Aduanas, con las principales atribuciones y facultades:

- Dirección técnica de la renta de aduanas
- Fijar, por asimilación, los foros aplicables a mercaderías que no estuvieren específicamente designadas en el arancel.
- Compilar los datos que sirvan para orientar la política comercial de la república
- Perseguir el contrabando por medio de las unidades administrativas que quedaran bajo su inmediato mando y organización
- Actuar como órgano consultivo en todo lo relativo a tratados comerciales y convenciones comerciales que celebre la república
- Fiscalizar las liquidaciones presentadas, liquidar oficiosamente el impuesto y aplicar las sanciones a que hubiere lugar
- Establecer controles fronterizos, internos y en carreteras, marítimos y aéreos para asegurar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras respectivas. Para ese efecto, el órgano ejecutivo deberá dotarla de los recursos necesarios, así como del personal técnico, policial o militar capacitado que se requiera para el control del contrabando.

#### **4.5 Principales funciones de la Dirección General de Tesorería.**

La Dirección General de Tesorería y Deuda Pública es el órgano directivo de la Consejería al que corresponden las funciones encomendadas a la Tesorería de la Comunidad por la Ley General de la

Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Andalucía, sin perjuicio de las competencias de otros órganos de la Consejería, en orden al cobro de sus derechos y pago de sus obligaciones, sirviendo al principio de unidad de caja mediante la concentración de todos los fondos y valores y gestionando la Tesorería General de conformidad con el Reglamento General de Tesorería y Ordenamiento de pagos.

En el ejercicio de dichas competencias, le corresponde específicamente: La ordenación General de Pagos y el impulso y coordinación de las ordenaciones de pago secundarias, así como la dirección de los procedimientos singulares que de la misma se deriven; la coordinación y supervisión de las cuentas de la Tesorería General, la determinación de su régimen de funcionamiento y demás funciones atribuidas por la normativa vigente, sin perjuicio de las funciones que en esta materia corresponden a los órganos gestores de las mismas; la gestión y rentabilización de todos los recursos financieros de la Tesorería General, sean dinero, valores o créditos, y su distribución para el pago de sus obligaciones, así como la supervisión y control de las entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria.

Le compete, asimismo, el control y coordinación de las Cajas de Depósitos, y la gestión de los demás ingresos financieros derivados del endeudamiento, de los intereses generados por las cuentas de la Tesorería General y de los reintegros que le están atribuidos.

- Asimismo, le corresponden las funciones directivas en materia de fianzas de arrendamientos y suministros y en particular, respecto a la inspección de las mismas.
- Son igualmente funciones de la Dirección General de Tesorería y Deuda Pública las atribuciones que, en materia de endeudamiento y avales le correspondan a la Consejería, en particular, la gestión administrativa y presupuestaria de las emisiones de deuda pública y de operaciones de préstamo y crédito de la Junta de Andalucía, así como la propuesta de autorización y el control de las operaciones de endeudamiento de las empresas públicas de la Junta de Andalucía y de las Universidades públicas andaluzas.

- Tiene atribuidas también la emisión de informes, con carácter previo a su normalización, en relación con los proyectos de convenios, acuerdos o contratos con entidades financieras que se concierten por la Administración Autonómica; y las relaciones financieras con el Banco de España, Banco Europeo de Inversiones y otras instituciones financieras, así como con las agencias internacionales de calificación de riesgos de crédito y con la Administración del Estado en materia de su competencia. Las relaciones financieras con las entidades de crédito y ahorro podrán ser canalizadas a través de una comisión de representantes Junta de Andalucía-Entidades Financieras.

#### **4.6 Tribunal de apelaciones de los impuestos internos.**

##### **Organización y Funcionamiento.**

Es un órgano administrativo competente para conocer de los recursos de apelación que interpongan los contribuyentes contra las resoluciones definitivas, en materia de liquidación de oficio de impuestos e imposición de multas, que emita la Dirección General de Impuestos Internos.

#### **4.7 Caducidad de la facultad fiscalizadora y sancionatoria.**

Las facultades de fiscalización, inspección, investigación y control concedidas por el Código Tributario caducarán:

- a) En tres años para la fiscalización de las liquidaciones presentadas y para liquidar de oficio el impuesto que corresponda, así como la aplicación de sanciones conexas y en cinco años para la fiscalización, liquidación del impuesto y aplicación de sanciones en los casos en que no se haya presentado liquidación;
- b) En tres años para requerir la presentación de liquidaciones de impuestos; y,

- c) En tres años para la imposición de sanciones aisladas por infracciones cometidas a las disposiciones del Código Tributario, contados desde el día siguiente al que se cometió la infracción o en el plazo de cinco años en los casos que no se hubieren presentado liquidación del impuesto, retenciones o pago a cuenta dentro del plazo legal.

La caducidad no opera respecto de los agentes de retención y percepción que no han enterado las cantidades retenidas o percibidas ni para la imposición de sanciones a que hubiere lugar respecto de los actos ilícitos incurridos por ellos. Tampoco opera, cuando los contribuyentes invoquen o realicen actos en los que reclamen beneficios, deducciones, saldos a favor, remanentes de crédito fiscal o cualquier otro derecho, respecto de los periodos o ejercicios en los que éstos se originan, ni de aquellos posteriores a los que afecta. En los casos que sean enviados a la Fiscalía General de la República para que se investigue la existencia de delitos de defraudación al Fisco el cómputo del plazo de la caducidad a que se refiere este párrafo, se suspenderá desde la fecha en que la Administración Tributaria presente la denuncia ante la Fiscalía General de la República y se reanudará hasta el día en que la Administración Tributaria reciba la notificación que contenga el resultado judicial de la acción penal incoada.

## **5. DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS MICROEMPRESARIOS SEGÚN EL CODIGO TRIBUTARIO**

### **5.1 Derechos de los contribuyentes.**

Ante la Administración Tributaria los administrados poseen los derechos siguientes:

- a) De petición, que lleva implícito el derecho a que se haga saber por escrito a los administrados la respuesta de las peticiones que presenten;
- b) De contradicción, que comprende los siguientes derechos:
  - 1. A utilizar los medios de prueba establecidos en el Código Tributario;

2. A ser oído, para lo cual al sujeto pasivo se le deberá conceder audiencia y un plazo para defenderse;
  3. A ofrecer y aportar pruebas;
  4. Alegar sobre el mérito de las pruebas;
  5. A una decisión fundada; y,
  6. A interponer los recursos correspondientes.
- c) De acceso al expediente administrativo, por sí o por medio de representante o apoderado debidamente acreditado.

## **5.2 OBLIGACIONES.**

### **Obligación Tributaria.**

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

### **Tipos de obligaciones.**

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

### **Obligados formales.**

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

**Obligados por deuda propia o contribuyentes.**

Son contribuyentes quienes realizan o respecto de los cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.

**5.3 INFRACCIONES Y SANCIONES****Sanción.**

Se entenderá por sanción la medida pecuniaria, comiso, cierre temporal y de arresto, que impone la Administración Tributaria o el Juez competente en el caso de cierre temporal de establecimiento, por infracción a las disposiciones contenidas en el Código Tributario o en las leyes tributarias respectivas. En todo caso, se aplicará la sanción prevista para cada infracción específica.

**Infracción de defraudación.**

Constituye defraudación toda simulación, ocultación, maniobra o cualquiera otra forma de fraude que induce en error al Fisco, del que resulta un provecho indebido para el contribuyente o un tercero y un perjuicio para el Fisco en su derecho a la percepción íntegra del impuesto establecido en el código tributario

**Evasión no intencional.**

Toda evasión del impuesto que se cometa sin intención de hacerlo, en que se incurra por no presentar la declaración o porque la presentada es incorrecta, cuando la Administración Tributaria proceda a determinar la base imponible del impuesto del contribuyente, de conformidad a las disposiciones del Código tributario, será sancionada con una multa del veinticinco por ciento del impuesto omitido que se determine, toda vez que la evasión no deba atribuirse a error excusable en la aplicación al caso de las disposiciones legales.

En ningún caso la multa podrá ser inferior a cuatro mil novecientos setenta colones.

### **Evasión intencional.**

Salvo prueba en contrario, se presumirá intención de evadir el impuesto, cuando se presente cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) No llevar contabilidad existiendo obligación legal de ello o llevar múltiple contabilidad;
- b) Contradicción evidente entre los libros, documentos o demás antecedentes, con los datos que surjan de las declaraciones;
- c) Declaraciones que contengan datos falsos;
- d) No suministrar o suministrar falsos, los avisos, datos, informes, ampliaciones y explicaciones, existiendo obligación legal de hacerlo;
- e) Exclusión de algún bien, actividad u operación que implique una declaración incompleta de la materia imponible, salvo cuando, atendidos el volumen de los ingresos del contribuyente y la escasa cuantía de lo excluido, pueda calificarse de simple olvido excusable;
- f) Suministro de informaciones inexactas sobre las actividades y negocios concernientes a ventas, compras, existencias o valuación de mercaderías, capital invertido o cualquier otro factor de carácter similar;
- g) Cuando el contribuyente, su representante o apoderado, se valiere de cualquier tipo de maniobra para evadir la notificación de cualquier actuación de la Administración Tributaria;

- h) No presentar la declaración. Se entiende omitida la declaración, cuando ésta fuere presentada después de notificado el acto que ordena la fiscalización; e,
- g) Ocultación o destrucción de documentos.

Las conductas que deriven en el cometimiento del delito de evasión de impuestos en los que no sea requisito agotar la vía administrativa, serán sancionadas judicialmente atendiendo a lo previsto en el Código Penal y en el Código Procesal Penal. Los casos que no sean constitutivos de delitos se tramitarán conforme a las reglas establecidas en el Código tributario.

#### **Infracción por comercio clandestino, violación de cierre y sustracción de especies.**

Constituye infracción y se presume dolo, salvo prueba en contrario, en los siguientes casos:

- 1) Comerciar, hacer circular o transportar clandestinamente u ocultamente dentro del territorio nacional, productos o mercaderías sin que se haya pagado el impuesto correspondiente o sin encontrarse amparadas por comprobantes de crédito fiscal, facturas o notas de remisión, de movilización o de libre tránsito o documentos semejantes o sin haber cumplido los requisitos exigidos por las disposiciones del Código tributario u otras normas legales;
- 2) Violar el cierre o medidas de control de un establecimiento, negocio, local u oficina, dispuestas por el Juez respectivo; destruir, romper o dañar cerraduras o sellos puestos por la autoridad competente en cualquier almacén, local, depósito, oficina, mueble o edificio; o sin romper o dañar los sellos o cerraduras, se abran éstos o parte de los mismos, o en cualquier forma se extraiga el contenido, documentos o bienes allí existentes, sin estar investido de autoridad para ello; y,
- 3) La sustracción, ocultación o enajenación de especies que queden retenidas en poder del infractor, cuando se embarguen o se apliquen medidas precautorias.

**Sanción de cierre temporal de establecimientos, empresas, locales, negocios y oficinas.**

El cierre temporal de establecimientos, empresas, locales, negocios y oficinas, es la sanción que se impone a las personas naturales o jurídicas propietarias de aquellas o aquellos, que reincidan en la comisión de las infracciones del incumplimiento de la obligación de emitir documentos.

El cierre temporal se decretará por un plazo mínimo de cinco a diez días continuos, .

En caso de reincidencia la Administración Tributaria certificará los antecedentes y las pruebas que amparen la reincidencia, lo remitirá a la Fiscalía General de la República, para que ésta solicite al Juez de lo Civil o en su defecto al Juez que tenga competencia en materia civil de la jurisdicción en la que se cometió la infracción, que proceda a la imposición de la sanción del cierre temporal del establecimiento, empresa, local, negocio u oficina. El juez dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a la recepción de la certificación de los antecedentes, las pruebas que sustenten la reincidencia y la solicitud de cierre, fijará audiencia para escuchar a las partes y recibir las pruebas pertinentes, al finalizar la audiencia el juez dictará de manera inmediata la resolución respectiva.

El cierre temporal del establecimiento, empresa, local, negocio u oficina, será ordenado por el juez que lo decretó y ejecutado por la Fiscalía General de la República con participación de delegados de la Administración Tributaria, acto en el que se impondrá sellos oficiales con la leyenda “CERRADO TEMPORALMENTE POR INFRACCIÓN FISCAL”, los cuales también deberán ser autorizados por el Juez competente con el sello del Juzgado y la indicación “POR ORDEN JUDICIAL”.

Si el contribuyente se resiste, viola los sellos oficiales o por cualquier otro medio abre o utiliza la empresa, establecimiento, local, negocio u oficina cerrado se le sancionará duplicando el plazo fijado inicialmente.

Si con posterioridad a la imposición y ejecución de la sanción de cierre temporal, la Administración Tributaria constata que dicho contribuyente ha incurrido nuevamente en la infracción de no emitir o de no entregar factura o documento equivalente legal autorizado, la sanción de cierre se decretará por un plazo de veinte o treinta días continuos, cada vez que se compruebe un nuevo incumplimiento. El trámite a seguir en estos casos para la Administración Tributaria, Fiscalía General de la República y Juez competente será el mismo aplicado para proceder a la sanción de cierre en casos de reincidencia.

Cuando el lugar cerrado temporalmente fuere a su vez casa de habitación, se permitirá el acceso de las personas que lo habitan, pero en él no podrán efectuarse operaciones mercantiles o el desarrollo de actividades, profesión u oficio, del sujeto pasivo sancionado, por el tiempo que dure la sanción.

El cumplimiento de la sanción de cierre no libera al infractor de la obligación del pago de las prestaciones laborales a sus dependientes.

### **Sanción genérica. Multa mínima.**

Las infracciones a las disposiciones del Código tributario que establecen obligaciones que no tengan sanción específica señalada, serán sancionadas con una multa de novecientos ochenta colones a cuatro mil novecientos setenta colones. Si la infracción tuviere como consecuencia la omisión en el pago del impuesto la sanción corresponderá al cincuenta por ciento del impuesto omitido, pero ésta no podrá ser inferior a novecientos ochenta colones.

### **Circunstancias Atenuantes de Sanciones.**

Las sanciones serán atenuadas en los casos y formas siguientes:

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

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

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

### **Circunstancias Agravantes de Sanciones.**

Las sanciones serán agravadas en los casos y formas siguientes:

- 1) Cuando exista reincidencia. Se entenderá que hay reincidencia cuando el infractor sancionado por sentencia o resolución firme, incurre nuevamente en infracción respecto de la misma obligación dentro del plazo de tres años contado a partir del día siguiente a aquel en que adquiera estado de firmeza la resolución mediante la cual la Administración Tributaria impuso la primera sanción. En los casos de sanciones pecuniarias que no tengan señalada una sanción específica por razones de reincidencia, la sanción se incrementará en un setenta y cinco por ciento; y en el caso de incumplimientos constatados por Fedatario se aplicará por la reincidencia la sanción de cierre; y
- 2) Cuando exista reiteración. Entendiéndose como tal, cuando se vuelve a incumplir una misma obligación, sin que el infractor hubiere sido sancionado en resolución firme por las anteriores. En este caso, la sanción aplicable se incrementará en un cincuenta por ciento.

### **5.4 SANCIONES APLICADAS POR EL INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.**

ARTICULO		ARTICULO	SANCION POR INCUMPLIMIENTO
ART. 86	Deberán inscribirse en el Registro los sujetos pasivos que de conformidad a los supuestos establecidos en leyes tributarias respectivas, resulten obligados al pago de los diferentes impuestos administrados por la Administración Tributaria. . El plazo para inscribirse será dentro de los quince días siguientes a la fecha de iniciación de las actividades.	ART.235LIT. A)	Multa de tres salarios mínimos mensuales

ART.86	Inscribirse fuera del plazo establecido de 15 días.	Art.235 lit.b)	Multa dos salarios mínimos mensuales;
ART.86 inciso quinto	No comunicar dentro del plazo establecido de 5 días, todo cambio que ocurra en los datos básicos del Registro.	Art.235 lit.c)	Multa de dos salarios mínimos mensuales.
Art.86	Suministrar información errónea en los formularios o en los documentos anexos a la solicitud de inscripción.	Art.235 Lit.e)	Sanción: Multa de dos salarios mínimos mensuales;
Art.86	Obtener un mismo contribuyente inscrito dos o más números de inscripción diferentes para un mismo registro.	Art.235 lit.F)	Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales
Art.88	Omitir el número de inscripción en los documentos o en las actuaciones ante la Administración Tributaria, o en los casos en que se exija hacerlo.	Art.236 Lit.a)	Multa dos salarios mínimos mensuales;
Art.88	Presentar una constancia o número falso de inscripción.	Art.236 lit.b)	Multa de cuatro salarios mínimos mensuales; y,
Art.90	No fijar o no informar lugar para recibir notificaciones por medio de formulario respectivo o en declaración de Impuesto Sobre la Renta o de Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Raíces.	Art.237 lit.a)	Multa de nueve salarios mínimos mensuales
Art.90	No informar o informar fuera del plazo correspondiente, el cambio o actualización de lugar o dirección para recibir notificaciones mediante formulario respectivo.	Art.237 lit.b)	Multa de cuatro salarios mínimos mensuales;
Art.90	No informar o informar fuera del plazo correspondiente, el cambio de lugar o dirección para recibir notificaciones, por el apoderado designado para tal efecto, por medio de escrito.	Art.237 lit. c)	Multa de cinco salarios mínimos mensuales;
Art.90	No informar el cambio efectivo de domicilio, lugar o dirección para recibir notificaciones.	Art.237 lit.d)	Multa de nueve salarios mínimos mensuales; y,

Art.90	Fijar o informar un lugar, dirección o domicilio para recibir notificaciones, falso, inexistente o incompleto.	Art.237 lit.e)	: Multa de nueve salarios mínimos mensuales.”(
Art.91	Omitir la presentación de la declaración.	Art.238 lit.a)	Multa equivalente al cuarenta por ciento del impuesto que se determine, la que en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo mensual
Art.91	No presentar la declaración correspondiente dentro del plazo legal establecido.	Art.238 lit.b)	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Multa equivalente al cinco por ciento del monto del impuesto a pagar extemporáneamente si se presenta la declaración con retardo no mayor de un mes;</li> <li>2) Multa equivalente al diez por ciento, si se presenta con retardo de más de un mes, pero no mayor de dos meses;</li> <li>3) Multa equivalente al quince por ciento, si el retardo es superior a dos meses, pero no mayor de tres meses; y,</li> <li>4) Multa equivalente al veinte por ciento, si el retardo es mayor de tres meses.</li> </ol> <p>Si la declaración tributaria no presentare impuesto a pagar la sanción a aplicar será de un salario mínimo.</p>
Art.91	Presentación de declaración incorrecta.	Art.238 lit.c)	Multa del veinte por ciento del impuesto no pagado dentro del plazo legal, la que en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo mensual
Art.91	Presentar la declaración con error aritmético.	Art.238 lit.d)	Multa del diez por ciento sobre la diferencia que resulte entre el valor a pagar o el saldo a favor inicialmente determinado y el establecido por la Administración Tributaria.
Art.91	Presentar la declaración tributaria en forma inexacta o incompleta	Art.238 lit.e)	. Sanción: Multa de dos salarios mínimos mensuales
Art.115a	presentar la declaración IVA sin acatar disposiciones del art.115-a	Art.238 lit.d)	Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales
Art.91	Omitir presentar el balance general, estado de resultados o estado de ingresos y gastos, las conciliaciones o justificantes.	Art.238-A lit.a)	Multa del cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mensual.
Art.107	Omitir la emisión o la entrega de los documentos exigidos por el Código tributario.	Art.239 lit.a)	Multa equivalente al cincuenta por ciento del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones; “Igual sanción se aplicará cuando los valores consignados en los documentos emitidos por los contribuyentes no coincidan con los documentos en poder de los adquirentes de bienes o prestatarios de servicios.”

Art.107	Emitir los documentos obligatorios sin cumplir con uno o más de los requisitos o especificaciones formales exigidos por el Código tributario.	Art.238 lit.b)	Multa equivalente al treinta por ciento del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones;
Art.107	Emitir comprobante de crédito fiscal por la transferencia de alimentos y víveres a contribuyentes cuyo giro ordinario no sea la venta de comida en restaurantes o empresas similares.	Art.238 lit.c)	Multa equivalente al diez por ciento del monto de la operación, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.
Art.107	Emitir documentos con numeración duplicada y no declarada.	Art.238 lit.d)	Multa equivalente al veinticinco por ciento del monto de la cantidad u operación no declarada por cada documento, la que no podrá ser inferior a cuatrocientos noventa colones
Art.107	Emitir tiquetes en sustitución de facturas por medio de Máquinas Registradoras, o Sistemas computarizados o electrónicos, no autorizados por la Administración Tributaria.	Art.239 lit.e)	Multa de cuatro mil novecientos setenta colones por cada máquina registradora o Sistema no autorizado. Lo anterior, sin perjuicio de la sanción a que hubiere lugar por emitir documentos sin cumplir con los requisitos establecidos por el Código tributario.
Art.115	Mantener máquinas registradoras o Sistemas para control interno en los establecimientos en que tengan Máquinas Registradoras autorizadas, o emitir Factura Simplificada en establecimientos o negocios sin estar obligado por este Código para su utilización. o	Art.239 lit.f)	Multa de cinco salarios mínimos mensuales por cada Máquina registradora o Sistema no autorizado. Lo anterior sin perjuicio de la sanción a que hubiere lugar por emitir documentos sin cumplir los requisitos establecidos por este Código
Art.116	a) Emitir el comprobante de crédito fiscal que respalde la contratación del servicio de impresión de los documentos legales relativos al control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, sin consignar en dicho comprobante los requisitos y especificaciones previstos en los literales a ), b) y d), del artículo 116 del Código Tributario; así como no conservar el comprobante de crédito fiscal con la documentación establecida en el literal d) del Artículo 116, por el plazo de 5 años.	Art. 240 Lit. a)	Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales.
Art.116	Imprimir documentos legales sin cumplir con los requisitos y formalidades establecidos en el Código Tributario.	Art. 240 Lit. b)	Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales.

Art. 120	Negarse a proporcionar, no proporcionar u ocultar los datos, informes, antecedentes o justificantes que sean requeridos por la Administración Tributaria sobre los hechos que esté obligado a conocer, sea con relación a sus propias actividades o de terceros relacionados con las operaciones realizadas con los sujetos pasivos.	Art.241 Lit.a)	Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual;
Art. 120	Presentar o proporcionar fuera del plazo legal o de los plazos otorgados por la Administración en sus requerimientos los datos, informes, antecedentes o justificantes.	Art.241 Lit.b)	Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.
Art. 120	Presentar o proporcionar los datos, informes, antecedentes o justificantes sin cumplir con los requisitos y especificaciones establecidas por el Código Tributario y leyes tributarias o requeridas por la Administración Tributaria o suministrarla por medios distintos de los establecidos por ellas.	Art.241 Lit.c)	Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual;
Art. 120	Presentar o proporcionar a la Administración Tributaria los datos, informes, antecedentes o justificantes falsos, inexistentes, incompletos, alterados o simulados.	Art.241 Lit. d	Sanción: Multa del cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual;
Art. 120	No remitir, remitir en forma extemporánea, o remitir sin las especificaciones contenidas en el Código Tributario o que disponga la Administración Tributaria en sus formularios, el informe de sujetos de retención del Impuesto sobre la Renta, o el informe de sujetos a retención, anticipo o percepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, ya sea por medio manuales, magnéticos o electrónicos.	Art.241 Lit. e)	Sanción: Multa del cero punto uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activos no realizado, la que no podrá ser inferior a un salario mínimo mensual. Igual Sanción aplicará para los contribuyentes que no remitan, remitan en forma extemporánea o remitan sin las especificaciones establecidas en el Código Tributario el informe de los sujetos que le aplicaron retenciones, percepciones o anticipos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios,
Art. 149	No dar aviso, o presentar aviso fuera del plazo legal, de la pérdida o inutilización de los libros de contabilidad, registros especiales, archivos, documentación de respaldo, libros o registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, documentos legales que establece el Código Tributario; así como no presentar o presentar fuera del plazo establecido por la Administración Tributaria los documentos legales que no se utilizarán, para su destrucción y anulación.	Art.241 Lit. f)	Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales;

Art. 141 115 140	Omitir llevar o llevar en forma indebida los libros, registros, los sistemas manuales o computarizados de contabilidad así como los Registros Especiales y Libros de Compras y de Ventas del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.	Art.242  Lit.a)	Sanción: Multa de cuatro salarios mínimos mensuales
Art.139 140 141	Omitir registrar las operaciones y hacer o asentar anotaciones o datos falsos, inexactos o incompletos.	Art.242 Lit. b)	Sanción: Multa de nueve salarios mínimos mensuales;
Art.141	Atraso en efectuar las anotaciones en los Libros o Registros de conformidad a lo siguiente: 1) En caso de Impuesto sobre la Renta el atraso en la Contabilidad no podrá ser superior a dos meses, lo anterior también será aplicable cuando exista obligación de llevar Registros Especiales.	Art.242 Lit. c)	Sanción: Multa de cuatro mil novecientos setenta colones con un incremento de setenta colones por cada día que transcurra desde el día en que se incurre en la infracción hasta el del cierre del ejercicio impositivo fiscalizado, la que no podrá ser superior a veinte salarios mínimos mensuales;
Art.141	2) En caso del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el atraso no podrá ser superior a quince días calendario contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos exigidos en el Código Tributario.	Art.242 Lit.c)	Sanción: Multa de cuatro mil novecientos setenta colones con un incremento de cuatrocientos noventa colones por cada día que transcurra desde que se cometió la infracción hasta el día de cierre del período, la que no podrá ser superior a nueve salarios mínimos mensuales.
Art.141	3) Utilizar comprobantes de crédito fiscal, facturas o documentos falsos, simulados o alterados para respaldar las anotaciones consignadas en los libros o registros manuales o sistemas computarizados contables o relativos al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.	Art.242 Lit.c)	Sanción: Multa del treinta por ciento del monto de la operación consignada en los documentos falsos, simulados o alterados, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;
Art.141	4) Mantener los libros, registros, documentos contables y archivos manuales o computarizados, registros especiales, así como los relativos al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en un lugar diferente del establecimiento, negocio u oficina del contribuyente o del lugar que haya sido informado a la Administración Tributaria.	Art.242 Lit.c)	Sanción: Multa de nueve a dieciséis salarios mínimos mensuales.
Art.141	5) No presentar o no exhibir los libros o registros especiales, de contabilidad o del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a requerimiento de la Administración Tributaria dentro del plazo que ésta conceda.	Art.242 Lit.c)	Sanción: Multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a veinte salarios mínimos mensuales.

Art.142	Omitir llevar registros de control de inventarios estando obligado a ello.	Art.243 Lit.a)	Sanción: Multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.
Art.142	No llevar registros de control de inventarios en la forma prescrita por el artículo 142 del Código Tributario.	Art.243 Lit.b)	Sanción: Multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales; y,
Art.143	Utilizar un método de valuación de inventarios distinto de los previstos en el artículo 143 del Código Tributario sin previa autorización de la Administración Tributaria.	Art.243 Lit.c)	Sanción: Multa equivalente al cero punto cinco por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.
Art.120	Negarse, oponerse, dificultar o no facilitar la verificación, la inspección pericial y de control o no permitir el inicio, desarrollo o finalización de la misma.  Si reitera en la negativa u oposición, la sanción será el arresto del infractor a través de la Fiscalía General de la República, por un lapso de hasta cinco días, el que será suspendido tan pronto se acceda a permitir la verificación o control	Art.245 Lit.a)	Sanción: Multa equivalente al uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales.
Art.120	Ocultar o destruir antecedentes, bienes, documentos u otros medios de prueba o de control de cumplimiento de las correspondientes obligaciones, con excepción de la destrucción de registros contables y documentos anexos.	Art.245 Lit.b)	Sanción: Multa del dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;
Art.126	No permitir el acceso a los negocios, establecimientos y oficinas, en los que haya de practicarse la verificación, inspección pericial y de control, o a los lugares en los que se encuentren los registros, libros y comprobantes que respalden las operaciones realizadas, o en aquellos en que se haya informado que se mantendrían.	Art.245 Lit.c)	Sanción: Multa del uno por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado, la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales;
Art.126	No conservar o destruir anticipadamente al plazo establecido en el código los libros o registros de contabilidad y documentos anexos, sistemas o programas computarizados de contabilidad, soportes magnéticos, libros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación	Art.245 Lit.d)	Sanción: Multa del dos por ciento sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revalúo de activo no realizado la que no podrá ser inferior a nueve salarios mínimos mensuales; y,

	de Servicios, documentos legales del aludido impuesto y demás documentación exigida en el Código.		
Art.126	No exhibir o presentar ante los auditores, notificadores, fedatarios o ante cualquier delegado de la Administración Tributaria el documento de identificación respectivo.	Art.245 Lit.f)	Sanción: arresto por un lapso de hasta 5 días con participación de la Policía Nacional Civil.
Art.164	Retener o percibir y no enterar el impuesto correspondiente.	Art.246 Lit.a)	Sanción: Multa igual a la cantidad que haya dejado de pagar, sin perjuicio de enterar la suma retenida dentro del plazo que la Administración Tributaria fije.
Art.162 163	No retener o no percibir el impuesto respectivo existiendo obligación legal de ello.	Art.246 Lit.b)	Sanción: Multa correspondiente al setenta y cinco por ciento sobre la suma dejada de retener.
Art.162 163	Retener o percibir y enterar extemporáneamente el impuesto respectivo.	Art.246 Lit.c)	Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento de las sumas retenidas o enteradas extemporáneamente.
Art.162 163	Retener o percibir y enterar una suma inferior a la que corresponde dentro del plazo legal.	Art.246 Lit.d)	Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado dentro del plazo legal.
Art.151	No enterar el anticipo a cuenta existiendo obligación legal de hacerlo.	Art.247  Lit.a)	Sanción: Multa equivalente al setenta y cinco por ciento de la suma dejada de enterar.
Art.151	Enterar el pago o anticipo a cuenta fuera del plazo establecido.	Art.247  Lit.b)	Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento de la suma enterada extemporáneamente.
Art.151	No enterar en el término establecido lo que corresponde en concepto de pago o anticipo a cuenta.	Art.247  Lit.c)	Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado en el término prescrito
Art.151	Omitir presentar la declaración de pago o anticipo a cuenta.	Art.247  Lit.d)	Sanción: Multa del cincuenta por ciento de la suma dejada de enterar.

Art.254	El contribuyente que intentare producir, o el tercero que facilitare la evasión total o parcial del impuesto, ya sea por omisión, aserción, simulación, ocultación, maniobra, o por cualquier medio o hecho.	Art.254	multa del cincuenta por ciento del impuesto evadido o tratado de evadir, sin que en ningún caso dicha multa pueda ser menor de nueve salarios mínimos mensuales.
Art.255	Comerciar, hacer circular o transportar clandestinamente u ocultamente dentro del territorio nacional, productos o mercaderías sin que se haya pagado el impuesto correspondiente o sin encontrarse amparadas por comprobantes de crédito fiscal, facturas o notas de remisión, de movilización o de libre tránsito o documentos semejantes o sin haber cumplido los requisitos exigidos por las disposiciones del Código tributario u otras normas legales.	Art.173-A	Decomiso de mercadería
ART.257	Cuando se trate de centros hospitalarios o educativos, la Administración Tributaria no aplicará la sanción de cierre del negocio con la leyenda Cerrado Temporalmente por Infracción Fiscal al caer en reincidencia de no emitir documentos.	ART.257	Multa equivalente al cinco por ciento de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último mes calendario anterior a la fecha en que se configuró la reincidencia.

### 5.5 Modos de extinción de las obligaciones tributarias.

La obligación tributaria sustantiva se extingue o liquida por los siguientes modos:

#### a) Pago.

#### El pago y sus efectos.

El pago es la prestación efectiva de la obligación tributaria.

#### Medios de pago.

El pago deberá efectuarse por los medios siguientes:

- a) En dinero efectivo;
- b) Con títulos específicamente autorizados para tal efecto;
- c) Mediante cheque certificado; y,
- d) Por acreditamiento de retenciones de impuesto, anticipos a cuenta o contra créditos fiscales concedidos mediante resolución de conformidad a lo previsto en el Código Tributario.

**b)Compensación.**

La Administración Tributaria deberá compensar de oficio o a petición de parte, los créditos tributarios firmes, líquidos y exigibles a favor del contribuyente, contra los créditos firmes, líquidos y exigibles de la Administración Tributaria, comenzando por los más antiguos, y aunque provengan de distintos tributos, siempre que sean administrados por ésta, respetando el orden de imputación señalado en el Código tributario.

**c) Confusión.**

La obligación tributaria se extingue por confusión cuando el sujeto activo acreedor de la obligación tributaria quedare colocado en la situación de deudor, produciéndose iguales efectos que el pago.

Si la concurrencia de las dos calidades se verifica solamente en una parte de la obligación o con respecto a alguno de los obligados solidarios, hay lugar a la confusión y se extingue la obligación sólo en esa parte o con respecto a ese obligado, respectivamente.

**d) Prescripción.**

Las acciones y derechos de la Administración Tributaria para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva, el cobro de las multas y demás accesorios se extinguen por la prescripción, por no haberse ejercido las acciones y derechos establecidos en el Código Tributario.

La prescripción a que aquí referida no opera en los casos de Agentes de Retención y de percepción que no han enterado las cantidades retenidas o percibidas. La prescripción se interrumpirá con la notificación del requerimiento de cobro administrativo efectuada al sujeto pasivo o responsable solidario por la Administración Tributaria, de conformidad a las disposiciones del Código Tributario.

## **6. CONOCIMIENTOS BASICOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

### **Hecho generador del Impuesto Sobre la Renta.**

La obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o periodo de imposición de que se trate, genera la obligación de pago del impuesto establecido en la ley.

### **6.1 Conceptos de Renta.**

#### **Renta.**

Utilidad, beneficio, ingreso anual, las rentas del trabajo, deuda pública o títulos que la representan.

#### **Renta Obtenida.**

Por renta obtenida se entenderá el total de los ingresos del sujeto pasivo o contribuyente, percibidos o devengados, en el ejercicio o período tributario de que se trate, aunque no consistan en dinero, sin hacerles ninguna deducción o rebaja, quedando comprendidos, por consiguiente, los provenientes de:

- Ejercicio de profesiones, artes, oficios, deportes y cualquier otra ocupación de igual naturaleza, que generen honorarios, premios, regalías y otros similares;
- Ejercicio de actividades empresariales como, las agrícolas, industriales, comerciales, de servicios en general, mineras, pecuarias, caza y pesca y otras de similar naturaleza que produzcan ganancias, beneficios o utilidades, cualquiera que sea su denominación;
- Utilización o explotación de bienes muebles o inmuebles, que generen alquileres, intereses, dividendos, participaciones, rendimientos, ingresos por derechos de autor, regalías, derechos de llave, utilización de marcas, patentes;

- Comercialización de bienes y servicios de cualquier clase, como: compraventas, permutas, transacciones de cualquier clase, sean éstas voluntarias o forzosas; y
- Cualquier otro producto, ganancia, beneficio, utilidad o premio que se perciba o devengue, cualquiera que sea su fuente de ingresos.

También son rentas obtenidas, todas aquellas que no generan obligaciones de pago por razón de la cuantía o de su exclusión como renta gravable.

### **Rentas no gravables.**

No constituyen renta gravable y por lo tanto no se deben computar como tales: las cantidades de dinero que se perciban en concepto de intereses, el valor de los premios en efectivo o en especie y cualquier otro tipo de utilidades provenientes directamente de los depósitos en bancos y en asociaciones financieras, siempre que el sujeto pasivo beneficiado con dichas rentas, sea persona natural y además el propietario directo de los depósitos, como el depositante o ahorrante.

### **Determinación de la renta Neta o Imponible.**

La renta neta o imponible se determinará restando a la renta obtenida, el valor de los costos y gastos necesarios para su producción y conservación de su fuente, de conformidad con la Ley.

Se entenderá por gastos de conservación de una fuente de renta, aquellos que se eroguen necesariamente para mantenerla en condiciones de trabajo, servicio o producción, sin que dicha fuente adquiera aumento de valor por razón de las inversiones hechas; y por costos y gastos de producción de la renta, las demás erogaciones indispensables para obtener los productos, es decir, las que necesariamente se hayan de hacer antes de percibir la ganancia, y no los que se hagan con posterioridad a su obtención, motivados por el empleo o destino que se dé a la renta después de obtenida.

Para formar la renta neta o imponible del contribuyente que esté obligado a llevar contabilidad formal, se sumarán a la utilidad líquida que arrojen las cuentas de resultado, las cantidades que representen las partidas no deducibles como gastos de producción de la renta o conservación de la fuente y cualquier ingreso no comprendido en los asientos que de conformidad con la Ley deba gravarse con el impuesto

En la determinación de la renta neta el contribuyente deberá separar los ingresos y erogaciones que corresponden a la actividad gravada de los que corresponden a la actividad no gravada, de tal manera que los resultados positivos o negativos de la actividad no gravable no afecten los resultados de la otra actividad.

Aquellas erogaciones realizadas por el contribuyente, en que no pueda determinarse específicamente a que rubro de la actividad productiva corresponden, se distribuirán por iguales partes entre la actividad gravable y la no gravable, de tal manera que dichas erogaciones afecten ambas actividades.

### **Sujetos pasivos de la obligación tributaria sustantiva.**

Son sujetos pasivos o contribuyentes y, por lo tanto obligados al pago del impuesto sobre la renta, aquellos que son:

- Personas jurídicas domiciliadas o no;
- Personas Naturales domiciliadas o no.

Las personas naturales deberán computar su renta usando el método de efectivo, o sea, tomando en cuenta los productos o utilidades realmente percibidos en el ejercicio, ya sea en dinero efectivo, títulos valores o en especie.

Aun cuando los productos o utilidades no hubieren sido cobrados en dinero en efectivo, títulos valores o en especie, se considera que el contribuyente los ha percibido siempre que haya tenido disponibilidad sobre ellos, y en general, cuando el contribuyente haya dispuesto de ellos en cualquier forma. De la misma manera los egresos computables serán los realmente pagados durante el ejercicio.

La persona natural obliga a llevar contabilidad formal, deberá utilizar para el cómputo de su renta, el sistema de acumulación aplicable a las personas jurídicas. Las sucesiones y los fideicomisos domiciliados o no en el país.

### **Obligaciones formales y sustantivas.**

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta que estén obligados a llevar contabilidad, deberán presentar dentro del plazo que la ley prevé para la presentación de la declaración del referido impuesto, el balance general del cierre del ejercicio o periodo de imposición respectivo, el estado de resultados, así como las conciliaciones fiscales o justificaciones de los rubros consignados en la declaración y en el balance general; o en su caso, cuando se trate de contribuyentes del referido impuesto que no estén obligados a llevar contabilidad formal deberán presentar el estado de ingresos y gastos, en este último caso, dicha información se proporcionará en el formulario de declaración respectivo en las casillas que la Administración Tributaria disponga para ese efecto, Se excluyen de tales obligaciones los sujetos pasivos cuyas rentas provengan exclusivamente de salarios, las personas naturales que obtengan rentas diversas iguales o inferiores a treinta mil dólares en el ejercicio o periodo de imposición y aquellos que hayan cumplido con la obligación de nombrar e informar.

## **6.2 Consideraciones de las declaraciones de Renta.**

### **6.2.1 Liquidación, presentación y modificación de la declaración.**

El impuesto correspondiente debe liquidarse por medio de declaración jurada, contenida en formulario elaborado por la Dirección General de Impuestos Internos, y que deberá presentarse dentro de los cuatro meses siguientes al vencimiento del ejercicio o período de imposición de que se trate.

**Declaraciones por ejercicio o período de imposición.**

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

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

**6.2.2 Anticipo a cuenta del impuesto.**

El sistema de recaudación del Impuesto sobre la Renta por medio del anticipo a cuenta, consiste en enteros obligatorios hechos por personas naturales titulares de empresas mercantiles contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, sucesiones, fideicomisos, transportistas y por personas jurídicas de derecho privado y público, domiciliadas para efectos tributarios, con excepción de las que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas y ganaderas, aunque para el ejercicio próximo anterior, no hayan computado impuesto en su liquidación de impuesto sobre la renta.

Para los efectos del párrafo anterior, se entenderán como actividades agrícolas y ganaderas, la correspondiente explotación animal y de la tierra, siempre que la persona jurídica no se dedique también a la agroindustria de esos productos.

Los enteros se determinarán por períodos mensuales y en una cuantía del 1.5% de los ingresos brutos obtenidos por rama económica y deberán verificarse a más tardar dentro de los diez días hábiles que sigan al del cierre del período mensual correspondiente, mediante formularios que proporcionará la Administración Tributaria.

Las personas naturales titulares de empresas mercantiles distribuidores de bebidas, productos comestibles o artículos para la higiene personal, a quienes su proveedor les asigne precios sugeridos de venta al público o el margen de utilidad, estarán obligadas a enterar mensualmente en concepto de pago o anticipo a cuenta el 0.3% sobre sus ingresos brutos mensuales. Los ingresos de tales personas provenientes de transacciones de productos diferentes a los enunciados en este inciso estarán sujetas al porcentaje de pago a cuenta mensual del 1.5 % sobre sus ingresos brutos mensuales. Las personas autorizadas para prestar servicio de transporte al público de pasajeros, también estarán supeditados al pago de el referido 0.3%.

Las cantidades enteradas se acreditarán al determinarse el impuesto al final del ejercicio de que se trate. Si en esta liquidación resulta una diferencia a favor del contribuyente, este podrá solicitar la devolución del excedente o podrá acreditarlo contra el pago de impuestos de renta pasados o futuros a opción de aquel.

A este último efecto, el contribuyente podrá utilizar el remanente para acreditar en el siguiente ejercicio, el valor del anticipo correspondiente a cada mes hasta agotar el remanente. Si éste fuera menor que el anticipo mensual respectivo, habrá que pagar la diferencia, y si fuere mayor habrá un nuevo excedente que podrá ser utilizado en el mes siguiente y así sucesivamente hasta su agotamiento. Para los efectos de la devolución o acreditamiento aludidos, no será necesaria una fiscalización previa.

se entenderá como persona natural titular de empresa mercantil quien ejerce el comercio transfiriendo bienes o mercaderías, tenga o no matricula de comerciante individual. Los profesionales liberales también estarán obligados al sistema de pago o anticipo a cuenta.

No estarán sujetos al pago a cuenta, los ingresos brutos que obtengan personas naturales titulares de empresas por la venta de gasolina y diesel. No obstante, subsistirá para ellos la obligación de reportar mensualmente sus ingresos brutos por medio de la declaración de pago a cuenta respectiva y de pagar el Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio de imposición. Para mantener la exclusión a que se refiere este párrafo los contribuyentes referidos deberán emitir y entregar facturas o comprobantes de crédito fiscal, según sea el caso, por cada operación que realicen. De constatarse por la Administración Tributaria mediante Fedatario el incumplimiento de la obligación de emitir o de entregar tales documentos, los contribuyentes en mención asumirán la calidad de obligados a realizar el pago a cuenta a partir del periodo tributario siguiente de haberse constatado tal incumplimiento. Lo anterior sin perjuicio de la imposición de las sanciones a que haya lugar.

#### **Declaración del anticipo a cuenta.**

La declaración jurada de pago a cuenta deberá presentarse juntamente con el anticipo dentro de los diez días hábiles siguientes al mes calendario que se liquida. La obligación de presentar la declaración subsiste aún cuando ella no dé lugar al entero o anticipo a cuenta respectivo.

### **6.3 Del pago y la retención del impuesto**

#### **Lugar del pago.**

EL pago del impuesto deberá efectuarse dentro del plazo de cuatro meses siguientes al vencimiento del Ejercicio o período de imposición de que se trate, mediante el mandamiento de ingresos elaborado por el contribuyente en formulario proporcionado por la Dirección General de Impuestos Internos.

El mandamiento de ingreso se presentará en las colecturías del servicio de tesorería, o en los lugares señalados por la Dirección General.

### **6.3.1 Agente de retención.**

Es agente de retención todo sujeto obligado por el Código Tributario a retener una parte de las rentas que pague o acredite a otro sujeto así como también aquellos que designe como tales la Administración Tributaria.

También es agente de retención aquel que, previo requerimiento de la Administración Tributaria es obligado a retener una parte de tales rentas a efecto de recaudar los impuestos, intereses y multas que adeude al fisco el sujeto, que las recibe.

La persona encargada del pago de las remuneraciones es la obligada a efectuar la retención cuando se trate de servicios prestados al Gobierno de la República, las municipalidades o a las instituciones oficiales autónomas.

Las Instituciones referidas en el párrafo anterior deberán informar a la Administración Tributaria el nombre y número de identificación tributaria de la persona responsable de efectuar los pagos y retenciones pertinentes.

Para acreditar la calidad de agente de retención bastará la constancia de la Administración Tributaria. La retención se efectuará en el momento de hacerse el pago o acreditarse la renta.

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

Toda persona natural o jurídica, sucesión y fideicomiso que pague o acredite a una persona natural domiciliada en la República, una cantidad en concepto de remuneración por servicios de carácter permanente, está obligada a retener el importe que como anticipo del Impuesto Sobre la Renta le corresponde, de acuerdo a las respectivas tablas de retención.

**Retención por prestación de servicios.**

Las personas jurídicas, las personas naturales titulares de empresas, las sucesiones, los fideicomisos, los Órganos del Estado y las Dependencias del Gobierno, las Municipalidades y las Instituciones Oficiales Autónomas que paguen o acrediten sumas en concepto de pagos por prestación de servicios a personas naturales que no tengan relación de dependencia laboral con quien recibe el servicio, están obligadas a retener el 10% de dichas sumas en concepto de anticipo del Impuesto sobre la Renta independientemente del monto de lo pagado.

La retención a que se refiere el párrafo anterior también es aplicable, cuando se trate de anticipos por tales pagos en la ejecución de contratos de servicios convenidos. La Administración Tributaria podrá autorizar un porcentaje de retención superior al estipulado en este párrafo a solicitud del sujeto pasivo.

No están sujetas a la retención establecida anteriormente, las remuneraciones de carácter temporal o eventual que obtengan las personas naturales por la recolección de productos agrícolas de temporada.

**Retención sobre premios.**

Las personas naturales o jurídicas domiciliadas que paguen o acrediten en la República a cualquier persona domiciliada premios o ganancias procedentes de loterías, rifas, sorteos o juegos de azar o de habilidad, están obligadas a retener, por concepto de Impuesto sobre la Renta, el 5% de dicho monto. Para el caso de los premios pagados por la Lotería Nacional de Beneficencia, o por las Fundaciones o Corporaciones de utilidad o derecho público, únicamente estarán sujetos a la referida retención aquellos premios o ganancias superiores a ¢50,000.00. Cuando el beneficiario no tenga domicilio en el país, se le retendrá el 25%, cualquiera que sea el monto del premio o de la ganancia.

### **6.3.2 Obligación de expedir constancia de retención del impuesto sobre la renta.**

Cuando se trate de retención en remuneraciones por servicios de carácter permanente, el agente de retención está obligado a entregar al titular de la remuneración, a más tardar un mes después que se le haya efectuado la última retención del ejercicio, una constancia que indique, en resumen, el total de remuneraciones pagadas, el período cubierto por ellas y el monto total retenido.

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

Dichas constancias deberán expresar el concepto del pago, su monto, la cantidad retenida y los datos relativos al cálculo en efectivo, este último dato, cuando se trate de rentas en especie; asimismo deberá hacerse constar el nombre, número de identificación tributaria y domicilio del sujeto de retención; y el nombre, número de identificación tributaria y firma del agente de retención, representante legal o apoderado.

## **6.4 Deducciones generales de la Ley de Renta.**

Son deducibles de la renta obtenida:

### **Gastos del negocio.**

Los gastos necesarios y propios del negocio, destinados exclusivamente a los fines del mismo, como los fletes y acarreos no comprendidos en el costo, la propaganda, libros, impresos, avisos, correspondencia, gastos de escritorio, energía eléctrica, teléfono y demás similares.

**Remuneraciones.**

Las cantidades pagadas a título de salarios, sueldos, sobresueldos, dietas, honorarios, comisiones, aguinaldos, gratificaciones, y otras remuneraciones o compensaciones por los servicios prestados directamente en la producción de la renta gravada, toda vez que se hayan realizado y enterado las correspondientes retenciones de seguridad social, provisionales y de Impuesto sobre la Renta cuando se encuentren sujetas a ello conforme a la ley respectiva. Cuando los pagos sean realizados en cualquiera de los conceptos citados en este numeral a parientes del contribuyente dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, a su cónyuge, compañero o compañera de vida, además de los requisitos antes referidos y los que la ley tributaria establezca para la procedencia de la deducción, se requerirá que el contribuyente compruebe que el trabajo realizado ha sido necesario para la generación de la renta o conservación de la fuente y que ha sido efectivamente efectuado.

Lo estipulado en el inciso anterior también es aplicable a los pagos realizados a los representantes legales, directores, asesores, apoderados y accionistas de personas jurídicas, así como a los miembros de sociedades de personas.

**Gastos de viaje al exterior y viáticos al interior del país.**

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

La deducción a que se refiere este numeral únicamente es procedente cuando el viajero sea el contribuyente, su representante legal o empleados del contribuyente, cuyo vínculo de dependencia laboral en la actividad propia del negocio pueda ser comprobado.

También son deducibles los pagos efectuados en concepto de viáticos.

### **Arrendamientos.**

El precio del arrendamiento de los bienes muebles o inmuebles, utilizados directamente a la producción de ingresos computables, como herramientas, maquinaria, local para oficina, almacenaje, bodegas, fábricas, tierras, bosques, y otros arrendamientos destinados directamente a la producción de ingresos computables

### **Primas de seguros.**

Las primas de seguros tomados contra riesgos de los bienes de su propiedad utilizados para la producción de la renta gravable, tales como seguro de mercadería, de transporte, de lucro cesante del negocio.

### **Tributos y cotizaciones de seguridad social.**

Los impuestos, tasas y contribuciones especiales, fiscales y municipales que recaigan sobre la importación de los bienes y servicios prestados por la empresa o que graven la fuente productora de la renta, siempre que hayan sido causados y pagados durante el ejercicio impositivo correspondiente, salvo los que correspondan al mes de diciembre de cada año respecto de los cuales además de haberse causado deberá comprobarse por parte del contribuyente el pago efectuado dentro del plazo que las leyes establezcan.

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

Las personas naturales cuya renta obtenida provenga exclusivamente de salarios y cuyo monto no exceda de ¢ 50,000.00, no estarán obligadas a presentar liquidación y tendrán derecho a una deducción fija de ¢ 12,000.00, la cual va incorporada en la cuota de retención a que están afectas.

Las personas naturales asalariadas, con rentas mayores de ¢ 50,000.00, no tendrán derecho a la deducción fija a que se refiere el párrafo anterior.

**Combustible.**

El monto de lo erogado en combustible para maquinaria, transporte de carga y equipo de trabajo que por su naturaleza no forme parte del costo según lo dispuesto en el costo de la mercaderías y de los productos vendidos , vehículos de reparto, de transporte colectivo de personal, los que utilicen sus vendedores, vehículos del activo realizable, siempre que tales bienes sean utilizados directamente en la generación de la renta y que las erogaciones estén debidamente comprobadas mediante la Factura o Comprobante de Crédito Fiscal a nombre del contribuyente.

**Mantenimiento.**

Los gastos por concepto de reparaciones ordinarias, o sea los que se eroguen para mantener en buenas condiciones de trabajo, de servicio o producción los bienes empleados directamente en la obtención de la renta obtenida. Estos gastos serán deducibles siempre que no impliquen una remodelación, o ampliación de la estructura original de los bienes, incrementen su valor o prolonguen la vida de los mismos.

**Intereses.**

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

No serán deducibles los intereses que se computen sobre el capital o sobre utilidades invertidas en el negocio con el objeto de determinar costos o con otros propósitos cuando no representen cargos a favor de terceros.

Tampoco serán deducibles los intereses en tanto el activo con el que se vinculan no sea productor de renta gravable, caso en el cual, los intereses incurridos en ese lapso deberán ser capitalizados como parte del costo de adquisición de los activos y ser deducidos únicamente vía depreciación

Cuando el termino "intereses" sea aplicado a asignaciones o pagos hechos a poseedores de acciones preferidas y constituyan en realidad dividendos, o representen distribución de utilidades, dichos intereses no son deducibles;

Cuando se adquiriera un financiamiento y se utilicen esos fondos, para otorgar financiamientos totales o parciales, pactando un porcentaje de interés más bajo que el asumido en el financiamiento fuente de esos fondos, únicamente serán deducibles los intereses asumidos en el financiamiento fuente, hasta el monto del porcentaje de interés mas bajo convenido en el o los financiamientos otorgados.

### **Costos.**

El costo de las mercaderías y de los productos vendidos, que se determinará de la siguiente manera:

Al importe de las existencias al principio del ejercicio o periodo de imposición de que se trate, se sumará el valor del costo de producción, fabricación, construcción o manufactura, de bienes terminados y el costo de las mercancías u otros bienes adquiridos o extraídos durante el ejercicio, y de esta suma se restará el importe de las existencias al fin del mismo ejercicio.

Para efectos de lo dispuesto en este párrafo, el costo de producción es el integrado por la materia prima, la mano de obra y los gastos indirectos de fabricación, siendo deducible de la renta obtenida únicamente el costo de producción correspondiente a los bienes que se hayan vendido en el ejercicio o periodo de imposición respectivo.

### **Gastos agropecuarios.**

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

Los gastos de alimentación y crianza del ganado son deducibles en la medida que representen una erogación real, excluyendo, por consiguiente, el valor de los productos que se cosechan en la misma explotación agropecuaria, así como el del trabajo del propio contribuyente.

### **6.4 Costos y gastos no deducibles.**

#### **No se admitirán como erogaciones deducibles de la renta obtenida:**

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

Las remuneraciones por servicios ajenos a la producción de ingresos computables. Lo anterior no libera a quien realiza el pago, de la obligación de retener el impuesto respectivo y de enterar tales sumas en los plazos previstos por la ley.

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

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

Las cantidades invertidas en adquisición de bienes y en mejoras de carácter permanente que incrementen el valor de los bienes y demás gastos vinculados con dichas operaciones sin perjuicio de lo establecido respecto de la deducción por depreciación.

Las cantidades invertidas en la adquisición de inmuebles o arrendamiento de vivienda, compra o arrendamiento de vehículos para el uso de socios o accionistas, directivos, representantes o apoderados, asesores, consultores o ejecutivos del contribuyente o para sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, siempre que tales bienes no incidan directamente en la fuente generadora de la renta.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, será deducible el costo de adquisición de los vehículos que se utilicen en actividades propias del giro o actividad del contribuyente, debidamente comprobado y a satisfacción de la Dirección General.

No será deducible el costo de adquisición, así como tampoco el alquiler, mantenimiento depreciación de aquellos vehículos que no sean indispensables para la generación de la renta gravable, o que por su naturaleza no correspondan con la actividad ordinaria del contribuyente, tales como: Aviones, helicópteros, motos acuáticas, yates, barcos, lanchas y otros similares que no tengan ninguna relación con la fuente generadora de ingresos.

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

Los dividendos pagados a poseedores de acciones preferidas en cualquier tipo de sociedad.  
Las donaciones y contribuciones no comprendidas en esta Ley.

Cualquier otro gasto o erogación no especificada en lo anteriormente, que no sea indispensable para la producción de la renta computable o la conservación de su fuente.

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

Los costos o gastos incurridos relacionados con rentas sujetas a retención, salvo que el agente de retención entere en el ejercicio o periodo de imposición respectivo, el valor que corresponde pagar en concepto de retenciones. Los valores que correspondería pagar en concepto de retenciones relativas al mes de diciembre, deberán ser enterados de conformidad a la regla establecida en el Plazo para enterar lo retenido de esta ley. En todo caso, también deberá cumplirse con todos los demás requisitos de deducibilidad estipulados.

Los costos y gastos provenientes de la adquisición o de la utilización de bienes intangibles, entre otros, marcas, patentes y franquicias o de servicios en el exterior, efectuados en países o territorios que aparezcan clasificados como paraísos fiscales por cualquiera de las Organizaciones siguientes: la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), el Grupo de Acción Financiera (GAFI) y el Fondo de Estabilidad Financiera (FEF) o en el Reglamento de la ley.

Los costos y gastos provenientes de la adquisición de bienes intangibles o servicios a que se refiere el párrafo anterior, serán deducibles aunque provengan de países, estados o territorios que aún estando en esas listas, hayan suscrito, ratificado y cumplan efectivamente Convenios de Intercambio de información y documentación de carácter tributario con El Salvador, que permita comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, o cuando se hayan efectuado las retenciones del Impuesto sobre la Renta a que se refiere el Art. 158 del Código Tributario y se hayan enterado al Fisco de la República.

Cuando los costos o gastos provengan de bienes o de servicios adquiridos y utilizados en el exterior, en países que no se encuentran clasificados como paraísos fiscales y generen renta o conserven la fuente generadora de la renta en el territorio de la Republica, la Administración Tributaria salvadoreña podrá informar a la Administración Tributaria del país de origen de tales costos y gastos, a efecto que esta última compruebe la correcta y oportuna declaración de los ingresos respectivos por parte del tradente de los bienes o del prestador de servicios, y serán deducibles en el país toda vez que cumplan con todos los requisitos que la ley y el Código Tributario estipulen.

La Administración Tributaria salvadoreña podrá objetar los costos y gastos en referencia, si recibe información de la Administración Tributaria del país de origen de los mismos, en la que se indique que los ingresos o rentas generados por el pago de tales costos y gastos no han sido declarados.

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

- Que el sujeto que consta como emisor del documento no se encuentre inscrito como contribuyente de dicho impuesto;
- Que aún estando inscrito el emisor del documento como contribuyente de dicho impuesto, el adquirente de los bienes o prestatario de los servicios no compruebe la existencia efectiva de la operación, ni la realización de ésta por parte del supuesto tradente;
- Los valores amparados en documentos relativos al control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios cuyas numeraciones no hayan sido asignadas y autorizadas por la Administración Tributaria.
- Que los documentos no se encuentren a nombre del adquirente de los bienes muebles corporales o de los servicios, o que estándolo no compruebe haber soportado el impacto económico del gasto.

- Los costos o gastos realizados a nombre de personas jurídicas generados por la adquisición de bienes o de servicios que no sean utilizados directamente por ellas en la producción de la renta gravable o en la conservación de la fuente.
- Las donaciones que no hayan sido informadas por los donatarios, las que se encuentren soportadas en comprobantes cuya numeración no haya sido asignada y autorizada por la Administración Tributaria, las que excedan del porcentaje legalmente admitido, o aquellas que el contribuyente no compruebe efectivamente haber realizado.
- Los costos o gastos que no se encuentren debidamente documentados y registrados contablemente.
- La amortización o la depreciación de derechos de llave, marcas y otros activos intangibles similares.
- Las deducciones que no se encuentren estipuladas expresamente en la ley.

#### **6.4 Rentas no gravables.**

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

- Las que por Decreto Legislativo o las provenientes de contratos aprobados por el Órgano Legislativo mediante decreto sean declaradas no gravables;
- Las remuneraciones, compensaciones y gastos de representación percibidos en el desempeño de sus funciones por los diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales de países extranjeros que, con la debida autorización, residan en la República, temporal o permanentemente, todo a condición de reciprocidad;

- Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo anterior, las rentas percibidas por sujetos pasivos, en concepto de pagos por servicios prestados en El Salvador a un gobierno extranjero su organismo internacional, están sujetas al impuesto establecido en la Ley, exceptuando aquellas rentas que, por mención expresa en convenios firmados y ratificados por el Gobierno de El Salvador, se califiquen como rentas no gravables o exentas.
- Las indemnizaciones que en forma de capital o renta se perciben por causa de muerte, incapacidad, accidente o enfermedad, y que sean otorgados por vía judicial o por convenio privado.
- Las indemnizaciones por despido y bonificaciones por retiro voluntario, siempre que no excedan de un salario básico de treinta días por cada año de servicio. Para estos efectos, ningún salario podrá ser superior al salario promedio de lo devengado en los últimos doce meses, siempre y cuando estos salarios hayan sido sujetos de retención.
- Las jubilaciones, pensiones o montepíos, tanto las civiles como las que correspondan a miembros de la Fuerza Armada.
- Son rentas gravables las remuneraciones ordinarias que se continúen percibiendo durante las licencias o ausencias por enfermedad.
- Las remuneraciones, compensaciones y gastos de representación percibidos en el desempeño de sus funciones por personas naturales salvadoreñas en el servicio exterior como funcionarios o empleados del Gobierno de la República;
- Los intereses, premios y otras utilidades que provengan directamente de los depósitos en bancos y en asociaciones financieras, siempre que el sujeto pasivo beneficiado con estas rentas sea persona natural y además el titular de los depósitos;

- El valor del arrendamiento que produciría la casa de habitación del contribuyente, la quinta o casa de recreo o esparcimiento, propiedad del contribuyente, que el mismo habite.
- En general para estos efectos ningún contribuyente podrá deducir más de una casa de habitación ni de recreo:
- Las cantidades que por cualquier concepto y en razón de contratos de seguros, perciba el contribuyente como asegurado o beneficiario.
- En el caso del seguro dotal u otro tipo de seguro, cuando no se suscite el riesgo cubierto o el plazo estipulado sea inferior o igual a cinco años, el valor que se recibe constituirá renta gravable.
- El mismo tratamiento de renta gravable estipulado en el inciso anterior se aplicará cuando los contratos hayan sido pactados por un plazo mayor a cinco años y por cualquier razón se dejen sin efecto antes de transcurrido el plazo de cinco años sin que haya sucedido el riesgo.
- En los casos establecidos en los dos incisos anteriores, deberán practicarse las retenciones correspondientes en un porcentaje del 10% de las sumas acreditadas o pagadas y enterarse dentro del plazo legal respectivo.
- Los premios otorgados por la Asamblea Legislativa por servicios relevantes prestados a la Patria;
- Los premios otorgados a los trabajadores públicos por servicios relevantes prestados a la Patria en el desempeño de sus funciones.

- Los intereses provenientes de créditos otorgados por instituciones financieras domiciliadas en el exterior, previamente calificadas estas instituciones por el Banco Central de Reserva de El Salvador;
- El producto, ganancia, beneficio o utilidad obtenido por una persona natural o jurídica, sucesión o fideicomiso, que no se dedique habitualmente a la compraventa o permuta de bienes inmuebles, cuando realice el valor de dichos bienes en un plazo mayor de seis años a partir de la fecha de adquisición;
- Las utilidades o dividendos para el socio o accionista que las recibe, ya sea persona natural o jurídica, siempre y cuando la sociedad que las distribuye las haya declarado y pagado el Impuesto Sobre la Renta correspondiente, aún cuando provengan de capitalización.
- Las utilidades, dividendos, premios, intereses, créditos, incluyendo ganancias de capital, o cualquier otro beneficio que obtengan personas naturales, generados en inversiones o en la compra venta de acciones o demás títulos valores, siempre y cuando tales acciones o títulos valores pertenezcan a emisoras inscritas y autorizadas por la Bolsa de Valores y la Superintendencia de Valores, y la colocación de los mismos sea realizada a través de una bolsa de valores legalmente autorizada.

## **6.7 Sanciones.**

### **Incumplimiento de la obligación de fijar lugar para recibir notificaciones.**

Constituyen incumplimientos con relación a la obligación de informar, actualizar dirección e informar cambio de dirección para recibir notificaciones:

- No fijar o no informar lugar para recibir notificaciones por medio de formulario respectivo o en declaración de Impuesto Sobre la Renta o de Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Raíces. Sanción: multa de nueve salarios mínimos mensuales;

### **Incumplimiento de la obligación de enterar a cuenta.**

Constituye incumplimiento de la obligación de enterar a Cuenta:

- No enterar el anticipo a cuenta existiendo obligación legal de hacerlo. Sanción: Multa equivalente al setenta y cinco por ciento de la suma dejada de enterar;
- Enterar el pago o anticipo a cuenta fuera del plazo establecido. Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento de la suma enterada extemporáneamente;
- No enterar en el término establecido lo que corresponde en concepto de pago o anticipo a cuenta. Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado en el término prescrito; y,
- Omitir presentar la declaración de pago o anticipo a cuenta. Sanción: Multa del cincuenta por ciento de la suma dejada de enterar.

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

### **Atraso en efectuar las anotaciones en los libros o registros.**

- En caso de Impuesto sobre la Renta el atraso en la Contabilidad no podrá ser superior a dos meses, lo anterior también será aplicable cuando exista obligación de llevar Registros Especiales. Sanción: Multa de cuatro mil novecientos setenta colones con un incremento de setenta colones por cada día que transcurra desde el día en que se incurre en la infracción hasta el del cierre del ejercicio impositivo fiscalizado, la que no podrá ser superior a veinte salarios mínimos mensuales

## 6.8 Tabla para cálculo del impuesto de personas naturales.

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

<b>Si la renta neta o imponible es:</b>	<b>El impuesto será de:</b>
Hasta ¢ 22,000.00	Exento
De ¢ 22,000.01 a ¢ 80,000.00	10% sobre el exceso de ¢ 22,000.00 más ¢ 500.00
De ¢ 80,000.01 a ¢ 200,000.00	20% sobre el exceso de ¢ 80,000.00 más ¢ 6,300.00
De ¢ 200,000.01 en adelante	30% sobre el exceso de ¢ 200,000.00 más ¢ 30,300.00

El impuesto resultante según la tabla que antecede no podrá ser en ningún caso, superior al 25% de la renta imponible obtenida por el contribuyente en cada ejercicio.

## 7. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SUS DISPOSICIONES.

### 7.1 Hecho Generador.

Constituye hecho generador del impuesto, la transferencia de dominio a título oneroso de bienes corporales.

#### Tasa del Impuesto.

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

#### 7.1.1 Enunciación de actos y hechos comprendidos en el concepto de transferencia.

#### Hecho generador de transferencias de dominio.

En el concepto de transferencia de dominio, como hecho generador del impuesto se entienden

comprendidos, entre otros, los siguientes actos, convenciones o contratos que se refieran a bienes muebles corporales provenientes de:

- a) Transferencias efectuadas en pública subasta, adjudicaciones en pago o remate de bienes muebles corporales pertenecientes a contribuyentes del impuesto;
- b) Permutas;
- c) Daciones en pago;
- d) Cesión de títulos de dominio de bienes muebles corporales;
- e) Mutuos o préstamos de consumo en que una parte entrega a la otra, cosas fungibles con cargo a restituir otras tantas del mismo género y calidad;
- h) Adjudicaciones y transferencias de bienes muebles corporales propias del giro efectuadas como consecuencia de disoluciones y liquidaciones o reducciones de capital de sociedades u otras personas jurídicas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y entes colectivos con o sin personalidad jurídica;
- i) Transferencias de establecimientos o empresas mercantiles, respecto únicamente de los bienes muebles corporales del activo realizable incluidos en la operación;
- j) Constitución o transferencia onerosa del derecho de usufructo, uso o del derecho de explotar o de apropiarse de productos o bienes muebles por anticipación, extraídos de canteras, minas, lagos, bosques, plantaciones, almácigos y otros semejantes;
- k) Promesa de venta seguida de la transferencia de la posesión; y
- l) En general, toda forma de entrega onerosa de bienes que da a quien los recibe la libre facultad de disponer económicamente de ellos, como si fuere propietario.

En las transferencias de dominio como hecho generador se entiende causado el impuesto cuando se emite el documento que da constancia de la operación. Si se pagare el precio o se entregaren real o simbólicamente los bienes antes de la emisión de los documentos respectivos, o si por la naturaleza del acto o por otra causa, no correspondiere dicha emisión, la transferencia de dominio y el impuesto se causará cuando tales hechos tengan lugar.

En las entregas de bienes en consignación el impuesto se causará cuando el consignatario realice alguno de los hechos indicados en el párrafo anterior. El impuesto se causa aún cuando haya omisión o mora en el pago del precio o que éste no haya sido fijado en forma definitiva por las partes.

#### **Hecho generador transferencias bienes muebles corporales.**

Constituye 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 destinados a rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales, de propaganda o publicitarios, sean o no del giro de la empresa, realizados por los contribuyentes de este impuesto. Se considerarán retirados o desafectados todos los bienes que faltaren en los inventarios y cuya salida de la empresa no se debiere a caso fortuito o fuerza mayor o a causas inherentes a las operaciones, modalidades de trabajo o actividades normales del negocio.

No se entienden como retirados de la empresa ni gravados como tales aquellos bienes que sean trasladados desde el activo realizable al activo fijo, siempre que sean necesarios para el giro del negocio; al igual que los bienes donados por el contribuyente a las entidades a que se refieren las entidades publicas, calificadas previamente según lo dispone dicho párrafo, y cumplan además los requisitos que establezca la Dirección General.

**Momento en que se causa el impuesto.**

En el caso de retiro de bienes de la empresa, se entiende causado el impuesto en la fecha del retiro.

**Concepto de bienes muebles corporales.**

En el concepto de bienes muebles corporales se comprende también cualquier bien intangible que sea transportable de un lugar a otro si mismo o una fuerza o energía externa.

Los títulos valores y otros instrumentos financieros se consideran bienes muebles incorpóreos, sin perjuicio de lo establecido en la ley del impuesto a la transferencia de bienes mueble y la prestación de servicios.

Para efectos de lo dispuesto en la ley de impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios, los mutuos dinerarios, créditos en dinero o cualquier forma de financiamiento se considera prestación de servicios.

**Concepto de transferencia de bienes muebles corporales.**

Para los efectos de la ley se entiende como transferencia de dominio de bienes muebles corporales, no sólo la que resulte del contrato de compraventa por el cual el vendedor se obliga a transferir el dominio de un bien y el comprador a pagar su precio, sino también las que resulten de todos los actos, convenciones o contratos en general que tengan por objeto, transferir o enajenar a título oneroso el total o una cuota del dominio de esos bienes, cualquiera que sea la calificación o denominación que le asignen las partes o interesados, las condiciones pactadas por ellos o se realice a nombre y cuenta propia o de un tercero.

### **7.1.2 Importación e internación de bienes y servicios**

#### **Hecho generador de Importación.**

Constituye hecho generador del impuesto la importación e internación definitiva al país de bienes muebles corporales y de servicios. Las subastas o remates realizados en las Aduanas constituyen actos de importación o internación.

Existe importación o internación de servicios cuando la actividad que generan los servicios se desarrolla en el exterior y son prestados a un usuario domiciliado en el país que los utiliza en él, tales como: asesorías o asistencias técnicas, marcas, patentes, modelos, informaciones, programas de computación y arrendamiento de bienes muebles corporales.

#### **Momento en que se causa el impuesto.**

La importación e internación definitiva de bienes muebles corporales se entenderá ocurrida y causado el impuesto en el momento que tenga lugar su importación o internación.

La importación e internación de servicios se entenderá ocurrida y causado el impuesto, según cualquiera de las circunstancias que se mencionan a continuación, ocurra primero:

- a) Cuando se emita el documento que dé constancia de la operación por parte del prestador del servicio;
- b) Cuando se realice el pago; o
- c) Cuando se dé término a la prestación.

Respecto de los bienes que se importen o internen acogidos a regímenes aduaneros especiales, el impuesto se devenga en su totalidad o por la diferencia, según fuere el caso, al quedar los bienes entregados a la libre disponibilidad de los importadores por haberse convertido la importación o internación en definitiva.

## **Hecho generador por Prestación de Servicios**

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. También lo constituye la utilización de los servicios producidos por el contribuyente, destinados para el uso o consumo propio, de los socios, directivos, apoderados o personal de la empresa, al grupo familiar de cualquiera de ellos o a terceros.

No se incluyen en el concepto anterior los pagos por indemnizaciones de perjuicios o siniestros.

No constituye hecho generador las donaciones de servicios de carácter gratuito e irrevocables producidos por el contribuyente, realizadas a las entidades a que se refieren las entidades publicas, que hayan sido previamente calificadas por la Dirección General de Impuestos Internos, y que no beneficien al contribuyente.

### **Momento en que se causa el impuesto.**

Las prestaciones de servicios como hecho generador del impuesto se entienden ocurridas y causado el impuesto, según cuál circunstancia de las señaladas a continuación ocurra primero:

- Cuando se dé término a la prestación;
- Cuando se entregue el bien objeto del servicio en arrendamiento, subarrendamiento, uso o goce;
- Cuando se entregue o ponga a disposición el bien o la obra, si la prestación incluye la entrega o transferencia de un bien o ejecución de una obra; y
- Cuando se pague totalmente el valor de la contraprestación o precio convenido, o por cada pago parcial del mismo, según sea el caso; se acredite en cuenta o se ponga a disposición del prestador de los servicios, ya sea en forma total o parcial, aunque sea con anticipación a la prestación de ellos.

**Concepto de servicios.**

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:

- a) Prestaciones de toda clase de servicios sean permanentes, regulares, continuos o periódicos;
  - b) Asesorías técnicas y elaboración de planos y proyectos
  - 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;
  - e) Arrendamiento de servicios en general;
  - f) Confeccionar o ejecutar por sí o bajo su dirección una obra material mueble, con materias primas aportadas por quien encarga la obra;
  - g) Ejecución de obras de ingeniería o similares, en que se emplean materiales o medios suministrados por quien encarga la obra;
  - h) Instalación, confección de obras, de especialidades o de movimientos de tierra pactados por administración o mandato, por precio alzado o unitario o en otra forma;
- i) Reparaciones, transformaciones, ampliaciones que no significan una confección o construcción de una obra inmueble nueva, y los trabajos de mantenimiento, reparación y conservación de bienes muebles e inmuebles;

- j) contratos generales de construcción o edificación de inmuebles nuevos por administración o mandato, en que el ejecutor o constructor aporta solamente su trabajo personal y el que encarga la obra o construcción suministra los materiales;
- k) La construcción o edificación de inmuebles nuevos, convenidos por un precio alzado en los cuales los materiales principales son suministrados íntegra o mayoritariamente por el contratista;
- l) Comisión, mandato, consignación, de ventas en remate o celebrados con instituciones de subasta, ferias o bolsas;
- m) Transporte o flete de carga, terrestre, aéreo y marítimo y de pasajeros, aéreo y marítimo;
- n) Los prestados en el ejercicio liberal de profesiones universitarias y de contaduría pública o servicios independientes no subordinados, prestados por quienes ejercen personalmente profesiones u oficios que requieren o no título o licencia para su ejercicio, ya se trate de personas naturales o jurídicas constituidas por aquellos. Para los efectos de la ley, se considera profesión liberal la función del notariado; y,
- o) El arrendamiento, subarrendamiento, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones de servicios similares.

## **7.2 Sujetos pasivos o deudores del impuesto.**

- a) Las personas naturales o jurídicas;
- b) Las sucesiones;
- c) Las sociedades nulas, irregulares o de hecho;
- d) Los fideicomisos; y
- e) Las asociaciones cooperativas.

### **7.2.1 Sujetos pasivos por la transferencia y retiro de bienes.**

Son contribuyentes del impuesto quienes en carácter de productores, comerciantes mayoristas o al por menor, o en cualesquiera otras calidades realizan dentro de su giro o actividad en forma habitual, por si mismos o a través de mandatarios a su nombre, ventas u otras operaciones que signifiquen la transferencia onerosa del dominio de los respectivos bienes muebles corporales, nuevos o usados, de conformidad a lo establecido en los hechos generadores y sujetos pasivos establecidos por la ley de impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios, respectivamente. Así mismo serán contribuyentes quienes transfieran materias primas o insumos que no fueron utilizados en el proceso productivo.

No son contribuyentes del impuesto quienes realizan transferencias ocasionales de bienes muebles corporales adquiridos sin ánimo de revenderlos.

### **7.2.2 Exclusión por Iniciación de actividades.**

Quienes inicien actividades estarán excluidos de la calidad de contribuyentes del impuesto, siempre que su activo total inicial sea inferior a VEINTE MIL COLONES; esta exclusión no será aplicable en los casos de importaciones e internaciones.

#### **Exclusión como contribuyente por volumen de ventas y total de activos.**

Estarán excluidos de la calidad de contribuyentes, quienes hayan efectuado transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios, gravadas y exentas, en los doce meses anteriores por un monto menor a cincuenta mil colones y cuando el total de su activo sea inferior a veinte mil colones.

Si en el transcurso de cualquier año, las transferencias de bienes o prestaciones de servicios o el total del activo de estos sujetos superan los montos señalados, asumirán la calidad de contribuyentes del impuesto, a partir del mes subsiguiente a aquel en que ello ocurra. La Dirección General, en este caso, procederá a petición del interesado o de oficio a inscribirlo como contribuyente.

Lo dispuesto en el presente párrafo no tiene aplicación respecto de sociedades e importadores, ni tampoco cuando un contribuyente tenga más de un local que en conjunto excedan los límites señalados.

## **7.2 Base imponible genérica.**

La base imponible genérica del impuesto, sea que la operación se realice al contado o al crédito, es la cantidad en que se cuantifiquen monetariamente los diferentes hechos generadores del impuesto, la cual corresponderá, por regla general, al precio o remuneración pactada en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios, respectivamente, o al valor aduanero en las importaciones o internaciones.

No podrá considerarse, para los efectos del impuesto, una base imponible inferior a los montos que consten en los documentos que de conformidad con lo dispuesto en la ley, deban emitirse, con las adiciones a la base imponible y exclusiones a la base imponible y base imponible en moneda extranjera. No es impedimento para la determinación de la base imponible, la omisión o plazo de pago del precio o de la remuneración convenida entre las partes.

### **Adiciones a la base imponible.**

Para determinar la base imponible del impuesto, deberán adicionarse al precio o remuneración cuando no las incluyeran, todas las cantidades o valores que integran la contraprestación y se carguen o cobren adicionalmente en la operación, aunque se documenten o contabilicen separadamente o correspondan a operaciones que consideradas independientemente no estarían sometidas al impuesto, tales como:

Reajustes, actualizaciones o fijaciones de precios o valores, pactados antes o al convenirse o celebrarse el contrato o con posterioridad; comisiones, derechos, tasas, intereses y gastos de financiamiento de la operación a plazo, incluyendo los intereses por el retardo en el pago y o tras contraprestaciones semejantes; gastos de toda clase, fletes, reembolsos de gastos, excepto si se tratare de sumas pagadas en nombre y por cuenta del comprador o adquiriente o prestatario de los servicios, en virtud de mandato de éste. Se excluyen de la base imponible las multas o sanciones estipuladas en cláusulas penales convencionales, como asimismo los intereses pagados a terceros, distintos del vendedor o proveedor o prestador del servicio, por concepto de financiamiento de la operación.

El valor de los bienes y servicios accesorios a la operación, tales como embalaje, flete, transporte, limpieza, seguro, garantías, colocación y mantenimiento cuando no constituyan una prestación de servicios independiente.

El valor de los envases, aunque se documenten separadamente o el monto de los depósitos dejados en garantía por la devolución de los envases utilizado.

El monto de los impuestos especiales, adicionales, específicos o selectivos que se devenguen por las mismas operaciones. Pero se excluye de la base imponible el presente impuesto.

Cuando las anteriores adiciones afectan a operaciones gravadas y exentas, deberán prorratearse para ajustar la base imponible del impuesto.

### **Exclusiones a la base imponible.**

Deberán excluirse de la base imponible si ya constan en los comprobantes de crédito fiscal y notas de débito o crédito, las reducciones de precios, bonificaciones, descuentos normales del comercio de carácter general y no condicionados, otorgados directamente a los adquirentes de bienes o prestatarios de servicios.

**Base imponible en moneda extranjera.**

La base imponible expresada en moneda extranjera se ha de convertir en moneda nacional, aplicándose el tipo de cambio que corresponda al día en que ocurra el hecho generador del impuesto. La diferencia de cambio que se genere entre aquella fecha y el pago total o parcial del impuesto no forma parte de la base imponible del mismo. Pero se deben adicionar a la base imponible las diferencias en el tipo de cambio en el caso de ventas a plazo en moneda extranjera, ocurridas entre la fecha de celebración de ellas y el pago del saldo de precio o de las cuotas de éste.

**7.4 Obligaciones formales y sustantivas.****7.4.1 Emisión de documentos.****Emisión de comprobantes de crédito fiscal y otros documentos.**

Los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios están obligados a emitir y entregar, por cada operación, a otros contribuyentes un documento que, para los efectos del Código Tributario, se denominará "Comprobante de Crédito Fiscal", que podrá ser emitido en forma manual, mecánica o computarizada, tanto por las transferencias de dominio de bienes muebles corporales como por las prestaciones de servicios que ellos realicen, sean operaciones gravadas o exentas, salvo en los casos de la reducción de créditos fiscales contemplado en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en los que deberá emitir y entregar factura.

Cuando se trate de operaciones realizadas con consumidores finales, deberán emitir y entregar, por cada operación, un documento que se denominará "Factura", la que podrá ser sustituida por otros documentos o comprobantes equivalentes, autorizados por la Administración Tributaria. Los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en ningún caso deberán tener en sus establecimientos para documentar las transferencias de bienes o prestaciones de servicios que realicen, Facturas Comerciales u otro documento distinto a los previstos en el Código Tributario. Se faculta a la Administración Tributaria para proceder al decomiso y destrucción de los mismos.

Asimismo, en el caso de las operaciones de exportación deberán emitir y entregar Factura, la cual en ningún caso podrá ser sustituida por los documentos equivalentes.

Las personas naturales inscritas como contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, cuyas transferencias de bienes o prestaciones de servicios en el año anterior sean iguales o inferiores a cincuenta mil dólares deberán emitir y entregar en operaciones que realicen con consumidores finales Factura de venta simplificada, únicamente respecto de las transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios gravadas o exentas, cuyo monto total de la operación sea menor o igual a doce dólares, dicha Factura, deberá cumplir con los requisitos formales de los documentos. Los contribuyentes a que se refiere este párrafo que inicien actividades, podrán utilizar el primer año de operaciones la referida Factura de venta simplificada.

Lo anterior no es aplicable a los contribuyentes que se encuentren o sean autorizados por la Administración Tributaria para el uso de máquinas registradora o sistemas computarizados, para la emisión de tiquetes en sustitución de Facturas, ni para los contribuyentes que posean autorización o sean autorizados para emitir formulario único o documentos electrónicos. Los documentos establecidos en este párrafo también servirán para sustentar las operaciones relacionadas con los demás tributos internos que regula el Código tributario.

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

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

### **Nota de Remisión.**

Si el Comprobante de Crédito Fiscal no se emite al momento de efectuarse la entrega real o simbólica de los bienes o de remitirse éstos, los contribuyentes deberán emitir y entregar en esa oportunidad al adquirente una "Nota de Remisión" que amparará la circulación o tránsito de los bienes y mercaderías. El Comprobante de Crédito Fiscal deberá emitirse en el mismo período tributario en que se emita la Nota de Remisión respectiva, a más tardar, dentro de los tres días siguientes a dicho período; y debiendo, asimismo, hacer referencia a la correspondiente Nota de Remisión.

Estas notas deben cumplir con los requisitos señalados en los requisitos formales de los documentos.

También los contribuyentes deberán emitir Notas de Remisión cuando efectúen envíos de bienes muebles y mercaderías en consignación, o traslados que no constituyan transferencias.

### **Reemplazo de Comprobantes de Crédito Fiscal.**

#### **Notas de Débito y Crédito.**

Cuando con posterioridad a la emisión de los Comprobantes de Crédito Fiscal ocurran ajustes o diferencias en los precios, descuentos, intereses devengados, bonificaciones u otras modificaciones en la operación, o cuando se produjeran devoluciones de dinero, de bienes, envases, depósitos, o se anulen o rescindan operaciones efectuadas o se hubiere calculado erradamente el débito fiscal, quienes transfieran bienes y los prestadores de servicios deberán expedir nuevos Comprobantes de Crédito Fiscal o Notas de Débito o de Crédito, según corresponda, que modifiquen los documentos emitidos anteriormente.

Se emitirán Notas de Débito por las cantidades que aumentan tanto los valores como el impuesto antes documentado. En cambio, se emitirán Notas de Crédito cuando se produzcan disminuciones en éstos.

Las Notas de Débito y de Crédito deberán hacer referencia al número de Comprobante de Crédito Fiscal que es sujeto a modificación y cumplir con los mismos requisitos formales de los documentos.

### **Reemplazo de Facturas y Documentos Equivalentes autorizados por la Administración Tributaria.**

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

En cualquier caso los ajustes a las ventas que rebajen el débito fiscal deben hacerse dentro del plazo de tres meses contado a partir de la fecha de la entrega de los bienes o a partir de la fecha en la que se preste el servicio. Para el caso de ajustes a las exportaciones éstas deberán efectuarse dentro del mismo plazo del inciso anterior y respaldarse con la documentación que establece la legislación aduanera y la emitida entre el exportador y su cliente que permita establecer el origen de la operación.

### **Obligación de expedir Comprobante de Retención.**

En los casos de retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los adquirentes de bienes y prestatarios de servicios deberán emitir y entregar un documento que se denominará Comprobante de Retención, el cual deberá contener los requisitos siguientes:

- a) Detallar el valor sujeto de retención, el monto del impuesto retenido, consignar la fecha, número correlativo y tipo de documento legal emitido por el sujeto de la retención.
  
- c) En caso de varias operaciones sujetas a retención realizadas en el mismo periodo tributario mensual con un mismo contribuyente, el comprobante de retención podrá emitirse en forma consolidada detallando los documentos legales emitidos al agente en el periodo establecido en el Código Tributario.

No serán deducibles del Impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios los costos o gastos, así como los créditos fiscales originados de compras no efectuadas o servicios no recibidos amparados en Comprobantes de Retención. Lo anterior sin perjuicio de la responsabilidad penal a la que hubiere lugar.

En los casos de percepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los productores, fabricantes, importadores, industriales o comerciantes mayoristas, deberán emitir y entregar un Comprobante de Crédito Fiscal, en el que además de los requisitos establecidos en el Código Tributario, deberá especificarse el impuesto percibido y el valor total a cobrar al sujeto de la percepción.

**Emisión de tiquetes en sustitución de Facturas por medio de máquinas registradoras u otros sistemas computarizados.**

Cuando la emisión de facturas resultare impráctica o de difícil aplicación, por la naturaleza propia del negocio o del sistema particular de ventas o servicios, la Administración Tributaria podrá autorizar mediante resolución la utilización de máquinas registradoras u otros sistemas computarizados para la emisión de tiquetes en sustitución de facturas. En todo caso se deberán cumplir los requisitos mínimos siguientes:

- a) Los documentos emitidos por tales medios deberán cumplir con los requisitos establecidos en el Código Tributario para las facturas, y además, contener el número de máquina registradora con el que se autorice;
  
- a) El cartel de autorización debe ser colocado junto a la máquina registradora en un lugar visible. Asimismo dicho equipo deberá mantenerse accesible en el establecimiento para el cual fue autorizada para verificación de la Administración Tributaria;
  
- c) Las máquinas registradoras que se utilicen para emitir tiquetes en sustitución de facturas deberán llevar cintas o rollos de auditoría con el registro de las transferencias o servicios que constituirán una copia fiel de los tiquetes emitidos, las cuales se archivarán en orden cronológico, para su examen y comprobación por parte de la Administración Tributaria. En el caso que los contribuyentes utilicen sistemas computarizados para la emisión de tiquetes en sustitución de facturas, la Administración Tributaria podrá autorizar que el respaldo de dichos tiquetes se lleve por medios magnéticos o electrónicos, siempre que se garantice el interés fiscal; y,
  
- d) Asimismo deberá emitirse un tiquete que resuma el total de operaciones diarias realizadas. No podrá efectuarse traslados de máquinas registradoras sin autorización de la Administración Tributaria.

Los contribuyentes que posean máquinas registradoras autorizadas para la emisión de tiquetes en sustitución de facturas no podrán mantener máquinas de control interno en sus establecimientos.

- 1) El Reglamento del Código Tributario establecerá la documentación que el contribuyente deberá acompañar a la petición de autorización así como las especificaciones de identificación del equipo respecto del cual solicita autorización.

### **Normas Administrativas sobre emisión de los Documentos.**

La Administración Tributaria podrá disponer o autorizar, el reemplazo de los documentos señalados en esta Sección a cambio de otro tipo de control de las operaciones, especialmente a contribuyentes que empleen sistemas especiales o computarizados de contabilidad, siempre que se resguarde la seguridad, cumplimiento y exactitud de los impuestos causados.

La Administración Tributaria podrá autorizar el uso electrónico de los antedichos documentos, siempre que los sistemas computacionales del contribuyente aseguren el cumplimiento y veracidad de los impuestos que se causen, asimismo podrá autorizar la utilización de formulario único con numeración correlativa preimpresa por imprenta autorizada, para el control de los documentos señalados en esta Sección siempre que el sujeto pasivo proponga un sistema que garantice el interés fiscal y sea capaz de generar un número correlativo independiente por cada documento.

En todo caso la documentación deberá cumplir con los requisitos estipulados en el Código Tributario.

La autorización de uso de medios electrónicos para la emisión de documentos relativos al control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios estará condicionada a que la información correspondiente a cada operación sea transmitida en línea a la Administración Tributaria, en la forma y bajo los alcances que esta disponga.

#### **7.4.2 Requisitos Formales de los Documentos.**

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

##### **a) Comprobantes de Crédito Fiscal:**

2) Deben imprimirse en talonarios y estar prenumerados en forma correlativa asimismo podrán imprimirse en talonarios prenumerados por series en forma correlativa e independiente, para

cada establecimiento, negocio u oficina;

- 3) Emitirse en triplicado; entregándose el original y segunda copia al adquirente del bien o prestatario del servicio, conservándose la primera copia para su revisión posterior por la Administración Tributaria. Cuando el valor de la operación sea superior a cien mil colones en el documento original deberá hacerse constar los nombres, firmas y número de cédula de identidad personal de la persona que entrega y de la que recibe el documento.

Si se imprimieren y emitieren más copias, deberá consignarse en la impresión el destino de cada una de ellas.

La Administración Tributaria podrá autorizar que la primera copia del documento emitido se conserve en medios magnéticos tales como: microfichas o microfilms o por medios electrónicos, siempre que se garantice el interés fiscal;

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

- 5) Separación de las operaciones gravadas y exentas;

- 6) Fecha de emisión;

- 7) Los mismos datos del No. 3 relativos al adquirente de bienes o prestatario de los servicios;

- 8) Descripción de los bienes y servicios, especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación, todo en concordancia con su control de inventarios. Si con anterioridad se hubiere emitido la correspondiente nota de remisión, puede omitirse el detalle de los bienes y servicios y el precio unitario de los mismos

- 9) Cantidad recargada separadamente por concepto del presente impuesto;
- 10) Número y fecha de la nota de remisión cuando hubiere sido emitida con anterioridad;
- 11) Condiciones de las operaciones: al contado, al crédito, puesto en bodega y otras; y
- 12) Pie de Imprenta: Nombre, número de identificación tributaria, denominación o razón social, domicilio, número de registro de contribuyente del propietario de la imprenta, número y fecha de autorización de imprenta, tiraje de documentos y fecha de impresión.

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

Además de cumplir con los requisitos señalados en los números 1, 3 y 5 del literal anterior, deberán cumplir, en todo caso, con las especificaciones siguientes:

- 1) Se emitirán en duplicado en forma correlativa, debiendo entregarse en caso de las operaciones locales la copia al adquirente del bien o prestatario del servicio y en las operaciones de exportación deberá entregarse el original al cliente y, cumplir con las especificaciones que el tráfico mercantil internacional requiere;
- 2) Descripción de los bienes y servicios especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad y monto total de la operación;
- 3) Separación de las operaciones gravadas y exentas;
- 4) Inclusión del impuesto respectivo en el precio de las operaciones gravadas;

- 5) Valor total de la operación;
- 6) El mismo requisito establecido en el No. 11 del literal anterior; y,
- 7) En operaciones cuyo monto total sea igual o superior a doscientos dólares, se deberá hacer constar en el original y copia de la factura el nombre, denominación o razón social, número de identificación tributaria o en su defecto, el número del documento único de identidad del adquirente de los bienes o del prestatario de los servicios. En el caso de adquirentes extranjeros se hará constar el número de pasaporte o el carné de residencia.

**c) Notas de remisión.**

- 1) Los mismos datos de los numerales 1), 2), 3), 4, 5), 6) y 11) del literal a) de éste párrafo;
- 2) Descripción de los bienes y servicios especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario y cantidad de los bienes que se entregan;
- 3) Número y fecha del Comprobante de Crédito Fiscal cuando se hubiere emitido previamente;
- 4) Título a que se remiten los bienes: depósito, propiedad, consignación u otros; y,
- 5) Firma y sello del emisor.

**d) Factura de venta simplificada.**

- 1) Deben elaborarse por medio de imprenta en talonarios preimpresos y estar prenumerados en forma correlativa; asimismo, podrán imprimirse en talonarios por series en forma correlativa e independiente para cada establecimiento, negocio o oficina,

- 2) Indicar de manera preimpresa el nombre del contribuyente emisor, giró o actividad económica, dirección del establecimiento u oficina, y de las sucursales si las hubiere, número de identificación tributaria y número de registro de contribuyente;
- 3) Fecha de emisión del documento;
- 4) Pie de imprenta; Nombre, Número de Identificación Tributaria, denominación o razón social, domicilio, número de registro de contribuyente del propietario de la imprenta, número y fecha de autorización de imprenta, tiraje de documentos y fecha de impresión.
- 5) Se emitirá en duplicado en forma correlativa, debiendo entregarse la copia al adquiriente del bien o prestatario de los servicios;
- 6) Valor total de la operación, en el que deberá incluirse el impuesto respectivo de las operaciones gravadas.

Los requisitos de la Factura de Venta Simplificada que deberán ser impresos por la imprenta son los contenidos en los numerales 1, 2 y 4 antes referidos, y los restantes requisitos deberán ser cumplidos por el contribuyente al momento de su emisión y entrega.

Todos los documentos a que se refiere esta Sección, que deban ser impresos por imprenta autorizada, además de los requisitos establecidos, deberán contener de manera preimpresa el número de autorización de asignación de numeración correlativo otorgado por la Administración Tributaria.

Lo anterior no es aplicable a los tiquetes de máquinas registradoras. En el caso de documentos electrónicos deberá hacerse constar dicho número en cada documento por medio del sistema que se utiliza para emitirlos, así como el rango autorizado al que corresponden y el número y fecha de autorización de la numeración correlativa.

Los valores consignados por los contribuyentes en los documentos que emitan y entreguen a los adquirentes de bienes o prestatarios de servicios, deberán coincidir con los que consten en los documentos que dichos contribuyentes conserven para revisión de la Administración Tributaria.

#### **7.4.3 Autorización del correlativo de documentos legales a imprimir.**

La facultad de asignar y autorizar los números correlativos de los documentos formales referidos en el Código Tributario, que deban elaborarse por imprenta, así como los que se expidan por medio de formularios únicos, por medio electrónicos, Factura de venta simplificada y tiquetes en sustitución de Facturas, corresponde exclusivamente a la Administración Tributaria. Asimismo, le asiste la facultad de establecer a que año corresponde cada documento.

Los contribuyentes previo a solicitar a la Imprenta respectiva la elaboración de los documentos referidos, deben solicitar a la Administración Tributaria la asignación y autorización de la numeración correlativa y de la serie cuando corresponda, de los documentos que pretenden imprimir. Dicha solicitud podrá realizarse por medios manuales o electrónicos.

Los contribuyentes que inicien actividades, deberán solicitar en el acto del registro o de su solicitud de inscripción, la asignación y autorización de la numeración correlativa de los documentos a utilizar. Los contribuyentes que abran sucursales y que no hayan optado por tener una sola numeración correlativa de documentos deberán realizar la petición de asignación y autorización de la numeración correlativa por lo menos 15 días antes de la apertura.

La referida autorización será extendida y comunicada a los contribuyentes por los mismos medios en los que fue solicitada. La autorización en mención, se concederá a más tardar en el plazo de diez días hábiles siguientes al de la presentación de la solicitud. La Administración Tributaria identificará cada autorización con un número determinado, el cual deberá consignarse de manera preimpresa en los documentos que se elaboren. Se faculta a la Administración Tributaria para que habilite la consulta individualizada por medio del sitio electrónico del Ministerio de Hacienda o por cualquier otro medio, de los números correlativos autorizados, número de autorización, nombre, denominación o razón social de

los contribuyentes a los que se les haya asignado y autorizado números correlativos, nombre, denominación o razón social, Numero de Identificación Tributaria, Numero de Registro de Contribuyentes y numero de registro de la imprenta autorizada que le imprimió los documentos, para que puedan ser consultados por sus clientes y por las imprentas.

Los contribuyentes que posean autorización por parte de la Administración Tributaria para utilizar formulario único, solicitarán la asignación y autorización de la numeración correlativa preimpresa del referido formulario.

Cuando la emisión de documentos a que se refiere este párrafo se efectuó por medios electrónicos, los contribuyentes deberán solicitar a la Administración Tributaria la asignación y autorización de los números correlativos a emitir y no podrán emitir ni entregar documentos cuyas numeraciones no hayan sido autorizadas por la Administración Tributaria. En este caso no se requerirá la participación de las imprentas autorizadas para la elaboración de los documentos.

La solicitud de asignación y autorización de correlativos de los documentos a que se refiere este párrafo, deberá realizarse por medio de los formularios físicos o electrónicos que proporcione la Administración Tributaria y contener los siguientes datos:

- a) Nombre, denominación o razón social, Numero de Identificación Tributaria y Numero de Registro de Contribuyente del solicitante.
- b) Detalle por tipo de documento del rango correlativo anterior a la numeración que solicita autorización y en su caso las series correspondientes. Cuando se trate de formulario único, detalle por tipo de documento del rango correlativo anterior de los números preimpresos por imprenta, al que se solicita autorización.
- c) Señalar claramente por tipo de documento el rango de numeración correlativa y en su caso, series a imprimir que solicita autorización.
- d) Detalle por tipo de documento del último número emitido, al cierre del periodo tributario anterior al que se presenta la solicitud de autorización

- e) Nombre, denominación o razón social, Numero de Identificación Tributaria, Numero de Registro de Contribuyente y numero de registro de Imprenta autorizada que le imprimirá los documentos, cuando ésta sea una persona jurídica; y cuando no lo sea, esos mismos datos, referentes al propietario de la imprenta inscrito como contribuyente y nombre comercial de la Imprenta.
- f) Firma del contribuyente, representante legal o apoderado debidamente acreditados.
- g) Otra información que la Administración Tributaria disponga y estime conveniente para ejercer su facultad de control.

Los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, deberán consignar cada mes en la declaración del referido impuesto, los rangos de los documentos de venta emitidos en el periodo tributario que se liquida, identificándolos por numeración correlativa y cuando sea el caso, por series; así como el nombre, denominación o razón social, Numero de Identificación Tributaria y Numero de autorización de Imprenta que le imprimió tales documentos, cuando esta sea una persona jurídica; y cuando no lo sea, esos mismos datos, referente al propietario de la imprenta inscrito como contribuyente y nombre comercial de la Imprenta. Asimismo, deberán consignar el detalle de documentos anulados y extraviados durante el mismo periodo, en este último caso, sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones del Código Tributario sobre los documentos extraviados.

Cuando se trate de contribuyentes que utilizan formulario único deberán consignar además de la numeración preimpresa, el número de emisión de control interno por tipo de documento asignado por el sistema y que corresponde a cada uno de los números preimpresos.

En ningún caso, los contribuyentes podrán emitir o entregar documentos cuyos números correlativos no hayan sido asignados y autorizados por la Administración Tributaria.

Las numeraciones de los documentos a asignar a que se refiere este párrafo reiniciarán cada año para cada tipo de documentos. Si al finalizar el año existen documentos del año anterior pendientes de uso éstos podrán ser utilizados por el contribuyente al que corresponden hasta su agotamiento.

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

### **Control de Imprentas.**

Todas las personas naturales o jurídicas, autorizadas por la Administración Tributaria para imprimir los documentos formales que establece el Código Tributario, están obligadas a solicitar a los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, previo a tomar la orden de impresión de los documentos, la autorización de la numeración correlativa a imprimir emitida por la Administración Tributaria, la cual deberá ser confirmada por la Imprenta en el sitio web de Ministerio de Hacienda o por cualquier otro medio que defina la Administración Tributaria.

En ningún caso podrán imprimirse documentos cuya numeración correlativa no esté autorizada por la Administración Tributaria, caso contrario se procederá a revocar la autorización de imprenta otorgada por la Dirección General de Impuestos Internos. Las personas naturales o jurídicas autorizadas por la Administración Tributaria para imprimir los documentos a que hace referencia este párrafo, además estarán obligadas:

- a) A consignar en el Comprobante de Crédito Fiscal que expidan el nombre, denominación o razón social, número de identificación tributaria y número de registro de contribuyente de la persona natural o jurídica, o entidad, que contrató el servicio;
- b) Especificar en el Comprobante de Crédito Fiscal el tipo de cada uno de los documentos impresos, su cantidad y los números de serie correlativos que le fueron asignados en el tiraje a éstos, expresados bajo el concepto "desde- hasta";

- c) Conservar durante el plazo estipulado en el Código Tributario para los documentos legales, la primera copia del Comprobante de Crédito Fiscal que expida, para su revisión posterior por parte de la Administración Tributaria;
- d) Anexar a la copia referida en el literal anterior, la solicitud o pedido del cliente al que le imprimió los documentos, la que deberá constar por escrito, contener el nombre, denominación o razón social, número de identificación tributaria y número de registro de contribuyente de la persona natural o jurídica, o entidad, que contrató el servicio y estar debidamente firmada por el Representante Legal, Apoderado o persona autorizada para tal efecto, así como la copia de la autorización emitida por la Administración Tributaria para la impresión de documentos.
- e) A consignar en los documentos que imprima, todos los requisitos que establece el Código Tributario para cada tipo de ellos, y el número de autorización de la numeración correlativa emitido por la Administración Tributaria.
- e) A remitir a la Administración Tributaria mensualmente, en los primeros quince días hábiles siguientes al cierre del período tributario el listado de clientes de contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a quienes hubiere elaborado documentos a que se refiere el Código Tributario.

La Administración Tributaria en ningún caso podrá autorizar que los contribuyentes impriman sus propios documentos, con excepción de aquellos que tengan como giro o actividad principal la de Imprenta.

El incumplimiento de las obligaciones contenidas en el presente párrafo hará incurrir a la persona natural o jurídica autorizada para imprimir los documentos previstos en el Código Tributario en las sanciones correspondientes. Lo anterior sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de revocar la autorización concedida y de ejercer las acciones penales a que hubiera lugar.

## **7.5 Registros para contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.**

Los contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, deberán llevar los libros o registros de Compras y de Ventas relativos al control del referido impuesto, así como registros y archivos especiales y adicionales que sean necesarios y abrir las cuentas especiales requeridas para el control del cumplimiento de dicho impuesto.

Los importadores deberán asimismo abrir cuentas especiales para registrar los créditos fiscales trasladados en sus operaciones y las cantidades pagadas a título de impuesto originado en las operaciones de importación.

En especial, los contribuyentes deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

- a) Las anotaciones que resulten de sus operaciones de compras, importaciones, internaciones transferencias de dominio, retiros, exportaciones y prestaciones de servicios que efectúen, amparados por los documentos obligatorios establecidos en la sección EMISIÓN DE DOCUMENTOS de este párrafo, que emitan o reciban, deben efectuarse diariamente y en orden cronológico, permitiéndose como máximo un atraso de quince días calendario en el registro de operaciones, contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos exigidos en el Código Tributario;
- b) Anotar los comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito y débito, facturas de exportación y comprobantes de retención, declaraciones de mercancías o mandamientos de ingreso, que emitan o reciban, en forma separada e individualizada, la fecha del documento emitido o recibido, los números de series correlativos preimpresos del documento, número de la declaración de mercancías o mandamiento de ingreso, nombre del cliente o proveedor local contribuyente y su número de registro, nombre del cliente extranjero, valor neto de la operación, valor del impuesto, y valor total. En el caso de operaciones de importación y de retención deben figurar por separado en

el libro o registro;

- b) Anotar para el caso de operaciones a consumidor final las facturas o documentos equivalentes que emitan, la fecha de los documentos emitidos, el rango de los números correlativos preimpresos por establecimiento, negocio, centro de facturación, o máquina registradora autorizada en el caso de tiquetes, identificación del establecimiento, negocio, centro de facturación o máquina registradora, valor de la operación incluyendo el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios;
- c) Los libros o registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios deben llevarse en libros empastados y foliados autorizados por un Contador Público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, ya sea en forma manual o computarizada, sus anotaciones deben totalizarse por período tributario y servir de base para la elaboración de la declaración. En la hoja que conste el total de las operaciones deberá firmar el Contador del contribuyente que lleve el registro de las operaciones; y,
- e) Los libros y registros deberán ser mantenidos en el negocio u oficina, establecimiento o en el lugar informado a la Administración Tributaria.

El Reglamento del Código Tributario dispondrá las características y requisitos de los libros o registros que deben llevar los sujetos pasivos, así como la forma de llevar y confeccionar los libros, archivos, registros, sistemas y programas manuales, mecánicos o computacionales de contabilidad, considerando la documentación que los debe sustentar, sin perjuicio de las atribuciones que sobre la materia competen a otros organismos.

## **7.6 Traslación del Débito Fiscal y Cálculo del Crédito Fiscal.**

Los contribuyentes deberán trasladar a los adquirentes de los bienes y a los prestatarios de los servicios, una cantidad equivalente al monto del débito fiscal generado en cada operación gravada.

### 7.6.1 Cálculo del débito fiscal.

La aplicación de la tasa a la base imponible de los hechos generadores, determina el impuesto que se causa por cada operación realizada en el período tributario correspondiente y que para los efectos del impuesto del IVA, se denomina "Débito Fiscal".

#### Ajustes del debito fiscal.

Para el cálculo del débito fiscal del período tributario, al monto del impuesto determinado se le debe:

- 1) Restar el impuesto correspondiente a las siguientes deducciones, en cuanto hubiere lugar, y no se hubiere efectuado al emitirse los comprobantes de crédito fiscal:
  - a) Monto del valor de los bienes, envases o depósitos devueltos o de otras operaciones anuladas o rescindidas en el período tributario, pero dentro de los tres meses de la entrega de los bienes o de la percepción del pago de los servicios, siempre que se pruebe que ese valor ha sido considerado para el cálculo del débito fiscal en el mismo período o en otro anterior, lo que deberá comprobar el contribuyente; y
  - b) El monto de las rebajas de precio, bonificaciones y descuentos u otras deducciones normales del comercio, no condicionadas y de carácter general, bajo la misma comprobación requerida en el numeral anterior. A este efecto, el contribuyente deberá demostrar la forma y condiciones en que ellas se han concedido, los comprobantes de crédito fiscal con que se relacionan y el período tributario a que corresponde la operación respectiva.
- 2) Sumar el impuesto correspondiente a las siguientes adiciones, si no se hubiere efectuado con anterioridad:
  - a) Incrementos de precio, reajustes, gastos, intereses, incluso por mora en el pago;

- b) Diferenciar por traslación indebida de un débito fiscal inferior al que correspondía;
- c) Cualquier suma trasladada como débito fiscal en cuanto exceda a la que legalmente corresponda, a menos que se compruebe que ella hubiere sido restituida al respectivo adquirente de bienes o usuario de los servicios.

### **7.6.2 Naturaleza Jurídica del crédito fiscal.**

El crédito fiscal constituye un elemento de la estructura tributaria y de la naturaleza del impuesto. Se rige exclusivamente por las normas de la ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios no tiene el carácter de crédito en contra del fisco por pago indebido o en exceso de este impuesto.

#### **Ajustes del crédito fiscal.**

Para calcular el crédito fiscal del período tributario, se debe restar el impuesto correspondiente a las siguientes partidas, en cuanto haya lugar, siempre que no se hubieren efectuado con anterioridad y consten en comprobantes de crédito fiscal.

- a) Las cantidades trasladadas por adquisiciones de bienes o prestaciones de servicios anuladas o rescindidas, siempre que las mismas se hubieren considerado en el cálculo del crédito fiscal correspondiente al período tributario o en otro anterior;
- b) El monto de las cantidades trasladadas correspondiente a reducción de precios, descuentos, bonificaciones u otras deducciones, que impliquen una disminución del precio de compra de los bienes o de la remuneración de los servicios, siempre que anteriormente se hubieran computado en el crédito fiscal; y
- c) Cualquier suma que hubiere sido trasladada en exceso, en la parte en que dicha suma exceda el monto que debió trasladarse.

Por otra parte, se deberá agregar al crédito fiscal el aumento del impuesto que proceda de acuerdo con los comprobantes de crédito fiscal y notas de débito de que trata el párrafo antes mencionado, recibidas y registradas con posterioridad.

Respecto de los comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito y débito que se reciban con retraso, el impuesto que de ellas resulte podrá utilizarse para aumentar o reducir el crédito fiscal, según corresponda, hasta los dos períodos tributarios que siguen al de la emisión de dichos documentos.

Transcurrido este plazo sin que el contribuyente efectúe el ajuste del crédito fiscal, sólo podrá modificar las declaraciones en que debieron incorporarse los citados documentos, para aplicarse todo el crédito fiscal a que se tendría derecho.

#### **7.6.2.1 Deducción del crédito fiscal al debito fiscal.**

Por regla general, el impuesto que ha de ser pagado por el contribuyente será la diferencia que resulte de deducir del débito fiscal causado en el período tributario, el crédito fiscal trasladado al contribuyente al adquirir bienes o al utilizar los servicios y, en su caso, el impuesto pagado en la importación o internación definitiva de los bienes, en el mismo período tributario.

#### **Requisitos para deducir el crédito fiscal. Impuestos retenidos.**

Únicamente será deducible el crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal en la forma indicada en el párrafo anterior, 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.

Las adquisiciones de bienes o de servicios que no se enmarquen y no cumplan lo dispuesto en los párrafos precedentes deberán ser documentadas por medio de Factura. Para ese efecto, los contribuyentes adquirentes de bienes o de servicios, no deberán solicitar la emisión o la entrega de Comprobante de Crédito Fiscal sino que de Factura y los proveedores de bienes o de servicios estarán obligados a emitirla y entregarla.

Para efectos de la deducibilidad a que se refiere este párrafo se requerirá en todo caso, que la operación que origina el crédito fiscal esté documentada con el Comprobante de Crédito Fiscal original y que figure la cantidad trasladada como crédito fiscal en forma separada del precio de los bienes o remuneración de los servicios, o se compruebe documentalmente el monto del impuesto pagado en la importación o internación de los bienes o de los servicios. Además, todo ello debe estar debidamente registrado en el libro de compras que establece la contabilidad formal o en libros especiales, en este último caso, según se trate de contribuyentes obligados o no a llevar contabilidad formal.

Los impuestos retenidos por los agentes de retención, constituirán crédito fiscal para el agente, en el mismo período que corresponda a la fecha de emisión del Comprobante de Retención a que se refiere la obligación de expedir comprobante de retención. Asimismo, las cantidades retenidas dispuestas en el Código Tributario, constituirán crédito fiscal para los agentes de retención, amparados por el mandamiento de ingreso donde conste el pago del impuesto.

En ambos casos se reconocerá dicho crédito, siempre y cuando se declare y entere íntegramente en el mismo período de emisión de los referidos documentos y se registre separadamente el impuesto retenido de los comprobantes de crédito fiscal recibidos de los proveedores.

Los valores que no sean deducibles en concepto de crédito fiscal, formarán parte del valor de los bienes y serán deducibles para efectos de Impuesto sobre la Renta, siempre que los bienes o servicios adquiridos cumplan con los presupuestos establecidos en la Ley que rige ese tributo para su deducción.

### **Créditos fiscales no deducibles.**

No será deducible el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios soportado o pagado por los contribuyentes en la adquisición de bienes o de servicios que no cumplan los requisitos para deducirse el crédito fiscal, en casos como los que se mencionan a continuación:

- a) Adquisición de víveres o de alimentos si su giro ordinario no es la venta de víveres o alimentos. En este caso los proveedores deberán emitir Factura.
- b) Importación o internación de víveres o de alimentos si su giro ordinario no es la venta de comida o alimentos.

- c) Adquisición, importación o internación, arrendamiento, mantenimiento, mejoras o reparación de vehículos nuevos o usados, tales como: automotores, aviones, helicópteros, barcos, yates, motos acuáticas, lanchas y otros similares, que por su naturaleza no sean estrictamente indispensables para la realización del giro ordinario del contribuyente. Tampoco será deducible la adquisición, importación o internación de combustible para los bienes mencionados en este párrafo.
- d) Utilización de cualquier tipo de servicios en hoteles, así como el arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles o la utilización de cualquier otro servicio en el que adquiera el uso o goce de tales bienes, cuando el contribuyente no demuestre que los servicios han sido utilizados en actividades propias del negocio o que corresponden al giro o actividad del mismo.
- e) Adquisición de boletos aéreos, salvo aquellos estrictamente vinculados con viajes propios del negocio, cuando el viajero sea el contribuyente, su representante legal o empleados de éste, cuyo vínculo laboral pueda ser comprobado;
- f) Adquisición, importación o internación de prendas de vestir, joyería o calzado, si su giro ordinario no es la venta de dichos productos.
- g) Adquisiciones, importaciones o internaciones de bienes muebles corporales o de servicios destinados a ser utilizados a la satisfacción de necesidades personales o particulares del contribuyente, cónyuge, compañero o compañera de vida, sus familiares, del representante legal, directivos, socios, accionistas o familiares de cualquiera de ellos, así como empleados o terceros.
- h) Adquisición, importación o internación de bebidas alcohólicas, inclusive cerveza y cigarrillos, si su giro ordinario no es la venta de dichos productos.
- i) La suma trasladada en concepto de crédito fiscal, en lo que exceda a la tasa o alícuota legalmente establecida.
- j) En general la adquisición, importación o internación de cualquier bien o servicio que no sea indispensable para la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente.

Sin perjuicio de lo establecido en el literal c) de esta sección, el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios pagado por personas naturales contribuyentes del referido impuesto en la adquisición de su automóvil, únicamente será deducible en un 50% cuando dicho vehículo sea utilizado en su giro o actividad y en actividades ajenas al giro del negocio. El mismo porcentaje será aplicable a la compra de combustible de los vehículos referidos en este párrafo.

Tampoco será deducible el crédito fiscal consignado en Comprobantes de Crédito Fiscal que posean numeraciones que no hayan sido autorizadas por la Administración Tributaria.

No constituye crédito fiscal y en consecuencia no serán deducibles los valores documentados en Comprobantes de Crédito Fiscal, Comprobantes de Retención o Notas de Débito, cuando ocurra cualquiera de las circunstancias siguientes:

- 1) Que el sujeto que consta como emisor del documento no se encuentre inscrito como contribuyente.
- 2) Que aún estando inscrito como contribuyente el emisor del documento, el adquirente de los bienes o prestatario de los servicios no compruebe la existencia efectiva de la operación.
- 3) Que los documentos correspondan a sujetos desinscritos por la Administración Tributaria de la calidad de contribuyentes, publicados por medio de Internet, Diario Oficial o cualquiera de los medios de comunicación de circulación nacional.

Lo dispuesto en los numerales anteriores es sin perjuicio de la acción penal a que haya lugar, contra el autor, coautor, cómplice o partícipes del ilícito.

Para efectos de los requisitos para el crédito fiscal deducible y no deducible, el objeto, giro o actividad del contribuyente lo constituye, aquel registrado en la Administración Tributaria y que se indique en la tarjeta de contribuyente. La calidad de contribuyente y el objeto, giro o actividad del mismo, deberá acreditarse en las adquisiciones de bienes o de servicios por medio de la tarjeta de contribuyente respectiva.

**Deducción del crédito fiscal en operaciones gravadas exentas y no sujetas.**

Si las operaciones realizadas en un periodo tributario son en parte gravadas, en parte exentas o en parte no sujetas; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal, se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el período tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho período, debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de aplicar dicho factor al crédito fiscal del período tributario.

En los períodos tributarios siguientes la proporción del crédito fiscal se determinará aplicando el procedimiento anterior sobre la base de las operaciones acumuladas desde el primer período en que se aplicó la proporcionalidad, aún cuando sólo tuviere operaciones gravadas, y hasta el término del ejercicio comercial.

Cuando esta norma se haya aplicado durante un ejercicio comercial, en el primer mes del ejercicio comercial siguiente, se deberá hacer un recálculo de la proporcionalidad con los valores acumulativos de las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el ejercicio comercial anterior, y se redistribuirá el crédito fiscal.

Si el crédito fiscal que debió deducirse resulta ser superior al efectivamente deducido, la diferencia se sumará al crédito fiscal correspondiente al primer período tributario del ejercicio comercial siguiente y si resultare inferior, se restará del crédito fiscal de ese período.

El contribuyente deberá conservar durante el plazo que establece el Código Tributario, los registros que sirvieron de base para realizar el recálculo de la proporcionalidad, los cuales deberán exhibirse o presentarse a la Dirección General de Impuestos Internos cuando esta lo requiera.

Si no existen créditos fiscales atribuibles a las operaciones no sujetas al pago del impuesto y éstas provienen de actividades no habituales del contribuyente, no se incluirá tales operaciones en el cálculo de la proporcionalidad. Tampoco se incluirán en el cálculo de la proporcionalidad, las operaciones consistentes en donaciones de bienes o de servicios efectuadas por el contribuyente en los términos previstos de que sean para el giro del negocio, donaciones gratuitas a las instituciones públicas. Lo anterior sin perjuicio del cumplimiento de otras obligaciones tributarias que la Ley o el Código Tributario establezcan respecto de las operaciones no sujetas.

Se consideran operaciones no sujetas al pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, aquellas que, no estando expresamente previstas en la ley de IVA como exenciones, no se enmarcan dentro de los hechos generadores establecidos en la ley del IVA, así como aquellas que dicha ley les atribuya expresamente el carácter de no sujetas.

La proporción del crédito fiscal que corresponda a las operaciones exentas y no sujetas formará parte del costo o gasto, según corresponda.

#### **Deducción del excedente del crédito fiscal.**

Si el monto del crédito fiscal fuere superior al total del débito fiscal del período tributario, el excedente de aquél se sumará al crédito fiscal del período tributario siguiente o sucesivos hasta su deducción total.

El contribuyente que cese en el objeto o giro de sus actividades, no podrá solicitar devolución ni reintegro del remanente del crédito fiscal que quedare con motivo de dicho término de actividades. Este remanente, no será imputable a otras deudas tributarias ni tampoco transferibles a terceros, salvo el caso señalado en el párrafo siguiente.

### **Carácter intransferible del Crédito Fiscal.Excepcion**

El derecho a deducir el crédito fiscal del débito fiscal es propio de cada contribuyente, y no podrá ser transferido a terceros, excepto cuando un contribuyente sea el continuador de otro por mandato legal o cuando se trate de la fusión o absorción de sociedades y en que la sociedad nueva o la subsistente continúa el giro o actividad de las primitivas, en cuyo caso la nueva sociedad gozará del remanente del crédito fiscal que les correspondía a las sociedades fusionadas o absorbidas.

En el caso de liquidación de sociedades, no procede la devolución o reintegro del remanente del crédito fiscal.

El aporte de todo el activo y pasivo de una sociedad a otra, no le da derecho a la sociedad receptora para usar el crédito fiscal de la aportante.

Asimismo, no procede traspasar el remanente del crédito fiscal entre contribuyentes vinculados económicamente.

Tampoco tienen derecho los herederos a utilizar el remanente del crédito fiscal resultante del término de actividades de un contribuyente fallecido.

### **7.7 El impuesto no constituye gasto ni costo.**

El presente impuesto pagado o causado no constituye un costo de los bienes y servicios adquiridos, importados o utilizados, respectivamente, salvo cuando los bienes o servicios estén destinados al uso o consumo final, a operaciones exentas o sujetos excluidos del presente impuesto. Tampoco es un gasto deducible para los efectos del impuesto sobre la renta.

## **7.8 Declaración del Impuesto de IVA.**

### **Periodo Tributario. Obligados a presentar declaración. Contenido.**

Para efectos de la Ley de IVA, el período tributario será de un mes calendario. En consecuencia, los contribuyentes y, en su caso, los responsables del impuesto, deberán presentar mensualmente una declaración jurada sobre las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el período tributario, en la cual dejarán constancia tanto del débito fiscal mensual como del crédito fiscal del mismo período, así como de los remanentes de éste tras pasados de períodos tributarios anteriores.

Igualmente liquidarán el impuesto a pagar o, si correspondiere, liquidarán el remanente del crédito fiscal no deducido del débito fiscal del respectivo período.

La declaración deberá presentarse en los formularios que proporcione la Dirección General de Impuestos Internos.

### **Lugar plazo y requisitos de la declaración y pago.**

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

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

La liquidación de oficio del impuesto sobre las importaciones e internaciones de bienes corresponderá efectuarla a la Dirección General de la Renta de Aduanas.

En los casos, previstos en los incisos anteriores el impuesto deberá pagarse ante la Dirección General de Tesorería.

El impuesto sobre importaciones e internaciones de servicios se liquidará ante la Dirección General de Impuestos Internos y se pagará ante la Dirección General de Tesorería. La competencia para liquidar de oficio el impuesto sobre la importación e internación de servicios no liquidado corresponderá a la Dirección General de Impuestos Internos.

## **7.9 Agentes de Retención.**

Todos los sujetos pasivos que conforme a la clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que adquieran bienes muebles corporales o sean prestatarios o beneficiarios de servicios de otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación, deberán retener en concepto del anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el uno por ciento sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados, la cual deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectuó la adquisición de bienes o de servicios, dentro del lugar y plazo para presentar la declaración tributaria.

Para el cálculo de la retención en referencia, no deberá incluirse el valor que corresponda al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. La retención a que se refiere este párrafo será aplicable en operaciones en que el precio de venta de los bienes transferidos o de los servicios prestados sea igual o superior a cien dólares. Los contribuyentes que sean sujetos de la retención del Impuesto deberán consignar en los documentos legales que emitan el valor del impuesto retenido.

La Administración Tributaria está facultada para designar como responsables, en carácter de agentes de retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a otros contribuyentes distintos antes mencionados, así como a los Órganos del Estado, las Dependencias del Gobierno, las Municipalidades y las Instituciones Oficiales Autónomas aunque no sean contribuyentes de dicho impuesto, o no sean los adquirientes de los bienes o prestatarios de servicios. En este caso, el porcentaje a retener corresponderá al uno por ciento sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de los servicios prestados.

Las retenciones se efectuarán en el momento en que según las reglas generales que estipula la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios se causa dicho impuesto y deberán enterarse al Fisco de la Republica aunque no se haya realizado el pago respectivo al proveedor de los bienes o de los servicios.

Para efectos de lo dispuesto en esta sección la calidad de Gran Contribuyente se acreditará por medio de la tarjeta de contribuyente que proporcione la Administración Tributaria, la cual se distinguirá de las tarjetas que se emitan a las demás categorías de contribuyentes.

Deberán documentar mediante Notas de Débito o Crédito, según corresponda, los ajustes por aumentos o disminuciones a las retenciones del impuesto que hayan sido realizadas en su oportunidad, por las mismas circunstancias a que se refiere el reemplazo de comprobantes de crédito fiscal, notas de debito y créditos.

#### **7.10 Agentes de Percepción.**

Todos los sujetos pasivos que sean Importadores, productores o distribuidores de bebidas alcohólicas inclusive cerveza, cigarrros o cigarrillos, habanos o puros, de boquitas o frituras, de bebidas gaseosas o isotónicas, Importadores o distribuidores de petróleo y sus derivados, importadores de repuestos, importadores de materiales de construcción, importadores o productores de cemento; importadores o distribuidores productos de ferretería, que conforme a la clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que transfieran bienes

muebles corporales a otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación para ser destinados al activo realizable de éstos últimos, deberán percibir en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el uno por ciento sobre el precio neto de venta de los bienes transferidos, la cual deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectuó la transferencia de bienes o de servicios, dentro del plazo que establece el código tributario.

Para el cálculo de la percepción en referencia, no deberá incluirse el valor que corresponda al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. La percepción a que se refiere esta sección será aplicable en operaciones cuyo valor de precio de venta sea igual o superior a cien dólares.

La percepción en referencia constituirá para los contribuyentes a quienes se les haya practicado, un pago parcial del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, el cual deberán acreditar contra el impuesto determinado que corresponda al periodo tributario en que se efectuó la percepción.

La administración Tributaria está facultada para designar como responsables, en carácter de agentes de percepción del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a otros contribuyentes distintos a los que se refiere el primer párrafo de esta sección. En este caso, el porcentaje a percibir corresponderá al uno por ciento sobre el precio de venta de los bienes transferidos.

Las percepciones se efectuarán en el momento en que según las reglas generales que estipula la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios se causa dicho impuesto y deberán enterarse al Fisco de la República aunque no se haya realizado el pago respectivo al tradente de los bienes.

Para efectos de lo dispuesto en esta sección la calidad de Gran Contribuyente se acreditará por medio de la tarjeta de contribuyente que proporcione la Administración Tributaria, la cual se distinguirá de las tarjetas que se emitan a las demás categorías de contribuyentes.

También estarán sujetas a la percepción a que se refiere esta sección los importadores de vehículos usados registrados de acuerdo a la Ley de Registro de Importadores, debiendo liquidar el anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios que causarían las ventas posteriores que realice a sus clientes, por medio de la declaración de mercancías, formulario aduanero u otro documento legal, el cual se aplicará sobre el precio a valor C. I. F. documentado y deberán enterarlo en los mismos plazos en que se liquiden los derechos aduaneros. La Dirección General de la Renta de Aduanas está facultada para liquidar dicho anticipo a los importadores de vehículos que no lo consignaren o liquidaren dentro de los plazos legales utilizaren precios inferiores al valor C. I. F.

Deberán documentarse mediante Notas de Débito o Crédito, según corresponda, los ajustes por aumentos o disminuciones a las percepciones del impuesto que hayan sido realizadas en su oportunidad, por las mismas circunstancias referidas en el reemplazo de comprobantes de crédito fiscal.

**anexos**

**FORMULARIOS, REGISTROS Y MODELOS DE DOCUMENTOS QUE SE UTILIZAN EN EL CONTROL DE IVA.**

**NOTA DE DEBITO (ARTS. 110 C.T.)**

DIRECCION (Oficinas, establecimientos y sucursales)  
FECHA

NOTA DE DEBITO	
N.R.C.	N°
NIT.	

NOMBRE DEL CLIENTE				
DIRECCION		DEPARTAMENTO		
N.I.T.		N.R.C.		GIRO
CONDICIONES DE LA OPERACION				
NUMERO DE COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL AJUSTADO				
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECT
	(INDIVIDUALIZAR E IDENTIFICAR PLENAMENTE)			
SON:		SUMAS	US \$	US \$
ENTREGADA POR:		RECIBIDO POR:		IVA
NOMBRE		NOMBRE		SUBTOTAL
CIP O DUI		CIP O DUI		VENTA EXENTA
FIRMA		FIRMA		FOVIAL
				TOTAL

NOMBRE IMPRENTA
N° DE REGISTRO
AUTORIZACION DE IMPRENTA N°
TIRAJE DEL AL

ORIGINAL: CLIENTE

**NOTA DE CREDITO (ARTS. 110 C.T.)**

NOTA DE CREDITO	
N.I.T.	N°
N.R.C.	

GIRO:  
 DIRECCION (Oficinas, establecimientos y sucursales)  
 FECHA

NOMBRE DEL CLIENTE				
DIRECCION		DEPARTAMENTO		
N.I.T.		N.R.C.		GIRO
CONDICIONES DE LA OPERACION				
NUMERO DE COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL AJUSTADO				
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTA
	(INDIVIDUALIZAR E IDENTIFICAR PLENAMENTE)			
SON:		SUMAS	US \$	US \$
ENTREGADA POR:	RECIBIDO POR:	IVA		US \$
		SUBTOTAL		US \$
NOMBRE	NOMBRE	VENTA EXENTA		US \$
CIP O DUI	CIP O DUI	(FOVIAL)		US \$
FIRMA	FIRMA	TOTAL		US \$

NOMBRE IMPRENTA
N° DE REGISTRO
AUTORIZACION DE IMPRENTA N°
TIRAJE DEL AL

ORIGINAL: CLIENTE

## NOTA DE REMISION (ARTS. 109 C.T.)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE EMISOR  
 GIRO  
 DIRECCION (oficinas, establecimientos y sucursales)  
 FECHA

NOTA DE REMISION                      N°

N.I.T.  
 N.R.C.

NOMBRE DEL CLIENTE			
DIRECCION		DEPARTAMENTO	GIRO
N.I.T.		N.R.C.	
CON DICIONES DE OPERACIÓN:		N° Y FECHA DEL COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL	
BIENES REMITIDOS DE:		EMITIDO PREVIAMENTE	
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	MONTO TOTAL
	(INDIVIDUALIZAR E IDENTIFICAR PLENAMENTE)		
ENTREGADO POR:		RECIBIDO POR:	
NOMBRE:		NOMBRE:	
C.I.P. o D.U.I.		C.I.P. o D.U.I.	
FIRMA		FIRMA	

NOMBRE IMPRENTA  
 N° DE REGISTRO  
 AUTORIZACION DE IMPRENTA N°  
 TIRAJE DEL                      AL

Y SELLO DEL EMISOR:

# FACTURA VENTA INTERNA (ART. 107 C.T.)

ORIGINAL: CLIENTE

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE EMISOR  
 GIRO  
 DIRECCION (oficinas, establecimientos y sucursales)  
 FECHA

FACTURA	N°
N.I.T.	
N.R.C.	

NOMBRE DEL CLIENTE				
DIRECCION				
VENTA A CUENTA DE				
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS GRAVADAS
	INDIVIDUALIZAR E IDENTIFICAR PLENAMENTE			
SON:		SUMAS	US \$	US \$
		VENTA EXENTA		US \$
NIT, O D.U.I. DE CLIENTE POR OPERACIONES IGUALES O MAYORES DE 4,970:		SUBTOTAL		US \$
		FOVIAL		US \$
		TOTAL		

NOMBRE IMPRENTA  
 N° DE REGISTRO  
 AUTORIZACION DE IMPRENTA N°  
 TIRAJE DEL AL

ORIGINAL: EMISOR

**TIQUETE EMITIDO POR MAQUINA  
REGISTRADORA O SISTEMA  
COMPUTARIZADO EN  
SUSTITUCION DE FACTURA**

**(ART. 107 C.T. Y 45 R.C.T.)**

TOPECHE S.A. DE C.V.  
SUCURSAL SANTA ANA  
AV. INDEPENDENCIA ENTRE 1° Y 3° C. OTE. N° 3

NIT: 0614-060968-103-0

NRC: 111001-0

GIRO: LIBRERÍA

CAJA N° 002

TIQUETE N° 00001

48366 Goma pega pega

2 x \$ 1.25 \$ 2.50 G

61310 Anillado y Empastado

5 x \$ 2.00 \$ 10.00 G

TOTAL \$ 12.50

CASH \$ 15.00

CHANGE \$ 2.50

TOTAL ITEMS 7

FECHA: 20/02/2002 HORA: 11:39

G= GRAVADOS E= EXENTOS

## FACTURA POR OPERACIONES DE EXPORTACION (ART. 107 INC. 3° C.T. Y 42 R.C.T.)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE EMISOR  
 GIRO  
 DIRECCION (oficinas, establecimientos y sucursales)  
 FECHA

FACTURA DE EXPORTACION N°  
 N.I.T.  
 N.R.C.

NOMBRE DEL CLIENTE			
DIRECCION			
EXPORTACION A CUENTA DE:			
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS AFECTAS
	(INDIVIDUALIZAR E IDENTIFICAR PLENAMENTE)		
SON:		SUMA	US \$

NOMBRE IMPRENTA  
 N° DE REGISTRO  
 AUTORIZACION DE IMPRENTA N°  
 TIRAJE DEL AL

ORIGINAL: CLIENTE A QUIEN SE EXPORTA

## COMPROBANTE DE RETENCION (ART. 112 C. T.)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE EMISOR  
 GIRO  
 DIRECCION (oficinas, establecimientos y sucursales)  
 FECHA

COMPROBANTE DE RETENCION N.I.T. N.R.C.	N°
---	----

NOMBRE DEL PROVEEDOR DEL BIEN O SERVICIO			
DIRECCION:		DEPARTAMENTO	
N.I.T.		N.R.C.	
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS AFECTAS
SON:	SUMAS		US \$
ENTREGADO POR:		RECIBIDO POR:	
NOMBRE		NOMBRE	
C.I.P O D.U.I		C.I.P O D.U.I	
FIRMA		FIRMA	
		IVA	US \$
		SUBTOTAL	US \$
		(-) IVA RETENIDO	US \$
		TOTAL	US \$

NOMBRE IMPRENTA N° DE REGISTRO AUTORIZACION DE IMPRENTA N° TIRAJE DEL           AL
---

ORIGINAL: PROVEEDOR DEL BIEN O

## COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL EN OPERACIONES DE PERCEPCION (ART. 107 Inc. FINAL C.T. Y 43 R.A.C.T.)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE EMISOR  
GIRO  
DIRECCION (oficinas, establecimientos y sucursales)  
FECHA

COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL N°  
N.I.T.  
N.R.C.

NOMBRE DEL CLIENTE				
DIRECCION		DEPARTAMENTO		GIRO
N.I.T.		N.R.C.		
CONDICIONES DE LA OPERACIÓN:			VENTA A CUENTA DE:	
NUMERO DE NOTA DE REMISION ANTERIOR:		FECHA DE NOTA DE REMISION ANTERIOR:		
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS
SON:		SUMAS	US \$	US \$
ENTREGADO POR:		IVA		US \$
NOMBRE		SUBTOTAL		US \$
C.I.P O D.U.I		(+)-IVA PERCIBIDO		US \$
FIRMA		VENTAS EXENTAS		US \$
RECIBIDO POR:		TOTAL		US \$
NOMBRE				
C.I.P O D.U.I				
FIRMA				

NOMBRE IMPRENTA  
N° DE REGISTRO  
AUTORIZACION DE IMPRENTA N°  
TIRAJE DEL AL

ORIGINAL: CLIENTE

## FACTURA O RECIBO EMITIDO POR SUJETOS EXCLUIDOS DEL IMPUESTO (ART. 119 C.T)

NOMBRE DEL SUJETO EXCLUIDO:

COMPROBANTE N°

GIRO

DIRECCION (matriz y sucursales)

FECHA:

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE QUE ADQUIERE LOS BIENES O RECIBE SERVICIOS			
DIRECCION:		DEPARTAMENTO	GIRO
N.I.T.:		N.R.C.:	
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS
	(INDIVIDUALIZAR E IDENTIFICAR PLENAMENTE)		
OPERACIONES MAYORES A ¢1,995.00		SUMAS	US \$
RECIBI LA CANTIDAD DE:		BONIFICACION	US \$
		DECUENTOS	US \$
		REBAJAS	US \$
		TOTAL	US \$
FIRMA SUJETO EXCLUIDO	FIRMA CLIENTE (a)		

ORIGINAL: CLIENTE ADQUIERE LOS BIENES O RECIBE SERVICIOS..

## COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL (ART. 107 Y 114 C.T.)

**NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE EMISOR**  
**GIRO**  
**DIRECCION (oficinas, establecimiento y sucursales)**  
**FECHA**

COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL N.I.T. N.R.C.
---

NOMBRE DEL CLIENTE			
DIRECCION		DEPARTAMENTO	
N.I.T.		N.R.C.	
CONDICIONES DE LA OPERACIÓN			VENTA A CUENATA DE:
NUMERO DE NOTA DE REMISION ANTERIOR		FECHA DE NOTA DE REMISION ANTERIOR:	
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS
SON:		SUMAS	US \$
OPERACIÓN SUPERIOR ¢100,000.000	OPERACIÓN SUPERIOR ¢100,000.001	IVA	
ENTREGADO POR:	RECIBIDO POR:	SUBTOTAL	
NOMBRE	NOMBRE	VENTA EXENTA	
C.I.P. O D.U.I.	C.I.P. O D.U.I.	FOVIAL (PARA VTAS DE CONVUSTUBLE)	
FIRMA	FIRMA	TOTAL	

NOMBRE DE IMPRENTA
Nº DE REGISTRO
AUTORIZACION DE IMPRENTA Nº
TIRAJE DEL AL

ORIGINAL CLIENTE

**LIBRO O REGISTROS DE OPERACIONES DE VENTAS A CONSUMIDORES FINALES  
(ART. 141 C.T Y 83 R.C.T.)**

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: LOS TIGRES, S.A. DE C.V      NRC: 14012-8

MES: OCTUBRE      AÑO: 2003      FOLIO N°: 1

DIA	DOC. EMITIDOS		N° CAJA O SISTEMA COMPUTARIZADO	VENTAS EXENTAS	VENTAS INTERNAS GRAVADAS	EXPORTACIONES	TOTAL VENTAS DIARIAS PROPIAS	VENTAS A CUENTA DE TERCEROS
	DEL N°	AL N°						
1	001	0025			5,000.00		5,000.00	
2	0026	0040			7,000.00		7,000.00	
3	0041	0065			6,000.00		6,000.00	
4	0066	0088			8,000.00		8,000.00	
5	0089	0103			4,000.00		4,000.00	
6	0104	0135			3,000.00		3,000.00	
7	0136	0142			7,000.00		7,000.00	
8	0143	0175			10,000.00		10,000.00	
9	0176	0201			5,000.00		5,000.00	
10	0202	0220			2,000.00		2,000.00	
TOTALES DEL MES					57,000.00		57,000.00	

Nombre y Firma del Contador o Contribuyente:

$57,000.00 / 1.13 = 50,442.48$  (Ventas Netas)  
 $50,442.48 \times 0.13 = 6,557.52$  (Debito fiscal IVA)

**DETALLE DE EXPORTACIONES ANEXO A LIBRO DE OPERACIONES DE VENTAS A  
CONSUMIDORES  
(ART. 141 C.T Y 84 R.C.T.)**

DETALLE DE EXPORTACIONES ANEXO A LIBRO DE OPCERACION DE VENTAS A CONSUMIDORES						
NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE:			NRC:			
MES:		AÑO:		FOLIO N°:		
N°	FECHA EMISION FACTURA	NUMERO CORRELATIVO FACTURA	NUMERO DECLARACION DE MERCANCIA O FORMULARIO ADUANERO	NOMBRE DEL CLIENTE EXTERIOR	VALOR DE EXPORTACIONES PROPIAS	VALOR DER EXPORTACIONES A CUCENTA DE TERCEROS
<b>TOTALES DEL MES</b>						

NOMBRE Y Firma del Contador o Contribuyente:

**LIBRO O REGISTRO DE OPERACIONES DE VENTAS A CONTRIBUYENTES  
(ART. 141 C..T Y 85 R.C.T.)**

Nº	FECHA DE EMISION	Nº CORRELATIVO O PREIMPRESO	Nº CONTROL INTERNO SISTEMA FORMULARIO UNICO	NOMBRE DEL CLIENTE MADANTE O MANDATARIO	NRC	OPERACIONES DE VENTAS PROPIAS Y A CUENTA A TERCEROS						TOTAL	IMPORTE
						PROPIAS			A CUENTAS DE TERCEROS				
						EXENTAS	INTERNAS GRAVADAS	DEBITO FISCAL	EXENTAS	INTERNAS GRAVADAS	DEBITO FISCAL		
1	26/10/2005	12500		PIOLIN	1223-5		10,000.00	1300.00					11,300.00
2	27/10/2005	12501		MIKEY	2530-6		5,000.00	650.00					5,650.00
3	28/10/2005	12502		O.P.R.C	1081-9		8,000.00	1,040.00					9,040.00
<b>TOTALES DEL MES</b>							23,000.00	2,990.00					25,990.00

RESUMEN DE OPERACIONES	PROPIAS		A CUENTA DE TERCEROS	
	VALOR NETO	DEBITO FISCAL	VALOR NETO	DEBITO FISCAL
VENTAS NETAS INTERNAS GRAVADAS A CONTRIBUYENTES			¢	
VENTAS NETAS INTERNAS GRAVADAS A CONSUMIDORES				¢
TOTAL OPERACIONES INTERNAS GRAVADAS			¢	¢
VENTAS NETAS INTERNAS GRAVADAS A CONTRIBUYENTES	¢		¢	
VENTAS NETAS INTERNAS GRAVADAS A CONSUMIDORES	¢		¢	
TOTAL OPERACIONES INTERNAS GRAVADAS				
EXPORTACIONES SEGÚN FACTURAS DE ESPORTACION	¢		¢	



**LIBRO O REGISTRO DE COMPRAS  
(ART. 141 C.T. Y 86 R.C.T.)**

LIBRO O REGISTROS DE COMPRAS												
NOMBRE DEL CONTRIBUYE:		LOS TIGRES, S.A DE C.V					NRC:		14012-8			
MES:		OCUBRE		AÑO:		2003		FOLIO N°:				
N°	FECHA DE EMISION	NUMERO DE DOCUMENTO	NRC	NT, CIP O DUI DE SUJETO EXCLUIDO (a)	NOMBRE DEL PROVEEDOR	COMPRAS EXENTAS			COMPRAS GRAVADAS		COMPRAS A SUJETOS EXCLUIDOS	TOTAL COMPRAS
						INTERNAS (LOCALES)	IMPORTACIONES E INTERNACIONALES	INTERNAS (LOCALES)	IMPORTACIONES E INTERNACIONALES	CREDITO FISCAL		
1	23/10/2003	3255	1000-0		CIELO, S.A DE .C.V	3000,00				390,00		3390,00
2	23/10/2003	555	2009-6		TIERRA, S.A DE C.V	2000,00				260,00		2260,00
3	24/10/2003	1235	3003-9		AGUA, S.A DE C.V	1000,00				130,00		1130,00
4	24/10/2003	2234	4004-9		FUEGO, S.A DE C.V	5000,00				650,00		5650,00
TOTALES DEL MES						11000,00				1430,00		12430,00

**Nombre y Firma del Contador o Contribuyente.**

## FACTURA SIMPLIFICADA. ARTICULO 107 DEL C.T.

MODELO DE FACTURA DE VENTA SIMPLIFICADA				
ART. 107 C.T.				
NOMBRE (CONTRIBUYENTE EMISOR)	DIA	MES	AÑO	FACTURA SIMPLIFICADA
				Nº
NIT	VENTAS GRAVADAS		US \$	
NRC	VENTAS EXENTAS		US \$	
NOMBRE DE ESTABLECIMIENTO	SUBTOTAL		US \$ _____	
GIRO: DIRECCION (oficinas, establecimientos y sucursales)	VALOR TOTAL		US \$	
NOMBRE DENOMINACION O RAZON SOCIAL NIT NRC DOMICILIO	TIRAJE DE DOCUMENTOS: DEL AL FECHA DE IMPRESIÓN: NUMERO DE AUTORIZACION DE NUMERACION CORRELATIVA			
	ORIGINAL			
	CONTRIBUYENTE			

ART. 107 INC. Nº 2

V 3º C.T.

Si existen varias sucursales o establecimientos se puede identificar y colocar las direcciones al reverso



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

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

SEÑOR CONTRIBUYENTE  
LA DECLARACIÓN DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN  
DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US\$

NUMERO DE DECLARACION

10 8

F07 V3

PERIODO TRIBUTARIO	
MES	AÑO
02	5

COMPLETE ESTE RECUADRO SOLO SI ES MODIFICACIÓN DE DECLARACIÓN	
Número de declaración que modifica	55 1

**A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE**

1	04	NIT	-	-	-	3	22	Primer Apellido/Razón o Denominación Social		
2	11	Segundo Apellido					12	Nombres		
3	14	Actividad Económica Principal					15	Código DGII		
							9	16	Teléfono	
									13	NRC
										6
										7

**B. OPERACIONES DEL MES**

		COMPRAS		VENTAS	
4	Compras Internas Exentas o no Sujetas	65	+	5	
5	Importaciones Exentas y no Sujetas	70	+	0	
6	Importaciones Gravadas (Fuera Región Centroamericana)	75	+	2	
7	Internaciones Gravadas (Región Centroamericana)	76	+	0	
8	Compras Internas Gravadas	80	+	4	
9	Devol., Rebajas, Descuentos, Bonif. u otras Deduciones sobre Compras	81	-	7	
10	Ventas Internas Exentas			85	+
11	Ventas Internas no Sujetas			86	+
12	Ventas Gravadas por cuenta de terceros domiciliados			87	+
13	Ventas Gravadas por cuenta de terceros no domiciliados			88	+
14	Exportaciones (Fuera Región Centroamericana)			90	+
15	Exportaciones (Región Centroamericana)			91	+
16	Ventas Internas Gravadas con Comprobante Crédito Fiscal			95	+
17	Ventas Internas Gravadas con Factura			96	+
18	Devol., Rebajas, Descuentos, Bonif. u otras Deduciones sobre Ventas			97	-
19	<b>SUMAS:</b>	100	=	1	105
					0

**C. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES**

		CREDITOS		DEBITOS	
20	Remanente Crédito del Período Anterior	110	+	2	
21	Reintegro Crédito Fiscal IVA por Exportaciones	115	+	4	
22	Crédito Importaciones	125	+	1	
23	Crédito por Internaciones	126	+	5	
24	Crédito Compras Internas Gravadas	130	+	3	
25	Crédito por Devol., Rebajas, Desc., Bonif. u otras Deduc. sobre Compras	131	-	6	
26	Ajuste Crédito IVA por Proporcionalidad	132	-	7	
27	Débitos por Ventas: Comprobante Crédito Fiscal			135	+
28	Débito por Ventas: Facturas			140	+
29	Débitos por Ventas: Comprobante de liquidación con Comprobante Crédito Fiscal			141	+
30	Débitos por Ventas: Comprobante de liquidación con Factura			142	+
31	Debito por Devol., Rebajas, Desc., Bonif. u otras Deduc. sobre Ventas			143	-
32	<b>SUMAS:</b>	145	=	2	150
					4

**D. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO**

33	Llevar a Renglón 155 si Suma Créditos mayor Suma Débitos			Llevar a Renglón 160 si Suma Débitos mayor Suma Créditos	
34	Remanente Crédito Próximo Período	155		Impuesto Determinado	160
35	Impuesto Anticipado a Cuenta				1
36	Retención IVA efectuada al Declarante	161	+	6	
37	Percepción IVA efectuada al Declarante	162	+	7	
38	Excedente de Impuesto Período Anterior	163	+	9	
39	Impuesto IVA por Operaciones del Período según Declaración que Modifica	164	+	0	
40	<b>Total Saldos a Favor del Contribuyente</b>	165	+	3	
41	Excedente de Impuesto para Próximo Período (Acreditamiento)			166	-
42	<b>Total Impuesto por Operaciones del Período</b>	167	=	2	166
43	Percepción IVA del Período	169	+	5	
44	Retención IVA Terceros Domiciliados	170	+	3	
45	Percepción de Impto (Emisores o Administradores Tarjeta de Crédito/Débito)	171	+	7	
46	<b>Total Retenciones y/o Percepciones aplicadas por el declarante</b>	187	=	5	
47	Retenciones y/o Percepciones del Período según Declaración que Modifica	188	-	6	
48	Excedente por pago Indebido o en Exceso (solicitar por escrito)	189	=	7	
49	<b>Total Impuesto por Retenciones y Percepciones del Período</b>			190	=
50	Multa (Atenuada)				
51	Percepción 1% <b>192</b>	1		Percepción 2% <b>199</b>	5
52	Intereses			Impuesto <b>194</b>	4
53	<b>TOTAL A PAGAR</b>			195	+
				196	+
				198	=

**E. AREA DE RECEPCION DE DECLARACIONES**

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad, por lo que asumo la responsabilidad tributaria correspondiente		Uso exclusivo Institución Receptora	
Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado		Fecha de Recepción	
		200	Día Mes Año 4
Firma y sello del Receptor Autorizado			



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

**DECLARACIÓN MENSUAL DE PAGO A CUENTA  
E IMPUESTO RETENIDO RENTA**

SEÑOR CONTRIBUYENTE LA DECLARACIÓN DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE  
EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US

NUMERO DE DECLARACION  
10 5

F14 v5

1	NIT		Periodo Tributario		Complemente este Recuadro solo si su Declaración es Modificatoria		Numero de Declaración que Modifica		
	03		5	Mes	Año	07		5	
			01		7				
2	Apellido(s) , Nombre(s) o Razón o Denominación Social:								
P	INGRESOS BRUTOS			DIESEL Y GASOLINA PERSONA NATURAL		0.3 %		1.5 %	
A	3	Actividades Comerciales	202	5	210 +	3	22 +	3	
G	4	Actividades de Servicios			212 +	8	26 +	8	
O	5	Industria de la Construcción					28 +	6	
A	6	Actividades Industriales					20 +	8	
	7	Actividades Agropecuarias					24 +	5	
	8	Otras Actividades No Sujetas a Retención					30 +	7	
	9	Otros Ingresos					32 +	4	
C	10	TOTAL INGRESOS			216 =	6	34 =	6	
U	11	Menos Robajas y Devoluciones Sobre Ventas			217 -	3	38 -	5	
E	12	Menos Ingresos Exentos y No Gravados					40 -	2	
N	13	Ingresos Gravables Sujetos de Pago a Cuenta			219 =	0	42 =	8	
A	14	Entero Computado de Pago a Cuenta (Casilla 220 = Casilla 219 x 0.3%) (Casilla 44 = Casilla 42 x 1.5%)			220 =	9	44 =	3	
	15	TOTAL ENTERO COMPUTADO DE PAGO A CUENTA (CASILLA 220 + 44)					45 =	6	
	16	Excedente de Pago a Cuenta Periodo Anterior					46 -	1	
	17	Excedente Declaración Renta Ejercicio Anterior					48 -	7	
	18	Entero Cancelado de Pago a Cuenta en Declaración que Modifica (Solo si es Declaración Modificatoria)					50 -	3	
	19	Excedente Aplicable a Pago Cuenta Próximo Periodo					54 =	2	
	20	Total a Pagar Entero Pago a Cuenta					56 =	7	
	C O N C E P T O D E E N T E R O			Numero de Sujetos		Monto Sujeto a Retención		Impuesto Retenido	
R	21	Servicios de Carácter Permanente	57	0	73	2	89 +	0	
E	22	Rentas Obtenidas en el Pais por Personas No Domiciliadas	58	6	74	4	90 +	7	
T	23	Rentas de Personas Jurídicas Provenientes de Deposito de Dinero	59	5	75	5	91 +	6	
E	24	Rentas Provenientes de Intereses Por Emisión y Colocación de Títulos	60	1	76	1	92 +	2	
N	25	Retenciones Por Actividades Agropecuarias	61	2	77	0	93 +	9	
C	26	Retenciones Por Juicios Ejecutivos	62	9	78	7	94 +	5	
I	27	Otras Retenciones	63	3	79	0	95 +	8	
O	28	Servicios sin Dependencia Laboral	64	8	80	5	96 +	2	
N	29	Retenciones Sobre Premios a Domiciliados	65	4	81	9	97 +	0	
E	30	Transferencia de Bienes Intangibles Por Personas Domiciliadas	66	5	82	3	98 +	1	
S	31	Transferencia de Bienes Intangibles Por Personas No Domiciliadas	67	7	83	0	99 +	8	
	32	Servicios Prestados en el Exterior Por Personas No Domiciliadas	68	3	84	3	100 +	5	
	33	Pagos Efectuados a Casa Matriz Por Filiales o Sucursales	69	8	85	1	101 +	4	
	34	Retenciones Sobre Premios a No Domiciliados	70	2	86	5	102 +	7	
	35	Costos y Gastos Incurridos Sujetos a Retención y Entero	71	4	87	2	103 +	1	
	36	Valores Garantizados Seguro Dotal u Otro Tipo de Seguro	72	6	88	4	104 +	2	
	37	Entero Computado en Retención					105 =	9	
	38	Entero Pagado de Retenciones en Declaración que Modifica (Solo si es Declaración Modificatoria)					106 -	2	
	39	Total Entero Retenciones (Si el resultado es negativo solicitar por escrito pago indebido o en exceso)					108 =	4	
	40	TOTAL ENTERO DE PAGO A CUENTA Y RETENCIONES					109 +	0	
	41	Multa (Atenuada) → Pago a Cuenta: 52 9 → Retenciones: 107 3 → Total:					110 +	1	
	42	Total a Pagar					112 =	8	
Declaro Bajo Juramento Que Los Datos Contendidos En La Presente Declaración Son Expresión Fiel De La Verdad, Por Lo Que Asumo La Responsabilidad Correspondiente.								Uso Exclusivo Institución Autorizada	
								Fecha de Recepción	
								Día	Año
								200	4
Nombre y Firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado						Firma y Sello del Receptor Autorizado			



**DECLARACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
También constituye Solicitud de Devolución para las Personas Naturales Asalariadas, con Rentas Diversas y Titulares de Empresas que no enteren Pago a Cuenta, con devolución hasta \$ 2,857.14

F-11V-6

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

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

NUMERO DE DECLARACION

10 **11102009672** 3

Ejercicio:	Del:	01	01	01	2005	9	Al:	02	31	12	2005	7	NIT:	03	1	2	1	7	-	0	6	0	5	7	-	0	0	2	-	1	9
------------	------	----	----	----	------	---	-----	----	----	----	------	---	------	----	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

IDENTIFICACION	Primer Apellido/Razon Social <b>ROMERO</b>		Segundo Apellido <b>MEDINA</b>		Nombres <b>MARIO ENRIQUE</b>	
	04 Calle/Avenida/Pasaje/Poligono/Block <b>AVENIDA NICARAGUA</b>		05 Numero <b>2</b>		06 Apto./local	
	07 Otros datos que complementen el domicilio		08 Colonia o Barrio <b>COLONIA PANAMERICANA</b>		09 e-mail:	
	Departamento/Municipio <b>SAN MIGUEL / SAN MIGUEL</b>		10 Telefono <b>6673052</b>		11 Fax	

ACTIVIDAD	Actividad Economica <b>Primaria ENSEÑANZA FORMAL</b>		12		Uso Exclusivo de la DGII														
	Secundaria		13		2														
	Terciaria		14		0														
	Marque con una X si esta excluida como Sujeto Pasivo segun Art. 6 de la ley de Impuesto Sobre la Renta		16		7		Marque con X si Tiene Incentivo Fiscal por Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercializacion		17		5		Utilize este Recuadro solo Si Modifica su Declaracion		18		No. Declaracion que Modifica		3

Utilize si es persona natural y residió en el país 200 días o menos en forma consecutiva durante el periodo que declara		19		Dias de Residencia en el Pais		1		Fecha de Fallecimiento o Liquidacion		20		Dia		Mes		Año		8	
---	--	----	--	-------------------------------	--	---	--	--------------------------------------	--	----	--	-----	--	-----	--	-----	--	---	--

C A L C U L O R E N T A I M P O N I B L E	<b>Rentas Gravadas del Ejercicio o Periodo</b>						
	Sueldos, Salarios, Gratificaciones y Comisiones	+ 105		0.00	8		
	Profesiones, Artes y Oficios	+ 110		0.00	4		
	Por Actividades de Servicios	+ 115		0.00	5		
	Por Actividades Comerciales	+ 120		0.00	1		
	Por Actividades Industriales	+ 125		0.00	2		
	Por Actividades Agropecuarias	+ 130		0.00	9		
	Por Utilidades y Dividendos	+ 135		0.00	6		
	Por Servicios Realizados en el Exterior y Utilizados en El Salvador	+ 137		0.00	0		
	Otras Rentas Gravables	+ 140		0.00	7		
<b>TOTAL RENTAS GRAVADAS</b>	<b>= 145</b>		<b>0.00</b>	<b>3</b>			
C O S T O S Y D E D U C C I O N E S	<b>Costos, Gastos y Deduciones del Ejercicio o Periodo</b>						
	Deducciones Personas Naturales (Reverso casilla No. 725)	+ 205		0.00	4		
	Costos y Gasto de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesionales, Artes y Oficios. (Reverso casilla 628 + 650)	+ 210		0.00	1		
	Reserva Legal (Sobre Rentas Gravadas)	+ 215		0.00	8		
	<b>TOTAL COSTOS, GASTOS Y DEDUCCIONES</b>	<b>= 225</b>		<b>0.00</b>	<b>9</b>		
	Costos y Gastos No Deducibles (Artículo 29-A Ley de Impuesto Sobre la Renta)	+ 235		0.00	6		
	<b>RENDA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es mayor o igual a cero</b>	<b>= 240</b>		<b>0.00</b>	<b>0</b>		
	<b>PERDIDA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es menor que cero</b>	<b>= 242</b>		<b>0.00</b>	<b>2</b>		
	Renta Neta por Creditos o Financiamientos Otorgados en el Exterior (Reverso casilla No.873)	+ 245		0.00	2		
	Renta por Ganancia Neta de Capital (Casilla 128 de Formulario F-944)	+ 250		0.00	7		
<b>TOTAL RENTA IMPONIBLE (Sumar Casillas 240 + 245 + 250)</b>	<b>= 255</b>		<b>0.00</b>	<b>3</b>			

L I Q U I D A C I O N	<b>IMPUESTO COMPUTADO DE LA RENTA ORDINARIA</b>						
	IMPUESTO DE GANANCIA NETA DE CAPITAL (Casilla 104 de Formulario F-944)	+ 300		0.00	0		
	<b>TOTAL IMPUESTO (Casilla 300 + Casilla 305)</b>	<b>= 310</b>		<b>0.00</b>	<b>1</b>		
	Impuesto Retenido (Reverso Casilla No. 830)	- 315		0.00	7		
	Pago a Cuenta	- 320		0.00	8		
	No. de Resolucion	322	7	Credito segun Resolucion	- 325	0.00	4
	No. Declaracion Ejercicio Anterior	326	2	Credito Aplicable del Ejercicio Anterior	- 328	0.00	5
	Liquidacion Anual del Impuesto Pagado en Declaracion que Modifica	- 329			- 329	0.00	6
	<b>IMPUESTO DETERMINADO ((Casilla 310 - Casilla 315+320+325+328+329), Si el Resultado es Negativo, Anotelo entre Parentesis)</b>	<b>= 330</b>		<b>0.00</b>	<b>4</b>		
	Multa (Atenuada segun Art. 261 Codigo Tributario)	+ 335		0.00	9		
<b>LIQUIDACION ANUAL DEL IMPUESTO ((Casilla 330 + 335), Si el Resultado es Negativo, Anotelo entre Parentesis)</b>	<b>= 340</b>		<b>0.00</b>	<b>0</b>			

<b>Total a Devolver:</b> 345		<b>0.00</b>		<b>0</b>		<b>Total a Pagar:</b> 350		<b>0.00</b>		<b>6</b>					
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaracion son expresion fiel de la verdad, Manifiesto que tengo conocimiento que incurriria en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los articulos 249-A y 250-A del Codigo Penal.						Uso exclusivo DGII		Fecha de Recepcion							
						Dia		Mes		Año					
						200								3	
Nombre y Firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado						Firma y Sello del Receptor Autorizado									

ESTRUCTURA COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS INDUSTRIA				DEDUCCIONES PERSONAS NATURALES			
Inventario Inicial de Materia Prima	+ 405	0,00	7	Medicos (Conforme a Documentación)	+ 711	0,00	0
Compra Materia Prima	+ 410	0,00	3	Colegiaturas (Conforme a Documentación)	+ 712	0,00	9
Inventario Final de Materia Prima	- 415	0,00	4	ISSS (Salud)	+ 713	0,00	7
Costo de Materia Prima Utilizada	= 420	0,00	0	Bienestar Magisterial	+ 714	0,00	5
Mano de Obra	+ 425	0,00	1	Donación máxima legalmente permitida (Según Documentación)	+ 715	0,00	3
Costos Indirectos de Fabricación	+ 430	0,00	8	IPPSA	+ 716	0,00	1
Inventario Inicial, Producto en Proceso	+ 435	0,00	9	AFP Cuota Voluntaria	+ 717	0,00	0
Inventario Final de Producto en Proceso	- 440	0,00	5	Depreciación de Vehículo (No Aplica a Asalariados)	+ 718	0,00	5
Costo de Producción	= 442	0,00	6	Combustible (No Aplica a Asalariados)	+ 719	0,00	8
Inventario Inicial de Producto Terminado	+ 444	0,00	2	Cuota Sindical o Gremial (Conforme a Documentación)	+ 720	0,00	6
Inventario Final de Producto Terminado	- 445	0,00	3	Deducción Fija (Excluido Salarios Menores o Iguales a \$5.714.25)	+ 722	0,00	3
Costo de lo Vendido	= 450	0,00	0	TOTAL	= 725	0,00	0
Gastos de Venta Sin Donación	+ 525	0,00	8	Nota: Para los Contribuyentes no obligados a llevar Contabilidad Formal, al llenar las casillas del 711 al 725, del 730 al 750, del 405 al 627, del 840 al 865, del 870 al 873 con los datos respectivos, están dando cumplimiento a la obligación de presentar el Estado de Ingresos y Gastos y del Balance General según Art. 91 Inc. 2° del Código Tributario.			
Gastos de Administración Sin Donación	+ 530	0,00	4				
Gastos Financieros Sin Donación	+ 535	0,00	6				
Total Gastos de Operación	= 540	0,00	1				
TOTAL COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS DE OPERACIÓN (CASILLAS 450 + 540)	= 545	0,00	9				

Costos y Gastos del Ejercicio o Período	Comercio			Agropecuaria			Servicios, Profesiones, Artes y Oficios		
Inventario Inicial	+ 601	0,00	7 610	0,00	6 619	0,00	0	0,00	0
Costo Artículos Producidos / Comprados	+ 602	0,00	5 611	0,00	4 620	0,00	3	0,00	3
Inventario Final	- 603	0,00	3 612	0,00	2 621	0,00	1	0,00	1
Costo de Venta	= 604	0,00	1 613	0,00	0 622	0,00	0	0,00	0
Gastos de Venta Sin Donación	+ 605	0,00	0 614	0,00	9 623	0,00	8	0,00	8
Gastos de Administración Sin Donación	+ 606	0,00	8 615	0,00	7 624	0,00	6	0,00	6
Gastos Financieros Sin Donación	+ 607	0,00	6 616	0,00	5 625	0,00	4	0,00	4
Gastos de Operación	= 608	0,00	4 617	0,00	3 626	0,00	2	0,00	2
Total Costo Venta Mas Gastos de Operación	= 609	0,00	2 618	0,00	1 627	0,00	0	0,00	0
Total Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesiones, Artes y Oficios (Casillas 545+609+618+627)							628	0,00	3
Donación Máxima legalmente permitida ( Aplica solo personas jurídicas ) :							650	0	7

BALANCE GENERAL NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL AL	800	DIA	MES	AÑO	5	OPERACIONES POR RENTAS NO GRAVADAS O INGRESOS QUE SON EXCLUIDOS O QUE NO CONSTITUYEN RENTA DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION			
Efectivo	+ 840			0,00	3	Rentas No Gravadas o Exentas	+ 730	0,00	8
Bancos	+ 841			0,00	9	Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	+ 732	0,00	6
Cuentas Por Cobrar	+ 842			0,00	5	Rentas No Gravadas AFP (Cuota Legal), ISSS e INPEP	+ 734	0,00	4
Inventarios	+ 843			0,00	0	Utilidades y Dividendos	+ 736	0,00	2
Inversiones	+ 844			0,00	2	Indemnizaciones No Gravadas	+ 738	0,00	0
Bienes Muebles	+ 845			0,00	7	Costos y Gastos por Rentas No Gravadas o Exentas	- 740	0,00	9
Bienes Inmuebles	+ 846			0,00	1	Costos y Gastos por Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	- 742	0,00	2
Otros Activos	+ 847			0,00	6	Reserva Legal no Gravadas o Excluidos o que No Constituyen Renta	- 744	0,00	3
TOTAL DEL ACTIVO	= 849			0,00	3	Ganancia de Capital Neta No Gravada (Casilla 148 F-944)	+ 746	0,00	7
Cuentas por Pagar	+ 850			0,00	5	TOTAL UTILIDADES DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION	= 750	0,00	1
Prestamos por Pagar	+ 851			0,00	9	OPERACIONES POR CREDITOS O FINANCIAMIENTOS OTORGADOS EN EL EXTERIOR			
Otras Pasivos	+ 855			0,00	3	Rentas Obtenidas en el Exterior	+ 870	0,00	6
TOTAL PASIVO	= 860			0,00	6	Costos y Gastos por Rentas Realizadas en el Exterior	- 871	0,00	4
Capital o Patrimonio	+ 862			0,00	2	Reserva Legal por Rentas Realizadas en el Exterior	- 872	0,00	2
TOTAL PASIVO MAS CAPITAL	= 865			0,00	0	TOTAL	= 873	0,00	0

SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES, BONIFICACIONES GRAVADAS, JUICIOS EJECUTIVOS Y OTROS IMPUESTOS RETENIDOS											
Nombre de la Empresa o Entidad que Retuvo	805	2	810			9	815	0	825	7	
Código	NIT					Ingresos Gravados		Impuesto Retenido			
				-	-	-		0,00	0,00		
				-	-	-		0,00	0,00		
				-	-	-		0,00	0,00		
				-	-	-		0,00	0,00		
Totales							820	0,00	6 830	0,00	3

En Casilla No. 820 Totalizar los Ingresos Gravados; y en casilla No.830 Totalizar el Impuesto Retenido el cual deberá trasladar a la casilla 315.

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro. Debera agregar el Código de Ingreso sobre el cual efectuó la Retención, Consultar Guía

DETALLE DE DONACIONES											
Nombre de la Institución	905							9	910		
Código	NIT					VALOR DE LA DONACION					
				-	-	-		9	910	0,00	5
				-	-	-		9	910	0,00	5
				-	-	-		9	910	0,00	5
TOTAL	917									0,00	1

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

SI TIENE DEVOLUCION:

Y desea se le deposite la devolución en Cuenta de Ahorro o Cuenta Corriente del contribuyente Complete la Información que se solicita a continuación:

NOMBRE DE BANCO	No. Cuenta		Tipo de Cuenta	
	920		2	925
				3
	USO EXCLUSIVO DE LA DGI			
	Código de Banco:		930	0

Firma: \_\_\_\_\_  
Aceptación de Abono a Cuenta

## BIBLIOGRAFÍA

- Gerardo Guajardo “Contabilidad Financiera I”
- Jaime Alfredo Barrientos Rivera, “Tesis Análisis de las políticas crediticias del sistema financiero, para la microempresa...”
- Kholer, “Diccionario Contable”
- Lic. Luis Vázquez López, “Recopilación de leyes tributarias”.
- Mauricio Campos, “Tesis, Guía de cumplimiento jurídico fiscal para la microempresa”
- Miguel Ángel García Urrutia, “Tesis Procedimientos legales tributarios y de control interno contable...”
- [www.camsec.org.s.v](http://www.camsec.org.s.v).
- [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com).
- [www.mh.gob.s.v](http://www.mh.gob.s.v).
- [www.mundonotrial.com.mx/notario/glosario-6.htm](http://www.mundonotrial.com.mx/notario/glosario-6.htm).
- [www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml](http://www.oit.or.cr/oit/papers/promicro/microempresa.shtml).
- [www.primerempleo.com](http://www.primerempleo.com).
- [www.sofofa.cl](http://www.sofofa.cl)
- [www.terra.es/personal/antocobo/glosario.htm](http://www.terra.es/personal/antocobo/glosario.htm).
- [www.tributos.com.ve/glosario/index.php](http://www.tributos.com.ve/glosario/index.php).