

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



**"ESTUDIO COMPARATIVO DE LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA
CENTROAMERICANA COMO HERRAMIENTA DE CONSULTA PARA EL
EJERCICIO PROFESIONAL EN EL AREA CONTABLE"**

Trabajo de investigación Presentado por:

Aguiluz Hernández, Rebeca Elena
Carranza Martínez, José Luis
Linares Padilla, Mauricio Fabio Guillermo

Para optar al grado de:

LICENCIADO(A) EN CONTADURIA PUBLICA

JUNIO 2011

San Salvador, El Salvador, Centroamérica.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector : Máster Rufino Antonio Quezada
Sánchez.

Secretario : Licenciado Douglas Vladimir Alfaro
Chávez.

Decano de la Facultad de
Ciencias Económicas : Máster Roger Armando Arias
Alvarado.

Secretaria de la Facultad de
Ciencias Económicas : Licenciado José Ciriaco Gutiérrez

Asesor Directo : Licenciado José Santos Cañenguez

Jurados Examinador : Licenciado José Santos Cañenguez
Licenciado Carlos Lazo

Junio del 2011.

San Salvador, El Salvador, Centro América.

AGRADECIMIENTOS

A **Dios todo poderos y María Santísima** que me han dado fuerza, paciencia y me han guiado para lograr mis metas.

A mis padres **Ermy de Aguiluz y Gilberto Aguiluz** que me han dado su apoyo y animado cuando el camino se torno mas dificil para lograr mis objetivos, así mismo a mis hermanos **Jorge Luis y Carlos Gilberto** que me han dado siempre su amor y comprensión, en especial a mi abuelo Carlos Hernández Lila (Q.D.D.G.) quien ha sido mi modelo profesional a seguir.

A mis amigos y compañeros en especial **Jeanneth Villalta y Sergio Meléndez** por todo el apoyo brindado durante todo este viaje de formación profesional así como mis compañeros y asesor por su apoyo ya ayuda.

Rebeca Elena Aguiluz Hernández.

A Dilos, y a su Madre María; por su Inspiración, Sabiduría y Salud, por ser la Luz que guió mis pasos hacia el logro de esta meta.

A mis Padres Raquel Emilia y José Luis por ser los instrumentos que Dios utilizó para darme la Vida, Educación y Principios Religiosos, y porque con sus esfuerzos y sacrificios contribuyeron en gran medida al logro de este objetivo.

A mi Hermana, Sandra Maritza, por todo el Apoyo que siempre me brindó.

A todos los catedráticos, que con sus enseñanzas, orientaciones y comprensión forjaron en nosotros el profesionalismo y sentido humano digno de un estudiante de la Universidad de El Salvador,

A mis Amigos y Compañeros de trabajo de Graduación Rebeca y Fabio por el esmero, esfuerzo y cooperación demostrado a lo largo de esta larga travesía.

José Luis Carranza Martínez

A DIOS por darme fortaleza y sabiduría para no desmayar en la búsqueda del logro de mis objetivos.

A MIS PADRES David Linares y Elsy de Linares por el sacrificio y apoyo incondicional que me brindaron durante toda mi etapa estudiantil, ya que estuvieron siempre disponibles, tanto para afrontar los momentos difíciles como para disfrutar el logro de cada meta trazada durante todo este proceso.

A MIS HERMANOS David, Sidney y Marycarmen por su ayuda, que junto a la de mis padres fue el complemento perfecto para llegar a éste momento, con grandes aportes como: brindarme su hogar, su tiempo, dinero, ideas, consejos, etc.

A MIS AMIGOS que estuvieron a lo largo de esta gran carrera estudiantil, no sólo por compartir un grupo de estudio sino por crear una amistad que deberá existir aún cuando la distancia sea grande.

A MI GRUPO DE TESIS Y ASESORES Quienes me acompañaron hasta el final de este largo camino.

"GRACIAS A TODOS AQUELLOS QUE DIRECTA O INDIRECTAMENTE HICIERON POSIBLE QUE LLEGARA A ESTE GRAN LOGRO".

Mauricio Fabio Guillermo Linares Padilla

INDICE

RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
CAPÍTULO I: MARCO TEORICO	1
1. ANTECEDENTES DEL IMPUESTO.....	1
1.1. ANTECEDENTES DEL IMPUESTO EN EL MUNDO.....	1
1.1.1. GENERALIDADES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS.....	1
1.1.2.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	1
1.1.2.2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.....	2
1.1.2.3. GENERALIDADES DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.....	4
1.1.3. ANTECEDENTES DEL IMPUESTO EN CENTRO AMERICA.....	5
1.1.3.1. LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	5
1.1.3.2. LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.....	8
1.1.3.3. CÓDIGO TRIBUTARIO.....	12
CAPÍTULO II: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	15
2. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN.....	15
2.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	15
2.2. TIPO DE ESTUDIO.....	15
2.3. UNIDADES DE ANÁLISIS.....	15
2.4. DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA.....	15
2.5. INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN.....	16
2.6. PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN.....	16
2.7. TABULACION Y LECTURA DE DATOS.....	16
2.8. DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN.....	17
2.9. TABULACION Y ANALISIS DE DATOS.....	17
CAPÍTULO III: PROUPUESTA ESTUDIO COMPARATIVO DE LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA CENTROAMERICANA COMO HERRAMIENTA DE CONSULTA PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL EN EL AREA CONTABLE	35
3. ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA DE LOS PAÍSES DE EL SALVADOR, GUATEMALA, HONDURAS, NICARAGUA Y COSTA RICA.....	35
3.1 HECHO GENERADOR.....	35
3.1.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	35
3.1.1.1 En El Salvador.....	35
3.1.1.2 Guatemala.....	37
3.1.1.3 Honduras.....	39
3.1.1.4 Nicaragua.....	40
3.1.1.5 Costa Rica.....	42
3.1.2 LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.....	44
3.1.2.1 En El Salvador.....	44
3.1.2.2 Guatemala.....	45
3.1.2.3 Honduras.....	46
3.1.2.4 Nicaragua.....	47
3.1.2.5 Costa Rica.....	47

3.2. EXENCIONES DE IMPUESTOS.....	48
3.2.1. Ley de impuestos Sobre la Renta.....	48
3.2.1.1 En El Salvador.....	48
3.2.1.2 Guatemala.....	49
3.2.1.3 Honduras:.....	51
3.2.1.4 Nicaragua.....	51
3.2.1.5 Costa Rica.....	52
3.2.1.6 Análisis comparativo de la Exenciones en la Ley de Impuesto Sobre la Renta en los países Centroamericanos en estudio.....	53
3.2.2. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.....	54
3.2.2.1 El Salvador.....	55
3.2.2.2 Guatemala.....	57
3.2.2.3 Honduras.....	60
3.2.2.4 Nicaragua.....	61
3.2.2.5 Costa Rica.....	63
3.2.2.6 Análisis comparativo de la Exenciones en la Ley de Impuesto a al Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios.....	64
3.3. Deducciones del Impuesto.....	66
3.3.1. Ley de Impuesto Sobre la Renta.....	66
3.3.1.1 El Salvador.....	66
3.3.1.2 Guatemala.....	69
3.3.1.3 Honduras.....	72
3.3.1.4 Nicaragua.....	76
3.3.1.5 Costa Rica.....	78
3.3.1.6 Análisis comparación entre los países Centroamericanos en estudio.....	81
3.4. METODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS.....	84
3.4.1. Código Tributario.....	84
3.4.1.1 El Salvador.....	84
3.4.2. Ley de Impuesto Sobre la Renta.....	87
3.4.1.2 Guatemala.....	87
3.4.1.3 Honduras.....	89
3.4.1.4 Nicaragua.....	89
3.4.1.5 Costa Rica.....	91
3.4.1.6 Comparación entre los países Centroamericanos en estudio.	93
3.5. DEPRECIACION Y AMORTIZACIÓN.....	95
3.5.1. Ley de impuestos Sobre la Renta.....	95
3.5.1.1. El Salvador.....	95
3.5.1.1.1. Depreciación.....	95
3.5.1.1.2 Amortización.....	98
3.5.1.2. Guatemala.....	99
3.5.1.2.1 Depreciación.....	99
3.5.1.2.2 Amortización:.....	100
3.5.1.3 Honduras.....	101
3.5.1.3.1 Depreciación.....	101
3.5.1.3.2 Amortización.....	102
3.5.1.4 Nicaragua.....	104
3.5.1.4. Depreciación.....	104
3.5.1.4.2 Amortización.....	106

3.5.1.5 Costa Rica:	106
3.5.1.5.1 Depreciación	106
3.5.1.5.2 Amortización	108
3.5.1.6 Comparación de los Métodos de Depreciación y Amortización adoptados en la legislación centroamericana en estudio.	108
3.6. TASACIÓN	111
3.6.1 Ley de Impuestos Sobre la Renta	111
3.6.1.1 El Salvador	111
3.6.1.2 Guatemala	112
3.6.1.3 Honduras	113
3.6.1.4 Nicaragua	115
3.6.1.5 Costa Rica	116
3.6.1.6 Análisis comparativo de Tasas de Imposición en los países de Centro América en estudio.	116
3.6.2. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios.	118
3.6.2.1 El Salvador:	118
3.6.2.2 Guatemala	120
3.6.2.3 Honduras	121
3.6.2.4 Nicaragua	122
3.6.2.5 Costa Rica	123
3.6.2.6 Análisis comparativo de las tasas del impuesto en los países de centro América en estudio.	124
3.7. FECHA DE PRESENTACION Y PAGO.	125
3.7.1. LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.	125
3.7.1.1 El Salvador	125
3.7.1.2. Guatemala	126
3.7.1.3. Honduras	127
3.7.1.4 Nicaragua	128
3.7.1.5. Costa Rica	129
3.7.1.6.	129
3.7.2. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.	130
3.7.2.1 El Salvador	130
3.7.2.2 Guatemala	130
3.7.2.3 Honduras	131
3.7.2.4 Nicaragua	132
3.7.2.5 Costa Rica	132
3.7.2.6 Análisis comparativo de fechas de presentación y pago establecidas en los países de Centro América en estudio.	133
3.8. INFRACCIONES Y SANCIONES.	134
3.8.1. Código Tributario.	134
3.8.1.1 El Salvador	134
3.8.1.2 Guatemala	137
3.8.1.3 Honduras	140
3.8.1.4 Nicaragua	142
3.8.1.5 Costa Rica	144
3.8.1.6 Análisis comparativo de infracciones y sanciones en los países Centroamericanos.	147
3.9. MÉTODOS DE EXTINCIÓN DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	148
3.9.1. Código tributario.	149
3.9.1.1 El Salvador	149
3.9.1.2 Guatemala	151

3.9.1.3 Honduras.....	153
3.9.1.4 Nicaragua.....	157
3.9.1.5 Costa Rica.....	158
3.9.1.6 Análisis comparativo de extinción de obligaciones tributarias en los países en estudio.....	161
3.10. PRESCRIPCIÓN.....	161
3.10.1. Código Tributario.....	162
3.10.1.1 EL Salvador.....	162
3.10.1.2 Guatemala.....	163
3.10.1.3 Honduras.....	165
3.10.1.4 Nicaragua:.....	167
3.10.1.5 Costa Rica.....	168
3.10.1.6 Análisis comparativo de prescripción en los países Centroamericanos en estudio.....	170
CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	172
4.1 CONCLUSIÓN.....	172
4.2 RECOMENDACIONES.....	172
BIBLIOGRAFIA.....	174

RESUMEN EJECUTIVO

Hoy en día la expansión de mercados, los incentivos fiscales que promueven los países en desarrollo para ser atractivos a la inversión, son aprovechables por muchas empresas para obtener mano de obra barata y de esta forma minimizar costos.

El crecimiento de las empresas es tal que poseen sucursales en diferentes países de Centro América, exigiendo a sus empleados un mayor conocimiento en sus áreas de trabajo para ser trasladados a los países donde poseen filiales.

Por tanto los profesionales en Contaduría Pública, se ven en la necesidad de no solo conocer el régimen tributario de su país, sino también el de los demás países centroamericanos, señalando que por ser legislaciones en materia de impuestos, son adaptados a las condiciones de cada país, coincidiendo en muchos aspecto que harán comprensible el desarrollo de la investigación.

En El Salvador la última reforma fiscal se efectuó en el mes de diciembre del año 2010, aclarando ciertos puntos que a consideración de los legisladores eran interpretados de forma errónea y sustituyen otros en su totalidad, en Nicaragua en ese mismo mes y año se dieron reformas en su legislación, en el congreso de Guatemala, existe una propuesta de reforma de ley que a la fecha no ha sido aprobada, tomando en cuenta dichas reformas en el ramo de Impuesto Sobre La Renta, Impuesto al Valor Agregado y disposiciones generales que dicta el Código Tributario en los países en estudio.

Es importante señalar que el profesional contable en Centro América no cuenta con una herramienta de consulta en donde se compare el tratamiento contable para los impuestos de una forma general.

Para el desarrollo de la investigación se procedió a realizar encuestas que permitieron recolectar información que permitió identificar las debilidades en materia de impuesto de los profesionales en Contaduría Pública, en las áreas de identificación de hechos generadores del impuesto, exenciones, deducciones procedentes, tasación del impuesto, presentación y pago del impuesto, fiscalización, infracciones, sanciones, caducidad y prescripción.

De dichas regulaciones se presenta cuadro sinóptico de similitudes y diferencias que existen entre las leyes tributarias de Guatemala, Honduras, Nicaragua y Costa Rica, con relación a las leyes tributarias vigentes en El Salvador, para contribuir a ampliar los conocimientos de los referidos profesionales.

INTRODUCCIÓN

La recaudación de impuestos es un de las prácticas mas antiguas que se han realizado en el mundo, para la obtención de recursos del público, los que eran destinados al desarrollo de los pueblos.

Los impuestos en sí, son regidos por una normativa general, la cual da paso a otras leyes que amplían, rigen y aclaran, las disposiciones contenidas; en este caso la normativa principal es el Código Tributario, leyes secundarias entre la que se encuentran la Ley de Impuesto Sobre La Renta que grava con impuesto los ingresos que se generan por el trabajo de las personas naturales como empresas; y La Ley de Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a La Prestación de Servicios conocida como Ley del IVA, que grava con impuesto las ventas de bienes y servicios; finalizando con sus reglamentos, que actúan como guía y complemento de las leyes secundarias.

Los contadores como colaboradores de las decisiones financieras de cualquier empresa, se ven en la obligación de conocer la legislación tributaria de los países en los cuales se generen operaciones de las empresas donde laboran, para así cumplir de la mejor forma las obligaciones tributarias en dichos países.

A continuación se presenta una breve descripción del contenido de cada capítulo.

En el primer capítulo, se detallan los antecedentes concernientes a la evolución de los impuestos en el mundo y cuales han sido los países que han aportado las bases para la estructuración de los mismos, así también los modelos que se retoman para llegar a las legislaciones que actualmente han sido concebidas en los países como es El Salvador, Guatemala,

Honduras, Nicaragua y Costa Rica, los decretos que ha reformado a las leyes originales para eliminar vacíos legales que se encontraron en su concepción y que han sido aprovechados para eludir impuestos.

En el capítulo II se expone la "Metodología de la Investigación", donde se presenta, el universo que forma parte de la investigación, las técnicas e instrumentos de recolección de datos, los resultados obtenidos, así como de la interpretación de éstos en donde se han tabulado los resultados del cuestionario contestado por contadores públicos Salvadoreños, constatando realmente la necesidad que éstos poseen de conocer la legislación tributaria centroamericana.

En el capítulo III se expone la "Propuesta" de la investigación, enfocándose en la comparación de hechos generadores del impuesto, exenciones, deducciones, tasas aplicables, presentación de declaración y pago del impuesto, infracciones, sanciones, caducidad, fiscalización, y prescripción de los impuestos; con el objeto de presentar similitudes y diferencias entre éstos, comparando todas las legislaciones en relación con la Salvadoreña, para así presentar información que sea útil en el ejercicio profesional de los interesados en la materia.

CAPÍTULO I: MARCO TEORICO

1. ANTECEDENTES DEL IMPUESTO

1.1. ANTECEDENTES DEL IMPUESTO EN EL MUNDO

Muchas de las naciones del mundo antiguo pusieron en práctica sistemas complejos para percibir recursos del público, por ejemplo el impuesto sobre la producción en bruto, el cual estuvo muy extendido tanto dentro como fuera del sistema feudal, el cual dependía de las cosechas y era parecido al impuesto sobre la propiedad.

Generalmente este impuesto se pagaba en especie como granos, aceite, ganado, miel y fibras textiles. Por otro lado los griegos y los romanos eran opuestos a los impuestos directos de cualquier clase, ya que lo consideraban como "vejatorio para la dignidad de un ciudadano libre" sin embargo los griegos incurrieron en tales impuestos en circunstancias excepcionales, y los romanos únicamente los cobraban a las provincias que conquistaban.

Durante la edad media fueron implementados la mayoría de los impuestos actuales, aunque cabe mencionar que para ese entonces el impuesto sobre la renta parece no haber sido conocido todavía¹.

1.1.1. GENERALIDADES DE LOS IMPUESTOS INTERNOS.

1.1.2.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El impuesto sobre la renta es reciente, los primeros antecedentes aparecen en Francia (1793), Gran Bretaña (1799), Suiza (1840), Austria (1849) e Italia (1864). En España no aparece hasta el año de 1975, en los tiempos de la transición

¹ "Antecedente de los Impuestos" Monografias.com

política del régimen autocrático franquista a la democracia constitucional.

En América se inició en 1821, cuando Colombia estableció gravámenes sobre los ingresos provenientes de inversiones, negocios, propiedades y sobre ingresos de servicios profesionales. En 1932, Argentina introdujo muchos de los conceptos contemporáneos del impuesto sobre la renta.

El impuesto a la renta, se trata de un impuesto que grava la renta o ganancias que se han producido a partir de una inversión o de la rentabilidad de cierto capital, se puede tratar también del producto de un trabajo dependiente o independiente

CARACTERÍSTICAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

- Ingreso mínimo exento, es decir, que no se paga por debajo de determinada renta. Esta exención pretende beneficiar a los sectores menos favorecidos de la población.
- Tipo impositivo (porcentaje de renta que hay que pagar) crece cuando aumenta la renta, es decir, que cuanto más se gana más se paga.
- Gastos deducibles: costos asociados con el puesto de trabajo (trajes especiales, cotizaciones a asociaciones laborales y a sindicatos, etcétera), seguro médico, intereses pagados por hipotecas.

1.1.2.2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El impuesto al valor agregado tuvo su origen durante la Edad Media donde rigió un tributo semejante llamado "MALTOTE", que fue antecedente de la "ALCABALA" española implantado por Alfonso XI en 1342, se aplicó en América mediante la real cédula de 1591, y se establecía sobre las diversas etapas de

comercialización, con una tasa que llegó al seis por ciento (6%). Así establecido, este impuesto era muy pesado, y fue suprimido por la Primera Junta en 1810, en Europa, en el año de 1925, bajo el régimen tradicional del "impuesto a las ventas", mismo que se estableció como un sistema de "impuesto en cascada" también conocido como fenómeno de "imposición acumulativa" que consiste en cubrir un impuesto sobre otro impuesto de la misma naturaleza, utilizándose por primera vez en Francia, donde surgieron las condiciones prácticas para su desarrollo, por medio de la reforma fiscal de 1953-1955, siendo posteriormente adoptado por los demás países miembros de la Unión Europea a partir de la Sexta Directiva (77/388/Comunidad Económica Europea), las razones para implantar un impuesto al valor agregado varía de un país a otro, mientras que en la Comunidad Económica Europea los motivos de transformación del impuesto a las ventas, son por armonización fiscal o uniformidad entre los países integrantes de la misma.

A través del tributo, se posibilita que sólo se llame a contribuir para el financiamiento del gasto público a quién tenga capacidad contributiva y sólo dentro del límite de la misma.

Se concluye que el valor agregado es el aumento de precio que se genera como consecuencia de la utilización de los factores que intervienen en cada una de las etapas que forman parte del proceso económico de producción y comercialización hasta llegar al consumidor final².

CARACTERÍSTICAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

- El IVA es un impuesto indirecto, generalizado.
- No toma en cuenta las condiciones del sujeto pasivo.

2 "Antecedentes del IVA" Monografias.com.

- Es un impuesto neutral, puesto que grava las ventas en todas las etapas con alícuotas uniformes o excepciones tales como: provisión de agua siempre y cuando esta sea distribuida por el estado, periódico. Además, tiene la posibilidad de computar como crédito fiscal el impuesto abonado en las compras.
- El productor y/o comerciante no incluye en sus costos el IVA.
- Otra de las características es su fácil recaudación.

1.1.2.3. GENERALIDADES DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

El objetivo del Código Tributario es unificar, simplificar y racionalizar las leyes que regulan los diferentes tributos internos, con el fin de facilitarle al contribuyente el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Al inicio del siglo XX se observaron las condiciones necesarias para la creación de todo un sistema jurídico tributario múltiple. Implementando mucho de los países en desarrollo la utilización del Código Tributario, como respuesta a la corriente de la modernización estatal, con el cual se pretendía unificar y simplificar, la aplicación de leyes que regulan el pago de los impuestos que generan mayores ingresos para un país, por lo tanto permiten la consecución de los fines primordiales del Estado, así como el sostenimiento de sus diferentes unidades.

En 1997 el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias con sus siglas CIAT, atendiendo las necesidades de reformar las normativas verificadas en los países de América Latina a través de las diversas actividades de esta institución y por otros antecedentes, tales como el Derecho Tributario positivo de aquellos países y en especial, el Modelo de Código Tributario para América Latina OEA/BID.

ESTRUCTURA DEL MODELO

El Modelo está estructurado en cinco grandes Títulos:

- Título I. Disposiciones preliminares.
- Título II. Deberes y derechos de los sujetos pasivos y de los terceros.
- Título III. Facultades y obligaciones de la Administración.
- Título IV. Procedimientos
- Título V. Ilícito tributario y sanciones.

1.1.3. ANTECEDENTES DEL IMPUESTO EN CENTRO AMERICA

1.1.3.1. LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

La ley del Impuesto Sobre La Renta como se denomina en El Salvador a la normativa que establece los lineamientos para la determinación del impuesto a pagar por parte de los contribuyentes sobre los ingresos obtenidos en un periodo tributario.

Los equivalentes en Centroamérica para esta ley son los siguientes:

Guatemala	:	Ley de Impuesto Sobre la Renta.
Honduras	:	Ley de Impuesto Sobre La Renta.
Nicaragua	:	Ley de Equidad Fiscal.
Costa Rica	:	Ley de Impuesto Sobre La Renta

ANTECEDENTES DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
El Salvador	Antes de introducirse el sistema de impuesto sobre la renta, la recaudación descansaba sobre los sistemas de tributación indirecta sobre las importación, exportación y consumo. Dicha ley fue creada en 1915. En el mes de diciembre de 1963 se decretó la Ley de Impuesto Sobre la Renta, según Decreto Legislativo No. 472, D.O. No. 241, Tomo 201 del mismo mes y año, que vino a sustituir a

<p>El Salvador</p>	<p>la promulgada en el año de 1915, posteriormente modificándose en 1991 ya que la anterior no era adecuada a las condiciones sociales del país. Después se fue introduciendo a través de éstas nuevas reglamentaciones que no se habían incluido en los anteriores decretos, reformándose por D. L. No. 134 en 1991; siendo la ultima reforma dictada por medio de Decreto Legislativo 236 de fecha 27 de diciembre de 2009 y entrando en vigencia a partir del 1° de enero de 2010 el cual encierra una serie de reformas que trata de reducir la elusión fiscal por parte de los contribuyentes, al igual que la incorporación de más ingresos para el Estado. Hasta el momento catorce han sido los Decretos que han reformado la ley actual. Sin embargo el Decreto más significativo fue el No.230 del 14 de Diciembre de 2000, ya que vino a establecer un nuevo marco jurídico tributario a través del establecimiento del Código Tributario, puesto que su aprobación vino a modificar 4 y a derogar 70 artículos de La Ley del Impuesto Sobre La Renta.</p>
<p>Guatemala</p>	<p>En 1962, se envía al Congreso una nueva versión del proyecto de ley del impuesto sobre la renta, que finalmente se aprobó. El Decreto 1559 fue promulgado por el Legislativo en noviembre de 1962 con vigencia a partir del 1 de julio de 1963. Reformada por Decreto-ley 229, pero ello no contribuyó a lograr un aumento significativo de recursos que lograra compensar la reducción de los impuestos aplicados a las exportaciones e importaciones.</p> <p>Luego se aprobó la ley "Anti-evasión" que por medio del sistema de retenciones fortaleció la</p>

Guatemala	recaudación del impuesto sobre la renta. Actualmente el pleno legislativo existe una propuesta de reformas, las cuales no han sido aprobadas.
Honduras	Creada a través del decreto N° 25-63, en 1963, fue creada la ley de Impuesto Sobre La Renta, sufriendo una serie de cambios, por medio del decreto 194-2002 estableció una serie de reformas sobre el Impuesto Sobre La Renta (ISR), dando un incremento de la recaudación personas naturales y personas jurídicas en los años 2002 y 2003.
Nicaragua	Esta ley fue aprobada por medio de D. L. N° 453-03 el cinco de mayo de 2003, conocida como Ley de Equidad Fiscal, englobando la tributación al consumo, incluye la renta aduanera y tributación por rentas obtenidas. Reformándose por primera vez por medio de decreto legislativo N° 528 aprobado el 31 de mayo de 2003; luego por medio de decreto legislativo N° 712 aprobado el 3 de diciembre del 2009 y entrando en vigencia a partir del 1° de enero del 2010.
Costa Rica	La Ley del Impuesto Sobre La Renta creada por medio del decreto legislativo N° 7092 en el año 1988, posteriormente sufrió dos modificaciones ese mismo año, siendo una de estas el decreto legislativo Nos. 7097 con fecha de 01 de septiembre y el segundo el 11 de noviembre del 1988; posteriormente fue aprobado una nueva reforma N° 7142 con fecha 08 de Marzo de 1990. Posteriormente por medio de Decreto Ejecutivo se dieron nuevas reformas en los años de 1993; complementándolo así con los decretos N° 23689-h y 23690-h ambos del 23 de Octubre de 1994. El 10 Octubre de 2001 por medio de Decretos

	Ejecutivos Nos. 29.808-h y 29.809-h fue reformada nuevamente esta ley, en esta ocasión fue acompañada de una interpretación de la Ley, siendo la reforma mas reciente el 30 noviembre de 2005, siendo este ultimo La Ley de Impuesto sobre la Renta en vigencia.
--	--

De acuerdo al cuadro anterior el primer país en el área centroamericana que presento y aprobó la propuesta de ley para la creación de un impuesto que grave las ganancias obtenidas por las personas tanto naturales como jurídicas por medio del impuesto sobre la renta fue El Salvador en 1915, luego Guatemala y Honduras ambos en 1963 siguiéndole Costa Rica en 1988 y el más reciente Nicaragua con la Ley de equidad Fiscal pronunciada en el 2003.

La Ley de Impuesto Sobre la Renta en cada uno de los países Centroamericanos posee un reglamento de aplicación que regula con carácter general y obligatorio, para la correcta aplicación de la misma.

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

La "Ley del Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios" de El Salvador es la normativa que establece un impuesto a la transferencia, importación, internación, exportación y el consumo de bienes muebles corporales; prestación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios. La legislación anterior es denominada en los países en estudio de la siguiente manera:

Guatemala : Ley de Impuesto al Valor Agregado.
Honduras : Ley de Impuesto Sobre Ventas.
Nicaragua : Ley de Impuesto al Valor Agregado o Equidad Fiscal.

Costa Rica : Ley del Impuesto General Sobre Ventas.

LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS	
El Salvador	<p>Esta ley fue creada y aprobada en 1992 cuando el Ministerio de Hacienda sometió a consideración pública el "Proyecto de Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a La Prestación de Servicios", el cual era sencillamente un Impuesto al Valor Agregado, el cual sustituyo el impuesto de timbre fiscal y papel sellado establecido en 1915 para la recaudación fiscal. Modificándose por medio de D. L. N° 495, 720 en 1993, y la D. L. N° 644, 645 en el 2005, siendo y la ultima reforma dictada en decreto legislativo N° 183, del 14 de Diciembre del 2006, publicado en el diario oficial. N° 16, Tomo 374, del 25 Enero del 2007. Estableciendo un impuesto que se aplica a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen la ley, siendo su ultima reforma por medio de decreto legislativo N° 224 aprobado el 12 de diciembre de 2009 la cual está orientada a aclarar interpretaciones y aplicaciones erróneas que se daban por parte de los contribuyentes; haciendo un total de quince modificaciones para llegar a la ley actual, mejorado la recaudación de impuestos.</p>
Guatemala	<p>Debido a la crisis económica, el Gobierno planteó en 1983 una reforma tributaria que incluía un nuevo impuesto indirecto, el IVA. A</p>

Guatemala	<p>pesar de la oposición del sector privado, se promulgó el Decreto-ley 72-83, que contenía las disposiciones relativas a este nuevo gravamen. Con la aprobación de la ley "Anti-evasión" que por medio del sistema de retenciones fortaleció la recaudación del IVA, indirectamente, del impuesto sobre la renta, actualmente se a presentado una propuesta de reforma de ley la cual tiene como propósito una mejor recaudación de impuestos para la administración tributaria, pero ésta no ha sido aprobado.</p>
Honduras	<p>Fue aprobado por medio de D. L. N° 24-63 en 1963, modificándose posteriormente por medio de decreto N° 237-64, El decreto 194-2002 estableció una serie de reformas entre las cuales están: ampliación de la base en la aplicación de la alícuota del 15% del ISV; disminución de productos exentos y la inclusión de boletos aéreos en la base gravable del ISV, D. L. 51-2003 introdujo nuevas modificaciones al ISV, siendo esta la ultima reforma que le realizo a la ley implicando un aumento en la recaudación fiscal del país.</p>
Nicaragua Nicaragua	<p>Aprobada por medio de D. L. N° 453-03 2003, la cual lleva el nombre de Ley de Equidad Fiscal, para lo cual el IVA poseía 4 tasa impositivas diferentes tasando con valor cero a diferentes productos del mercado, exoneración del pago de impuesto entre otros, por lo que se reformo el por medio de D. L. N° 528 aprobado el 31 de mayo de 2003, en el 2009 por medio de decreto legislativo N° 712 es aprobada la reforma a esta entrando en vigencia partir del 1° de enero de 2010.</p>

<p>Costa Rica</p>	<p>El Impuesto General sobre las Ventas, es establecido como un impuesto en el cual se le incorpora un valor agregado en la venta de mercancías y en la prestación de los servicios; está regulado por la Ley No.6826 de que fue pronunciada el 08 noviembre de 1982, siendo modificada el 30 noviembre de 1987. Posteriormente fue emitido el decreto N° 7141 con fecha 20 diciembre de 1989, este a su vez fue modificado por decreto legislativo N° 7218 del 16 de enero de 1991, sufriendo nuevamente modificaciones el 31 de marzo de 1992, en 1995 se dan dos nuevas reformas una con decreto N° 7535 del 31 de Julio y el otro el 14 de Octubre con decreto N° 7543, en 1999 fue reformando nuevamente, así como en el año 2001 por decreto N° 8114 y el 18 Diciembre de 2002 se da una nueva modificación con N° 8343; siendo esta la ultima modificación efectuada a la ley en mención.</p>
--------------------------	--

El primer país de Centroamérica que contó con el impuesto al valor agregado a los productos y servicios fue Honduras en 1963, continuando Costa Rica ya que fue creada en 1982, posteriormente Guatemala en 1983, El Salvador en 1992, siendo el último Nicaragua en el 2003 con su ley de Equidad Fiscal.

Costa Rica cuenta con once reformas a la ley del Impuesto General sobre Ventas, Guatemala ha realizado en menor escala, sumando cuatro reformas a su ley de Impuesto al Valor Agregado, por otro lado Honduras ha realizado 30 modificaciones a la Ley de Impuesto Sobre Ventas, en la República de Nicaragua la Ley de Equidad Fiscal ha sido modificada en dos ocasiones lo anterior acreditado a su reciente creación y en El Salvador se han ejecutado quince modificaciones a La Ley de Impuesto a La

Transferencia de Bienes Muebles y a La Prestación de Servicios; todas estas reformas son diseñadas para el mejoramiento de la recaudación fiscal del impuesto al valor agregado existente en cada uno de los países Centroamericanos en estudio.

1.1.3.3. CÓDIGO TRIBUTARIO.

El Código Tributario de El Salvador es un marco legal unificado que facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias, estableciendo los derechos de los contribuyentes, posibilita el control por parte de La Administración y garantiza un adecuado flujo de recursos financieros que permiten atender las responsabilidades que competen al Estado.

La legislación anterior es denominada en los países en estudio de la siguiente manera:

Guatemala	:	Código Tributario.
Honduras	:	Código Tributario.
Nicaragua	:	Código Tributario.
Costa Rica	:	Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Código Tributario	
El Salvador	<p>El 14 de diciembre de 2000, fue aprobado el "Código Tributario", vigente a partir del primero de enero de 2001.</p> <p>Reformando por medio de Decreto Legislativo No. 590 de fecha 10 de abril de 2008, publicado en el Diario Oficial No. 71, Tomo 379 de fecha 18 de abril de 2008, en donde se faculta a la administración tributaria la fiscalización y control de los subsidios.</p> <p>Siendo su última reforma por medio de Decreto Legislativo N° 233 de fecha 17 de diciembre de</p>

	2009, en donde se moderniza la normativa y se reorientan los controles ya existentes en materia de impuestos para una mejor recaudación fiscal.
Guatemala	Creado por D. L. N° 6-91, en donde el sistema tributario fue bastante vulnerable a cambios en el entorno económico y político, sufriendo modificaciones ese mismo año tres meses después de ser emitida por D. L. N° 47-91, posteriormente se presento su primer modificación por D. L. N° 67-94 con fecha 15 de diciembre de 1994, dos años mas tarde el 4 de septiembre de 1996 por D. L. N° 58-96. La ultima modificación a este código fue el 14 de enero de 2004 por De. L. N° 03-2004. Actualmente se estudia en el pleno legislativo reformas al código tributario, pero a la fecha no se han sido aprobados por los legisladores, desde el año 2009.
Honduras	En 1997 por medio de D. L. N° 22-97 fue aprobado el Código Tributario, con el afán de mejorar su recaudación fiscal, crear un ambicioso programa de reforma fiscal destinado a consolidar el equilibrio presupuestario, promover la equidad distributiva y alentar la eficiencia económica.
Nicaragua	En el año de 1996 se dictamina como proyecto de Código Tributario, posteriormente en el año de 1997 se realizan reformado al mismo, siendo sometido a consulta para la mejorando de este proyecto en el año 2002, en el 2005 La Asamblea Legislativa Aprueba el Código Tributario por medio de D. L. N° 562; el 1° de diciembre de ese mismo año el Ejecutivo envía al parlamento un proyecto de reforma del Código Tributario, siendo aprobado y vigente desde 2006.
	Las discusiones sobre una reforma tributaria

<p>Costa Rica</p>	<p>integral se iniciaron a principios del año 1990 y a mediados de ese año con la aprobación de La Ley de Justicia Tributaria es cuando este tema pasa a ocupar un lugar importante en la agenda pública de Costa Rica.</p> <p>En los años 1990-1994 es emitido D. L. N° 4755 en donde se remite un primer proyecto de reforma tributaria integral a La Asamblea Legislativa, el cual no llegó a ser sometido a votación. En esta época tuvo lugar varias reformas importantes respecto a los impuestos al comercio exterior.</p> <p>Posteriormente en 1996 por D. L. N° 25013-H es presentado El Código Tributario del país, modificada posteriormente por D. L. N° 7865 y 7900 en 1999, 8114 en 2001 Y 8343 en 2002.</p>
--------------------------	--

El Código Tributario con mayor antigüedad es el de Guatemala en el año de 1991, sufriendo modificación hasta llegar a la actual. En Costa Rica fue en 1996 cuando es aprobado el Código Tributario, sujeto a reformas que culminaron en una modificación pausada de los impuesto, entre otras. En 1997, Honduras presenta su Código Tributario el cual fue mejorado al presentar un ambicioso plan de reformas fiscales, cuyo destino era la consolidación del equilibrio fiscal en este país. En diciembre de 2000 es aprobado en El Salvador, el Código Tributario por La Asamblea Legislativa, además de reunir aspecto importantes de la de renta como la del Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a La Prestación de Servicios (IVA), establece las atribuciones que posee La Administración Tributaria, siendo Nicaragua el ultimo país en poseer un código tributario en el área centroamericana.

CAPÍTULO II: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

2. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN

La investigación se realizó bajo el método hipotético deductivo, el cual consistió en partir de datos generales dados como válidos hasta llegar a obtener conclusiones específicas y así lograr una comprensión que surge de concebir la realidad para ser estudiada.

2.2. TIPO DE ESTUDIO

Este consistió en un estudio analítico descriptivo y correlacional, que pretende describir la falta de divulgación en los centros de estudios, el poco interés que muestran tanto profesionales como estudiantes del área contable así como los empresarios e inversionistas por conocer la legislación tributaria de los países centroamericanos.

2.3. UNIDADES DE ANÁLISIS.

Las unidades de análisis fue constituida por profesionales del área contable, con el fin de analizar, el nivel de conocimiento que éstos poseen sobre la legislación tributaria centroamericana.

2.4. DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA

El universo está conformado por 140 profesionales de contaduría pública agremiados en el Instituto Salvadoreño del Derecho Tributario, la población en estudio, de acuerdo a las unidades de observación, es de características homogéneas, por tratarse de profesionales del área contable que se encuentren en el mismo nivel académico, se prosiguió a desarrollar la formula de muestreo la cual arrojó un dato en la que resultó que la población de estudio seria de 43.

2.5. INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN

El instrumento de investigación que se utilizó para la recopilación de datos, es el cuestionario con preguntas cerradas para los profesionales del área contable, dicho instrumento se distribuyó a Contadores Públicos.

Las técnicas a utilizar en el desarrollo de la investigación son las siguientes:

a) **LA SISTEMATIZACION BIBLIOGRAFICA:** Se efectuó una recopilación de la información bibliográfica disponible en la parte legal, mediante la utilización de las distintas fuentes, tanto primarias y secundarias.

b) **EL MUESTREO:** se aplicó la fórmula estadística para poblaciones finitas, ya que la cantidad de profesionales en el área contable agremiados en el Instituto Salvadoreño del Derecho Tributario, es una cifra conocida.

c) **LA ENCUESTA:** Se diseño un cuestionario, dirigido a los profesionales del área contable y serán aplicados a las unidades determinadas en la muestra.

2.6. PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

Con los resultados obtenidos a través de los cuestionarios se procedió a ordenar los datos, en base a un recuento de las respuestas comunes en cada pregunta para establecer la frecuencia absoluta y relativa de cada una de ellas.

2.7. TABULACION Y LECTURA DE DATOS

Se construyeron cuadros de frecuencias que reflejaron en cantidades y porcentajes los resultados obtenidos, esto con el fin de enfocar el problema de la falta de conocimiento de la legislación tributaria centroamericana y construir un

diagnóstico sobre el conocimiento de las leyes tributarias centroamericanas.

2.8. DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación de campo permitió recopilar información que dio elementos de juicio necesarios para la elaboración de un diagnóstico que confirme la problemática expuesta anteriormente. Dicho diagnóstico se describe como el análisis de la investigación ejecutada a los profesionales en el área contable.

Para efectos de esta investigación se realizó un análisis el cual se segmentó la legislación tributaria en tres áreas de interés, para así identificar en forma precisa la problemática existente, con el propósito de brindar una propuesta. Las áreas analizadas para realizar el diagnóstico, son las siguientes:

- ✓ Ley de Impuesto Sobre la Renta
- ✓ Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios.
- ✓ Código Tributario

2.9 TABULACION Y ANALISIS DE DATOS

Tabulación y análisis de datos obtenidos en cuestionario dirigido a profesionales en el área contable, en base a la cual se elaboro el documento contiene información que servirá como herramienta de consulta en el ejercicio profesional en el área contable.

1. ¿Posee conocimiento sobre la legislación Tributaria relacionada con los impuestos internos de los países centroamericanos?

Objetivo: Constatar si el encuestado posee algún conocimiento de las leyes tributarias a nivel centroamericano.

• **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
1	El salvador	43	0	100%	0%
	Guatemala	10	33	23%	77%
	Honduras	5	38	12%	88%
	Nicaragua	8	35	19%	81%
	Costa rica	4	39	9%	91%

GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.



Análisis: como se observa en el gráfico anterior los contadores públicos salvadoreños poseen poco conocimiento de la legislación tributaria de los países Centroamericanos, por lo tanto el tema de investigación a desarrollar es de interés para profesionales, estudiantes y todos aquellos interesados en el tema.

Conclusión: los encuestados poseen conocimiento sobre la legislación de su país mientras que en el resto de Centroamericanos es poco conocimiento.

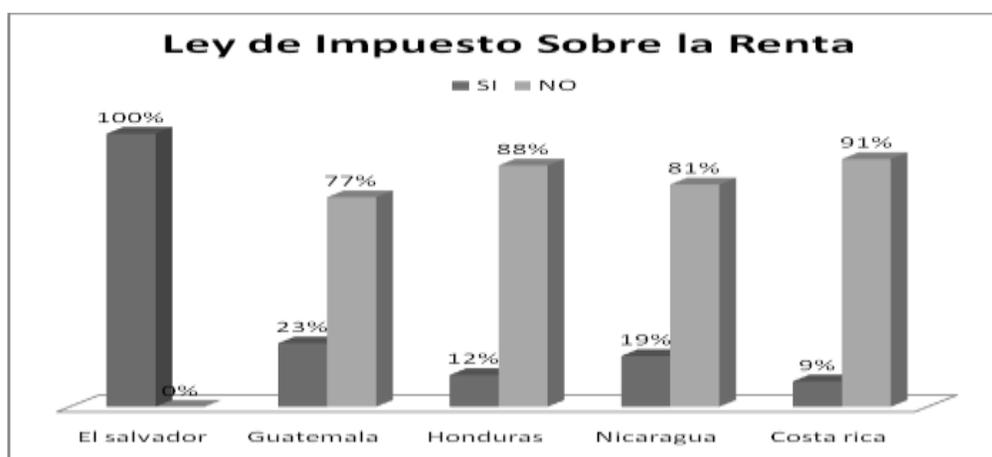
2. ¿Posee conocimiento de los hechos generadores que gravan las leyes tributarias?

Objetivo: Conocer si el encuestado poseen conocimiento de los hechos generadores que gravan las leyes tributarias en mención.

- TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.

Ley de Impuesto Sobre la Renta					
No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	NO	SI	NO
2	El salvador	43	0	100%	0%
	Guatemala	10	33	23%	77%
	Honduras	5	38	12%	88%
	Nicaragua	8	35	19%	81%
	Costa rica	4	39	9%	91%

- GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.



Análisis: como se observa en la gráfica anterior, el 100% de los contadores públicos conocen del hecho generador que grava el impuesto sobre la renta en El salvador, seguido de Guatemala con un 23%, Nicaragua con un 19%, Honduras y Costa Rica con porcentajes similar y los mas bajos del conocimiento.

- TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.

Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios o su equivalente en Centroamérica					
No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
2	El salvador	43	0	100%	0%
	Guatemala	10	33	23%	77%
	Honduras	5	38	12%	88%
	Nicaragua	8	35	19%	81%
	Costa rica	4	39	9%	91%

• **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: con respecto al conocimiento de los hecho generadores del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios o equivalente en el resto de países de Centroamericanos el 100% de los contadores públicos Salvadoreños en El Salvador, seguido de Guatemala con un 23%, Nicaragua con un 19%, Honduras y Costa Rica con porcentajes similar y los mas bajos del conocimiento.

Conclusión: se ha demostrado que el conocimiento con respecto a los hechos generadores, tanto en el impuesto sobre la renta como en el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios o su equivalente en Centro América es alto respecto a la legislación tributaria salvadoreña pero no así con la legislación tributaria del resto de países centroamericanos.

3. ¿De cual de las siguientes tasas que gravan los hechos generadores regulados en las Leyes Tributarias Centroamericanas, tiene conocimiento?

Objetivo: Establecer si el encuestado esta enterado de las diferentes tasas o tarifas reguladas en las leyes tributarias Centroamericanas.

- **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
3	El salvador	43	0	100%	0%
	Guatemala	8	35	19%	81%
	Honduras	3	40	7%	93%
	Nicaragua	4	39	9%	91%
	Costa rica	2	41	5%	95%

- **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: la gráfica se concluye que los contadores público Salvadoreños conocen los porcentajes aplicables al impuesto sobre la renta de la siguiente manera: El Salvador el 100%, en Guatemala un 19%; le sigue Nicaragua con el 9%, Honduras con 7% y en último lugar Costa Rica con el 5%.

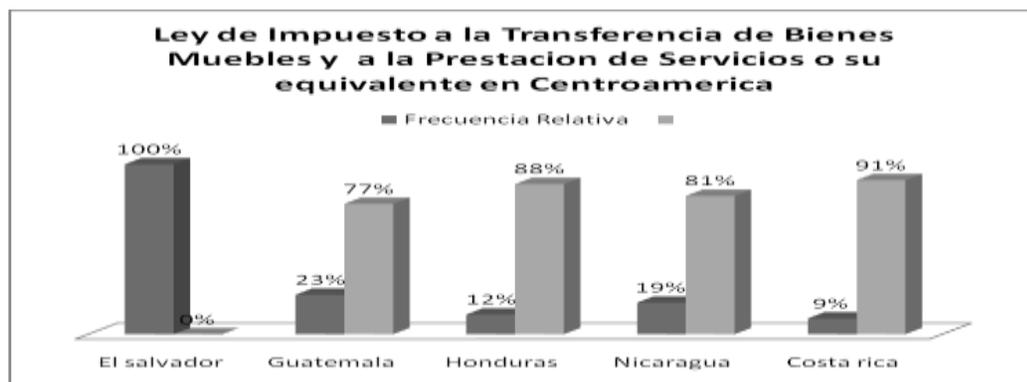
Es importante mencionar que en los países en estudio posee tablas para el cálculo del pago del impuesto para las personas naturales que obtienen rentas en sus respectivos países.

- **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios o su equivalente en Centroamérica

No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
3	El Salvador tasa del 13%	43	0	100%	0%
	Guatemala tasa del 12%	10	33	23%	77%
	Honduras tasa del 12%	5	38	12%	88%
	Nicaragua tasa del 15%	8	35	19%	81%
	Costa Rica tasa del 13%	4	39	9%	91%

• **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: en el grafico anterior reflejan un conocimiento en la aplicación de las tasas para los diferentes impuestos de IVA como sigue; El Salvador el 100%, 23% en Guatemala, le sigue Nicaragua con un 19%, Honduras reflejando un 12%, y Costa Rica que refleja un 9%.

Conclusión: al comparar los resultados de las gráficas, muestran que el conocimiento de las tasas impositivas aplicables tanto a la ley de impuesto sobre la renta y la ley del IVA a nivel centroamericano a excepción de la legislación tributaria salvadoreña, no son del dominio por parte del profesional de la contaduría pública.

4. ¿Tiene conocimiento de los hechos generadores que gozan de exención en las leyes tributarias Centroamericanas que regulan los impuestos internos?

Objetivo: Establecer si el encuestado tiene conocimiento sobre las exenciones establecida en las leyes tributarias.

• **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
4	El Salvador	43	0	100%	0%
	Guatemala	10	33	23%	77%
	Honduras	5	38	12%	88%
	Nicaragua	8	35	19%	81%
	Costa Rica	4	39	9%	91%

- **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: como se observa en la gráfica los contadores públicos salvadoreños conocen, además de la legislación de su país, en un 23% la exención al impuesto al valor agregado de Guatemala, un 19% en Nicaragua, Honduras con un 12% y 9% en Costa Rica.

Conclusión: los profesionales en el área contables no poseen un amplio conocimiento de las diferentes exenciones aplicables en la legislación tributaria centroamericana, a excepción de salvadoreña.

5. ¿Tiene conocimiento del periodo en que tiene que presentarse las declaraciones respectivas y su pago respectivo del impuesto regulado en las leyes tributarias?

Objetivo: Establecer si el encuestado posee conocimiento de los periodos en los cuales debe ser presentado y pago el impuesto sobre renta así como también el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

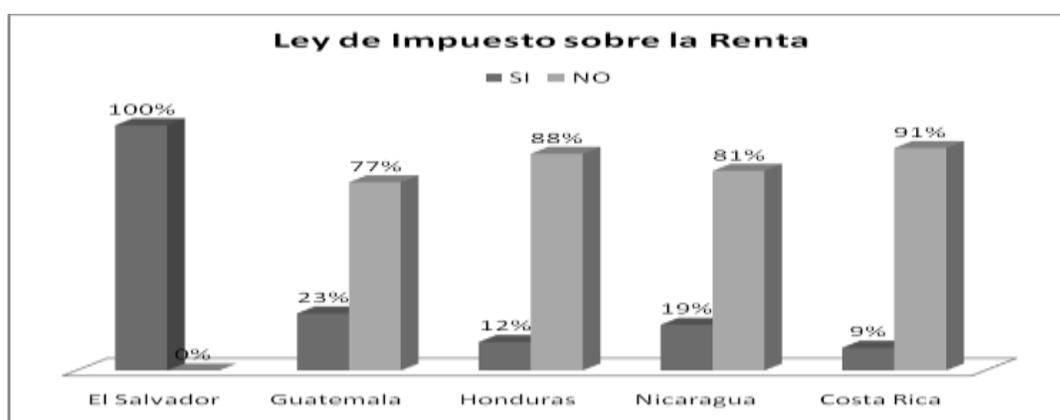
- **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

Ley de Impuesto Sobre la Renta

No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
5	El Salvador la presentación y pago en los 4 meses siguientes al vencimiento del ejercicio.	43	0	100%	0%

Guatemala se presenta y se pago en los 90 días hábiles siguientes al período de imposición.	10	33	23%	77%
Honduras se presenta en los 3 mese siguientes al finalización del ejercicio y se paga en 4 cuotas anuales.	5	38	12%	88%
Nicaragua se presenta y pago en los 3 meses siguientes a la fecha de vencimiento del ejercicio.	8	35	19%	81%
Costa Rica se presenta y paga en los 2 meses y medio calendarios siguientes a la fecha de finalización del ejercicio.	4	39	9%	91%

- **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: Como se observa en la gráfica, el 23% están enterados que la presentación y pago de este impuesto debe efectuarse en los noventa días siguientes a la fecha de finalización del período impositivo en el caso de Guatemala, en Nicaragua el 19% poseen conocimiento que el impuesto se presenta y paga en los tres meses siguientes a la fecha de finalización del ejercicio fiscal, mientras tanto en Honduras el 12% afirma que se presenta la declaración del impuesto en los primeros tres meses al final del ejercicio impositivo y que su pago se efectúa trimestralmente, en Costa Rica el 9% expresan que la presentación y pago del impuesto es en los dos mese y medio siguientes a la fecha de finalización del ejercicio contable.

- **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios o su equivalente en Centroamérica					
No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
5	El Salvador presenta y liquida en los 10 días hábiles siguientes al período correspondiente	43	0	100%	0%
	Guatemala se presenta y liquida en el mes calendario siguiente al vencimiento del período impositivo	10	33	23%	77%
	Honduras se presentará y liquidará el impuesto los primeros 10 días calendario siguiente a la fecha de ejecución de las ventas	5	38	12%	88%
	Nicaragua se presentará y liquidará 15 días calendario del mes siguiente que se efectúen las venta	8	35	19%	81%
	Costa Rica se presentará y cancelara 15 días calendario del mes siguiente que se efectúen las ventas	4	39	9%	91%

- **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: el conocimiento que posee los contadores públicos Salvadoreños, referente a la presentación y pago del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios o sus equivalentes en los países Centroamericanos, demuestran que el 23% están al tanto de la fecha de presentación y pago, le sigue Nicaragua con un 19%, continuamos con Honduras con un 12% y finalizamos con Costa Rica el cual refleja que el 9% de la población encuestada sabe que se debe de presentar y cancelar en los quince días calendarios siguientes al mes en el que fueran generados los impuestos

Conclusión: la mayoría de los contadores públicos Salvadoreños no conocen los periodos de presentación de las declaraciones del impuesto sobre renta y del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios o su equivalente en Centroamérica.

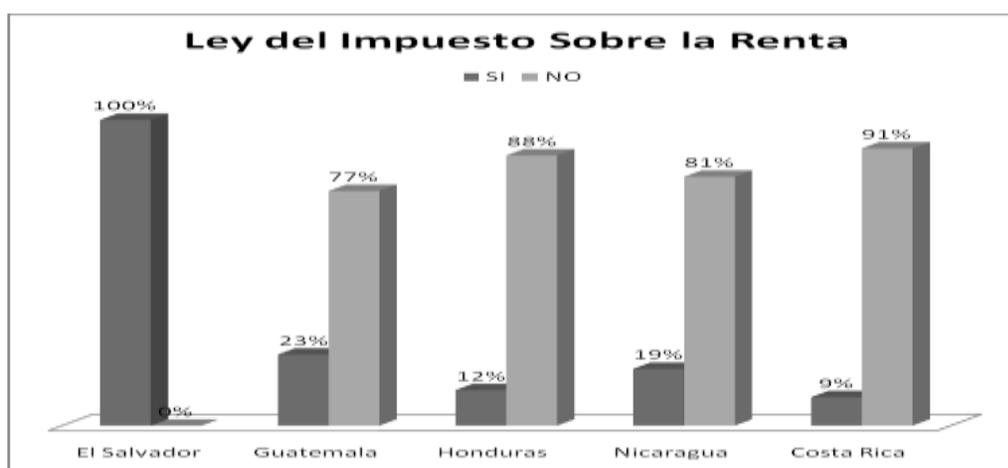
6. ¿Posee noción de cuales son las deducciones permitidas por los legisladores, en materia tributaria a los contribuyentes según los países detallados a continuación?

Objetivo: conocer si los encuestados poseen conocimiento de cuales son las deducciones permitidas a los contribuyentes por las legislaciones Centroamericanas en las leyes en estudio.

• **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

Ley del Impuesto Sobre la Renta					
No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
6	El Salvador	43	0	100%	0%
	Guatemala	10	33	23%	77%
	Honduras	5	38	12%	88%
	Nicaragua	8	35	19%	81%
	Costa Rica	4	39	9%	91%

• **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: al observar el gráfico anterior se concluye que los contadores Salvadoreños conocen en un 23% las deducciones establecidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta de Guatemala, así como un 19% de la población encuestada conoce de las deducciones que se permiten en Nicaragua, y el 12% posee en Honduras y en ultimo lugar Costa Rica con un 9% afirman tener presente lo deducible.

Conclusión: los contadores públicos salvadoreños no conocen en su totalidad las deducciones establecidas en la Ley del impuesto sobre la renta en Centroamérica, a excepción de la Legislación tributaria de nuestro país.

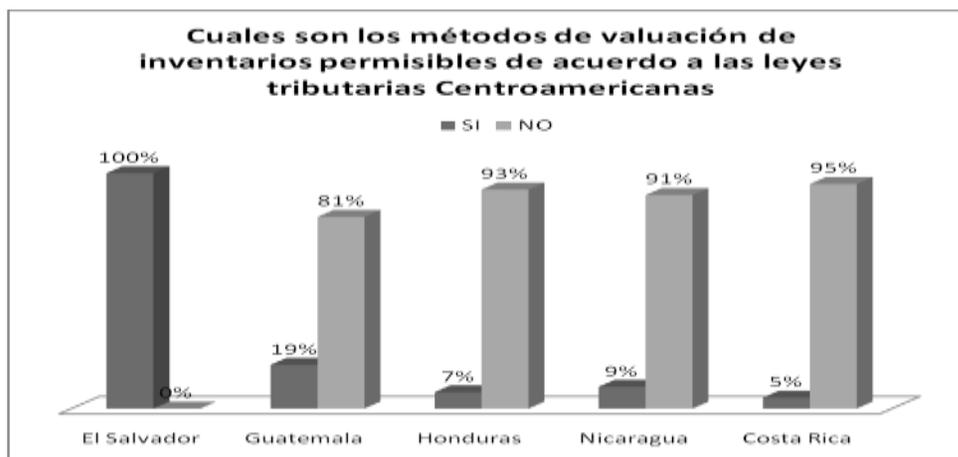
7. ¿Cuales son los métodos de valuación de inventarios permisibles de acuerdo a las leyes tributarias Centroamericanas?

Objetivo: Conocer si los encuestados conocen los métodos de valuación de inventario aceptados por las legislaciones tributarias en Centroamérica.

• **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
7	El Salvador, costo promedio	43	0	100%	0%
	Guatemala, costo de producción o adquisición, precio de ventas	8	35	19%	81%
	Honduras, no posee un método determinado	3	40	7%	93%
	Nicaragua, PEPS, Costo promedio, UEPS	4	39	9%	91%
	Costa Rica, Ultimas Compras, PEPS, UEPS	2	41	5%	95%

• **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: al observar el gráfico los contadores públicos Salvadoreños a demás de conocer los métodos de valuación de inventarios permitidos en el país, un 19% de estos están al tanto de que en Guatemala son permitidos el método de costo de producción o adquisición y precio de venta, el 9% que se utilizar los métodos P.E.P.S., costo promedio y U.E.P.S., en Nicaragua, el 7% conoce que en Honduras donde no se determina un método, si que se rigen por las normas internacionales de contabilidad y el 5% poseen conocimiento que es permitido el método de últimas compras, P.E.P.S. y U.E.P.S

Conclusión: la mayoría de los contadores públicos no conocen aparte de los métodos de valuación de inventario en El Salvador de los países en Centroamérica.

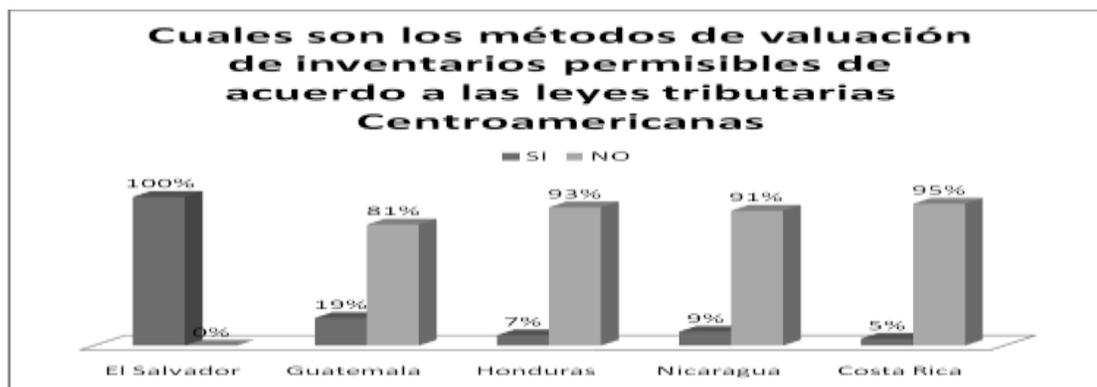
8. ¿Tiene conocimiento de cuales con los métodos de depreciación permitidos por la legislación tributaria Centroamericana?

Objetivo: Constatar si el encuestado conoce cuales son los métodos de depreciación permitidos por las diferentes legislaciones tributarias Centroamericano.

• **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
8	El Salvador, método de línea recta	43	0	100%	0%
	Guatemala, método de línea recta	8	35	19%	81%
	Honduras, no estable método	3	40	7%	93%
	Nicaragua, método de línea recta	4	39	9%	91%
	Costa Rica, línea recta, años dígitos	2	41	5%	95%

• **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: al observar el gráfico se muestra que el 100% de los Salvadores encuestados conocen el método de depreciación utilizado en su país que es el método de línea recta, mientras que el 19% en Guatemala y Nicaragua con el 9%, ambos aplican el mismo método que nuestro país, mientras que Honduras con un 7% establece que la normativa tributaria deja a libre criterio el método de depreciación a utilizar siempre y cuando estos estén dentro de los permitidos en la NIC'S y el 5% coinciden que en Costa Rica los métodos utilizados son el de línea recta y el de años dígitos.

Conclusión: según los resultados obtenidos los contadores públicos entrevistados no conocen los diferentes métodos de depreciación en Centroamérica.

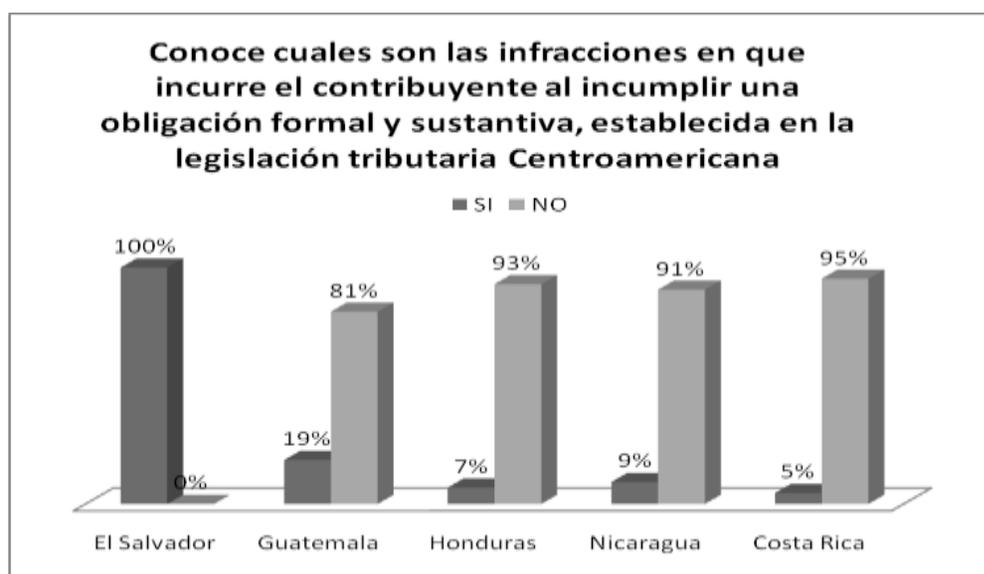
9. ¿Conoce cuales son las infracciones en que incurre el contribuyente al incumplir una obligación formal y sustantiva, establecida en la legislación tributaria Centroamericana?

Objetivo: conocer si el encuestado posee conocimiento de las infracciones en las que puede caer el contribuyente y cuales son las sanciones que puede ser impuestas por la administración tributaria de los diferentes países Centroamericanos.

• **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
9	El Salvador	43	0	100%	0%
	Guatemala	8	35	19%	81%
	Honduras	3	40	7%	93%
	Nicaragua	4	39	9%	91%
	Costa Rica	2	41	5%	95%

• **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: en el caso de las infracciones se observa, que los Salvadoreños en su totalidad conocen cuales son las infracciones y sanciones que regulan el Código Tributario en su país, un 19% conoce las infracciones y sanciones que establece la legislación Tributaria de Guatemala, el 9% de los conocen las infracciones y sanciones establecidas en Nicaragua, el 7% conocen las que se generan en Honduras y por ultimo el 5% en Costa Rica.

Conclusión: los contadores entrevistaron no poseen conocimiento de las infracciones en las que puede caer el contribuyente y por lo tanto en la misma medida del desconocimiento en las sanciones que puede ser impuestas por la administración tributaria de los países Centroamericanos.

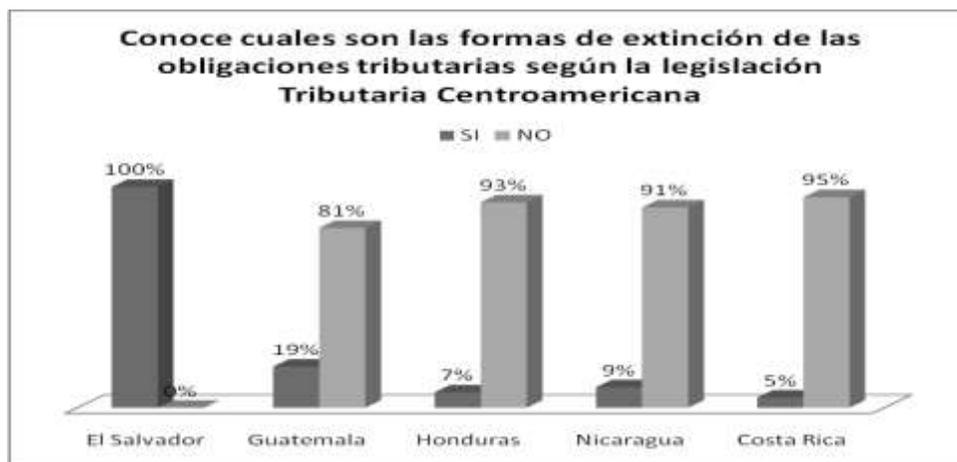
10. ¿Conoce cuales son las formas de extinción de las obligaciones tributarias según la legislación tributaria Centroamericana?

Objetivo: Constatar si el encuestado conoce los plazos que otorga la administración para poder ser cobrados, realizar revisión y correcciones sobre las declaraciones presentadas o dejadas de presentar los impuestos que conoce el profesional contable con respecto a la legislación tributaria Centroamérica.

• **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
10	El Salvador por el Pago, Compensación, Confusión y Prescripción.	43	0	100%	0%
	Guatemala por: Pago, Compensación, Confusión, Condonación o remisión, Prescripción.	8	35	19%	81%
	Honduras: pago, compensación; confusión; prescripción; abandono, pérdida o destrucción de las mercancías en las aduanas.	3	40	7%	93%
	En Nicaragua por: pago; compensación; confusión; condonación; prescripción y fallecimiento del contribuyente.	4	39	9%	91%
	Costa Rica por: Pago; Compensación; Confusión; Condonación o remisión; y Prescripción.	2	41	5%	95%

- **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: en el caso de la forma que se extinguen las deudas con la administración tributaria en Centroamérica, se puede observar según el gráfico que el 19% los encuestados conocen que en Guatemala las deudas quedan saldadas con las Administración Tributaria de ese país por medio del pago, compensación, condonación, remisión o prescripción de la deuda; el 9% expresa que se extinguen las deudas en Nicaragua por medio de el pago, compensación, confusión, prescripción y fallecimiento del contribuyente, el 7% afirma conocer que en Honduras se extinguen las deudas por medio del pago de las deudas, la compensación, confusión, prescripción, abandono, perdida o destrucción de mercadería en las aduanas y el 5% manifiesta que en Costa Rica las deudas quedan cancelas por medio del pago, compensación, condición, condonación y prescripción.

Conclusión: los contadores publico Salvadoreños no conoce a grandes rasgos los plazos que otorga la administración para poder ser cobrados, realizar revisión y correcciones sobre las declaraciones presentadas o dejadas de presentar los impuestos con respecto a la legislación tributaria Centroamérica, a excepción de la Salvadoreña.

11. ¿Conoce los plazos que poseen los impuestos para ser

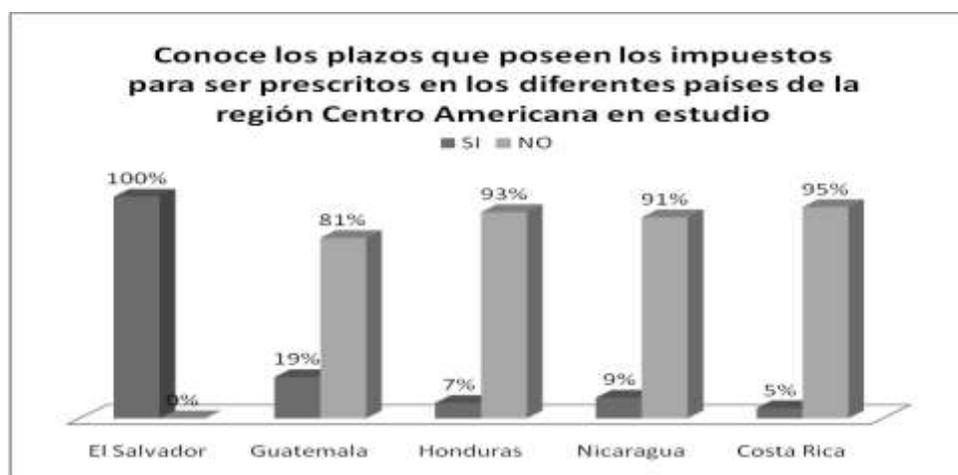
prescritos en los diferentes países de la región centro americana en estudio?

Objetivo: Constatar si el encuestado conoce los plazos que otorga la administración para poder ser cobrados, realizar revisión y correcciones sobre las declaraciones presentadas o dejadas de presentar los impuestos que conoce el profesional contable con respecto a la legislación tributaria Centroamérica.

• **TABULACIÓN DE INFORMACIÓN CUESTIONARIO.**

No PREGUNTA	CRITERIOS	Frecuencia Absoluta		Frecuencia Relativa	
		SI	No	SI	NO
11	El Salvador la obligación tributaria sustantiva prescribe en diez años.	43	0	100%	0%
	Guatemala las obligaciones prescriben en los cuatro años siguientes a la fecha de presentación del impuesto.	8	35	19%	81%
	Honduras prescribe en los dos años siguientes si se realizan operaciones aduaneras, cinco años por incumplimiento de contribuyentes inscritos y diez años en el caso que los contribuyentes oculten información.	3	40	7%	93%
	Nicaragua cuatro años a partir de la fecha que comienza a ser exigible.	4	39	9%	91%
	Costa Rica prescribe a los tres años de ser exigible el pago del impuesto.	2	41	5%	95%

• **GRAFICO DE FRECUENCIA RELATIVA.**



Análisis: como se observa en el gráfico el 19% de los contadores

públicos Salvadoreños poseen conocimiento que las obligaciones tributarias en Guatemala prescriben luego de transcurrir cuatro años posteriores a la fecha en la que debió de presentar y pagar el impuesto, un 9% establecen que en Nicaragua prescriben el impuesto a los cuatro años siguientes a la fecha que el impuesto comienza a ser exigible, en Honduras el 7% afirman que son dos años cuando se realizan operaciones aduaneras, cinco cuando se establezcan incumplimiento por parte de contribuyentes inscritos en la Administración Tributaria y diez años cuando se verifica que se ocultó información por parte del contribuyente, en Costa Rica el 5% afirma que el período de prescripción para ese país es hasta los tres años después de la fecha de presentación del impuesto.

Conclusión: los profesionales encuestados no conocen los plazos que otorga la administración para que prescriban los diferentes impuestos internos con respecto a la legislación tributaria Centroamérica.

CAPÍTULO III: PROUPUESTA ESTUDIO COMPARATIVO DE LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA CENTROAMERICANA COMO HERRAMIENTA DE CONSULTA PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL EN EL AREA CONTABLE.

3. ASPECTOS FUNDAMENTALES DE LA LEGISLACION TRIBUTARIA DE LOS PAÍSES DE EL SALVADOR, GUATEMALA, HONDURAS, NICARAGUA Y COSTA RICA.

3.1 HECHO GENERADOR

3.1.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

3.1.1.1 En El Salvador: La obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o período de imposición de que se trate, genera la obligación de pago del impuesto. Clasificándose las rentas en:

Renta obtenida entendiéndose como el total de los ingresos del sujeto pasivo o contribuyente, percibidos o devengados, aunque no consistan en dinero, sin hacerles ninguna deducción o rebaja, que provengan de Servicios Profesionales, sean salarios, sueldos, sobresueldos; ejercicio de profesiones tales como las artes y oficios; actividad empresarial de cualquier naturaleza; utilización o explotación de bienes muebles o inmuebles; comercialización de bienes y servicios de cualquier clase; cualquier otro producto, ganancia, beneficio, utilidad o premio que se perciba o devengue, cualquiera que sea su fuente de ingresos; determinan así la renta obtenida por medio de la suma de productos o utilidades totales de las diferentes rentas de sujetos pasivos obtenidas durante el ejercicio (Según arts. 2, 12, 25, 27 y 28 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y Arts. 9, 19, 25, 26, 29, 31, 32, 33, 34 de su Reglamento).

Renta Neta o imponible es toda renta obtenida a la cual se le deduzcan los costos y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de su fuentes, entendiéndose como

fuente de renta aquellos costos y gastos que sean necesarios para mantener las condiciones de trabajo, servicios o producción, sin que esta aumente de valor por motivos de las inversiones realizadas, no tomando en cuenta los costos y gastos que generen rentas no gravadas, los cuales deberán de ser llevados por separado (Según arts. 28 y 29 de la ley de impuesto sobre la renta y Art. 31 del reglamento respectivo)

Se consideraran como sujetos de **retención** todo sujeto pasivo o persona natural domiciliada en el país que perciban ingresos en concepto de sueldos, salarios, honorarios por la prestación de servicios de carácter permanente, dicho porcentaje será descontado del monto a pagar acordado entre el patrono y trabajador, tomando en cuenta la siguiente tabla en cuando a ingresos obtenidos

a) Remuneraciones pagaderas mensualmente.

Si la remuneración mensual es:		El impuesto a retener será de:	
Desde	Hasta		
\$ 0,01	\$ 316.67	Sin Retenciones	
\$ 316.68	\$ 469.05	\$ 4.69	Más el 10% sobre el exceso de \$ 316,68
\$ 469.06	\$ 761.91	\$ 4.69	Más el 10% sobre el exceso de \$ 469,06
\$ 761.91	\$ 1,904.69	\$ 60.00	Más el 20% sobre el exceso de \$ 761,91
\$ 1,904.70	en adelante	\$ 228.57	Más el 30% sobre el exceso de \$ 1,904,70

b) Remuneraciones pagaderas quincenalmente.

Si la remuneración quincenal es:		El impuesto a retener será de:	
Desde	Hasta		
\$ 0,01	\$ 158.33	Sin Retenciones	
\$ 158.34	\$ 234.52	\$ 2.35	Más el 10% sobre el exceso de \$ 158,33
\$ 234.53	\$ 380.95	\$ 2.35	Más el 10% sobre el exceso de \$ 234,52
\$ 380.96	\$ 952.34	\$ 30.00	Más el 20% sobre el exceso de \$ 380,95
\$ 952.35	en adelante	\$ 114.29	Más el 30% sobre el exceso de \$ 952,34

c) Remuneraciones pagaderas semanalmente.

Si la remuneración semanal es:		El impuesto a retener será de:	
Desde	Hasta		
\$ 0,01	\$ 79.17	Sin Retenciones	
\$ 79.17	\$ 117.26	\$ 1.17	Más el 10% sobre el exceso de \$ 79,17
\$ 117.27	\$ 190.48	\$ 1.17	Más el 10% sobre el exceso de \$ 117,28
\$ 190.48	\$ 476.17	\$ 15.00	Más el 20% sobre el exceso de \$ 190,48
\$ 476.18	en adelante	\$ 57.14	Más el 30% sobre el exceso de \$ 476,17

Se aclara que toda remuneración a persona natural domiciliada que hayan sido objeto de retenciones para el pago de impuesto, siempre y cuando la suma de estos, no excedan los \$ 5,714.29 al año, no estarán obligados a presentar liquidación de impuesto, por lo que esté será igual a la suma de las retenciones según el

cuadro anterior (Según art. 38 de la ley de impuesto sobre la renta y decreto N° 75 tablas de retención del impuesto sobre la renta).

El impuesto se calculará sobre las rentas netas o imponibles obtenidas por personas naturales, sucesiones, fideicomisos, personas jurídicas, (según Arts. 34, 35, 36 y 41 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta)

3.1.1.2 Guatemala: Se establece un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos; (Art. 1, LISR)

Clasificando las rentas de la siguiente manera:

Renta bruta o renta obtenida: todo ingreso proveniente de sueldos, salarios, comisiones y gastos de representación, bonificaciones, y otras remuneraciones similares, inclusive los provenientes de la cesión de derechos de cualquier naturaleza, como los de autor, de llave, marcas, patentes, regalías, similares, utilidades y beneficios de toda naturaleza, por ejemplo los ingresos obtenidos por arrendamientos tanto urbanos como rurales dados en efectivo o en especie (el valor estará dado según el precio de venta por los bienes recibidos en concepto de pago por arrendamiento), devengados o percibidos en el período de imposición (Arts. 8, 9 y 15 de la ley de impuesto sobre la renta).

Renta neta o renta imponible para las personas naturales será determina por la sumatoria de todos sus ingresos (los sueldos y salarios, comisiones y gastos de representación, bonificaciones, y otras remuneraciones similares) menos las deducciones permitidas por ley. En el caso de las rentas obtenida por

personas jurídicas o naturales que realicen actividades mercantiles, la renta neta o imponible estará dada por todos los ingresos que ha percibido menos todos los costos y gastos en los que este a incurrido para la generación de ingresos (Según Arts. 37, 37B y 38 de la ley de impuesto sobre la renta y Art. 13 del reglamento)

En el caso las personas naturales o jurídicas que no se dediquen a actividades mercantiles o servicios de arrendamiento y los que obtengan ingresos por concepto de dietas, así como las personas jurídicas no mercantiles domiciliadas en el país que presten servicios técnicos o de naturaleza no mercantil, deberán pagar el impuesto aplicando a la renta imponible del cinco por ciento (5%) el cual será pago por medio de retención definitiva o pagado a las cajas fiscales de Guatemala, en el caso de no retenerles, el contribuyente tendrá la obligación de enterar dicho porcentaje en los diez días hábiles siguientes al mes que emitió la factura o percibió el ingreso (según Art. 44 A LISR y Art. 31 del reglamento)

Se efectuaran **retenciones** a personas naturales o jurídicas que desarrollen actividades mercantiles en concepto de retenciones definitivas el cinco por ciento (5%) que deberá de ser pagado directamente a las cajas fiscales (Art. 44 LISR), en el caso de las personas naturales o jurídicas que presenten servicios de arrendamiento y los que obtengan ingresos por concepto de dietas así como las personas jurídicas no mercantiles domiciliadas en el país que presten servicios técnicos o de naturaleza no mercantil o servicios de arrendamiento, pagaran el cinco por ciento en concepto de retención definitiva (Art. 44-A LISR); para los asalariados las retenciones serán calculadas en base a los ingresos obtenidos por el trabajador en el año anterior, dicha suma será dividida entre los meses que posee el año fiscal, siendo este monto el que se deberá de enterar a las cajas fiscales, en caso que el trabajador suspenda actividades

con un patrono este deberá de entregar las constancias de retención restante para que sean tomadas en cuenta en el nuevo lugar de trabajo (Art. 35 LISR)

El impuesto será calculado sobre el valor obtenido como renta neta o imponible, aplicando posteriormente la tasa impositiva respectiva (Art. 43 de la ley de impuesto sobre la renta).

3.1.1.3 Honduras: Se establece un impuesto anual denominado Impuesto Sobre La Renta, que grava los ingresos provenientes del capital, ó trabajo o de la combinación de ambos, el impuesto se aplica a todos los ingresos o rentas producidas en el territorio de La República y de aquellos cuya fuente se encuentra en el extranjero cuando correspondan a personas domiciliadas o residentes en el país. Se considera ingreso toda clase de rendimiento, utilidad, ganancia, renta, interés, producto, provecho, participación, sueldo, jornal, honorario, en general, cualquier percepción en efectivo, en valores, en especie o en crédito que modifique el patrimonio del contribuyente. Toda renta proveniente de fuente hondureña está gravada con el impuesto, ya sea que ellas correspondan a personas domiciliadas o residentes o personas que no tengan domicilio ni residencia en el país (Art. 1 LISR y Arts. 7, 8, 9 y 10 del Reglamento)

La renta bruta son los ingresos que se adquieren durante un año el contribuyente sea esté persona natural o jurídica de cualquier fuente de producción ya sean en dinero en efectivo, otros bienes o valores de cualquier clase, al igual que las ganancias de capital (Art. 10 LISR).

Renta neta se determinara deduciendo de la renta bruta para empresas mercantiles todos los gastos ordinales y necesarios que hayan sido pagados y utilizados para la obtención de la renta, siempre y cuando posea la documentación respectiva; en el caso que los contribuyentes les sean pagados en especie se

establecerá el valor del pago mediante el precio que este posea en plaza para su venta, (Arts. Del 11 al 13 LISR y Arts. Del 25 al 30 del reglamento).

Se efectúa una retención del doce punto cinco por ciento (12.5%) por parte de personas jurídicas de derecho público y derecho privado, que efectúen pagos o constituyan créditos a favor de personas naturales o jurídicas residentes en Honduras, no exoneradas del Impuesto Sobre La Renta, por los montos pagados en concepto de honorarios profesionales, dietas, comisiones, gratificaciones, bonificaciones y remuneraciones por servicios técnicos. Se exceptúan de esta disposición los pagos efectuados bajo contratos de trabajo celebrados dentro del ejercicio fiscal y cuyos honorarios como única fuente de ingresos no excedan las NOVENTA MIL LEMPIRAS (L. 90,000.00), no se aplicara lo anterior a las personas que estén sujetas al régimen de pago a cuenta, (Art. 50 de la ley de impuesto sobre la renta)

El impuesto será cálculo sobre la renta gravable o renta neta del contribuyente, (Art. 22 de LISR)

3.1.1.4 Nicaragua: se grava con el impuesto sobre la renta toda renta de fuente nicaragüense obtenida por personas, cualquiera que sea su nacionalidad, domicilio o residencia, inclusive si el bien o el servicio se paga fuera de Nicaragua. Sean personas naturales o jurídicas y las unidades económicas estén en moneda nacional o extranjera, residentes o no en Nicaragua.

Renta bruta comprende todos los ingresos recibidos y los devengados por el contribuyente durante el año gravable, en forma periódica, eventual u ocasional, sean éstos en dinero efectivo, bienes y compensaciones provenientes de ventas, rentas o utilidades, de igual forma se incorporarán las renta obtenida de forma ocasional por la enajenación, permuta, remate, dación o adjudicación en pago, fideicomiso o cualquier otra forma legal

de que se disponga de bienes muebles o inmuebles, acciones o participaciones de sociedades y derechos intangibles, al igual que los ingresos obtenidos de herencias, legados donaciones, premios de lotería, rifas, (Arts. 5 y 6 de la ley de equidad fiscal).

Renta neta son las rentas brutas obtenidas por personas naturales o jurídicas en Nicaragua que se le han deducido todos los gastos y costos para la generación de ingresos (Art. 12 ley de equidad fiscal). En el caso de personas naturales se aplicara retención definitiva del veinte por ciento (20%) satisfaciendo con esta el pago del impuesto y no se podrá solicitar su devolución, (Art. 15 numeral 2 de la ley de equidad fiscal).

Retenciones: se realizará retención del diez por ciento (10%) para todos los intereses devengados, percibidos o acreditados por depósitos en instituciones financieras al igual que los percibidos en el país. Exceptuando las instituciones financieras del país, dividendos o participaciones de utilidades pagadas por las sociedades que tributen o no el IR, a sus accionistas o socios y los premios de juegos; en el caso de las rentas obtenidas por personas naturales no residentes o no domiciliadas en el país se retendrá el veinte por ciento (20%), siendo retenciones definitivas (Art. 15 LISR), para personas naturales y asalariados se atenderá la siguiente tabla (Art. 21 LISR):

a) Personas Naturales, remuneraciones pagaderas mensualmente

Si la remuneración mensual es:		El impuesto a retener será de:	
Desde	Hasta		
\$ 0,01	\$204.64	Exento	
\$204.64	\$409.27	\$ -	Más el 10% sobre el exceso de \$ 204.64
\$409.28	\$818.54	\$ 20.46	Más el 15% sobre el exceso de \$ 409.27
\$ 761.91	\$1,227.81	\$ 81.85	Más el 20% sobre el exceso de \$ 818.54
\$1,227.82	\$2,046.36	\$163.71	Más el 25% sobre el exceso de \$ 1,227.81
\$2,046.36	a más	\$368.34	Más el 30% sobre el exceso de \$ 2,046.36

b) Personas Asalariadas, remuneraciones pagaderas mensualmente

Si la remuneración mensual es:		El impuesto a retener será de:	
Desde	Hasta		
\$ 0.08	\$306.95	Exento	
\$ 306.96	\$409.27	\$ -	Más el 10% sobre el exceso de \$ 306.95
\$ 409.28	\$4,911.25	\$ 10.23	Más el 15% sobre el exceso de \$ 409.27
\$ 818.55	\$1,227.81	\$ 71.62	Más el 20% sobre el exceso de \$ 818.54
\$ 1,227.82	\$2,046.36	\$ 153.48	Más el 25% sobre el exceso de \$ 1,227.81
\$ 2,046.36	a más	\$ 358.11	Más el 30% sobre el exceso de \$ 2,046.36

(www.dgi.gob.ni)

La base imponible para calcular el impuesto sobre la renta anual es la renta neta, (según Art. 20 de la ley de equidad fiscal)

3.1.1.5 Costa Rica: se genera el impuesto por los ingresos monetarios o en especie, obtenidos por servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados en el territorio Costarricense por personas naturales, nacidas en el país o extranjeros domicilio o personas jurídicas independiente de su lugar de constitución o celebración de jutas directivas o celebración de contratos, de forma continua o eventual en el período impositivo establecido por esta, (Art. 1 LISR).

La renta bruta es el conjunto de los ingresos o beneficios percibidos en el período del impuesto por el sujeto pasivo, en virtud de los ingresos, continuos o eventuales, de fuente costarricense, percibidos o devengados por personas físicas o jurídicas domiciliadas en el país; así como cualquier otro ingreso o beneficio durante el período fiscal, provenientes de cualquier fuente costarricense, la explotación o el negocio de bienes inmuebles, la colocación de capitales (sean depósitos, valores u otros), las actividades empresariales, los cuales reciban las empresas que hayan suscrito contrato de exportación de productos no tradicionales a terceros mercados, al igual que

cualquier incremento del patrimonio (Art. 5 de LISR y Art. 8 reglamento).

La renta neta es el resultado de deducir de la renta bruta los costos y gastos útiles, necesarios y pertinentes para producir ingresos, las cuales deberán de estar debidamente respaldadas por comprobantes y registradas en la contabilidad. Cuando los costos, gastos o erogaciones autorizados se efectúen para producir indistintamente rentas gravadas o exentas, se deberá deducir solamente la proporción que corresponda a las rentas gravadas, (según Arts. 5, 7 y 8 de la ley de IR y Arts. 11 y 12 del reglamento).

El empleador **retendrá** de forma mensual sobre la renta total percibida mensualmente por el trabajador por sueldos, salarios, remuneraciones, premios, dietas, gratificaciones y otros beneficios similares, en escala progresiva de las tarifas siguientes:

ASALARIADAS			
Remuneracion mensual:		Impuesto a pagar	
DESDE	HASTA		
¢ 0,00	¢ 419,000.00	EXENTO	
¢ 419,000.01	¢ 629,000.00	10% del monto mensual	
¢ 629,000.01	más	15% del monto mensual	

Los ingresos por dietas, gratificaciones y participaciones que reciban los ejecutivos, directores, consejeros y miembros de sociedades anónimas y otros entes jurídicos, aún cuando no medie relación de dependencia, pagarán sobre el ingreso bruto, sin deducción alguna, el quince por ciento (15%).

Las retenciones tendrán el carácter de impuestos único, respecto a las cantidades a las cuales se aplica, (Arts. 32 y 33 de LISR)

El impuesto será calculado sobre la renta imponible la cual no es más que la renta neta, (Art. 14 de LISR)

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

3.1.2.1 En El Salvador: las obligaciones tributarias referentes a este impuesto serán originadas por:

Transferencia de Bienes Muebles Corporales; consiste en todo acto de transferencia de dominio a título oneroso de bienes muebles corporales (Art. 4 de la ley), provenientes de transferencias en subastas públicas, remates de bienes muebles corporales o adjudicaciones en pago, pertenecientes a contribuyentes de este impuesto; permutas; daciones en pago; cuerpos de intercambio de bienes de valor similar; transferencia de bienes corporales con motivo de cambio del giro de la empresa; fusión o reorganización de la sociedad; adjudicación de bienes muebles corporales propios del giro o no, en el caso de disoluciones de empresa; transferencia de bienes muebles corporales entre sujetos pasivos cuando se adquieran por pago de deudas; así como toda forma de entrega onerosa de bienes que da a quién los recibe la libre facultad de disponer económicamente de ellos, como si fuere propietario (Arts. 7 de la Ley), no constituirá hecho generador del impuestos la transferencia de dominio de activos fijos o de capital del contribuyente antes de transcurrir cuatro años de estar los bienes inmersos a dichos activos (Art. 71 de la Ley).

Retiro de Bienes Muebles Corporales del Activo Realízale de la Empresa efectuado por el contribuyente para el uso o consumo del mismo, directivos, socios, accionistas, de igual forma los retiros de mercadería cuyo destino sean rifas, sorteos o distribución por motivo de promoción, sean o no del giro de la empresa, no tomando en cuenta la falta de inventario que sea

causada por caso fortuito, al igual al transferencia de activos realizables al activo fijo siempre que sean del giro del negocio (Arts. 11 de la ley y 4 del reglamento).

Importación e Internación de Bienes y Servicios por medio de subastas efectuadas o remates realizados de bienes corporales en Aduanas constituyendo actos de importación o internación; en el caso de los servicios se refiere a las actividades que generen el servicio se desarrollen en el exterior y sean utilizados en el país tales como patentes, marcas, asesorías, programas de computación, asistencia técnica (Art. 14 de la ley).

Prestación de Servicios provenientes de actos, convenios o contratos en donde una se comprometa a prestarlo y la otra a pagar los honorarios, comisiones, intereses, primas, regalías, así como cualquier otra forma de remuneración, de igual forma los servicios producidos que sean destinados para uso o consumo propio, socios, directivos, apoderados o personal de la empresa, al grupo familiar de cualquiera de ellos o a terceros, no incluyendo los pagos por indemnización de perjuicios o siniestros, donaciones de servicios de carácter gratuito e irrevocable producidos por el contribuyente (Arts. 16 de la ley y 5 del reglamento).

3.1.2.2 Guatemala: el impuesto al valor agregado es generado en las circunstancias siguientes:

Transferencia de bienes Muebles y prestación de Servicios dada por venta o permuta de bienes muebles o de derecho reales constituidos sobre ellos; en el caso que se entregue mercadería a un vendedor no se genere el impuesto hasta el momento que esté venta el producto (Arts. 3 de la ley del reglamento); la prestación de servicios; importaciones; arrendamientos; adjudicaciones dadas en pago con la excepción de las que provenga de herencias o finalización de prohibiciones; los

retiros de bienes de la empresa para consumo tanto del empresario como el de sus empleados; cualquier destrucción o baja de inventario con la salvedad que este fuese ocasionada por caso fortuito, fuerza mayor, deberá de constar la perdida por medio de un acta notarial, en el caso de delito de hurto además del acta se anexara acta policial y cobro del seguro(Arts. 3 de la Ley y 4 del Reglamento); la venta, permuta o la donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles (Art. 3 de la ley).

Considerando sujeto a este impuesto toda celebración de actos o contratos gravados por esta ley (Art. 5 de la Ley), al igual que los actos realizados con importadores, el contribuyente comprador o beneficiario de el servicio cuando el vendedor no este domiciliado en Guatemala, las sociedades civiles, mercantiles, la irregulares y las de hecho, las copropiedades con la salvedad de las hereditarias (Art. 6 de la Ley).

3.1.2.3 Honduras: las obligaciones tributarias que dan paso a generar este impuesto ocurren en la **Transferencia de Bienes Muebles y la prestación de Servicios** por venta de bienes y servicios que estén facturados o tenga documento probatorio de su compra, abonos a la cuenta pendiente o pactos de retroventa o cualquier otra condición o acuerdo de pago para la adquisición de estos, en el caso que los patronos o empleados consuman o usen mercadería para formar parte de los activos de la empresa, serán facturados en el periodo que fueron consumidos, importaciones cuando entren al territorio nacional o efectúen el pago de la póliza correspondiente, de igual forma las mercadería o bienes que sean usados y que provengan del exterior, ocasionando este impuesto un costo al mismo, por lo que al ser comercializados en el mercado nacional no serán gravados con el impuesto (5-A de la LISV).

3.1.2.4 Nicaragua: las obligaciones tributarias referentes al pago de este impuesto serán dadas en la celebración de actos siguientes:

Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios celebrado en el territorio nacional al momento de la enajenación de bienes al ser emitido factura o documento probatorio del traspaso del bien ó en el caso de llegar a un acuerdo de ambas partes sin la entrega del pago o documento probatorio de dicha transacción y se posea el compromiso de adquirirlo (Arts. 36 de la Ley y 92 y 93 del Reglamento); en la **prestación de servicios** se dará como realizado el impuesto al momento de ser efectuada la contraprestación del servicio ó al recibir algún anticipo, en el caso del servicio aéreo se dará originado el impuesto cuando este sea comprado en el territorio nacional, no importando que el boleto sea de ida y vuelta y que el adquiriente sea extranjero (Arts. 36 de la Ley y 92 y 93 del Reglamento); con relación a las importaciones o interacciones se consideran realizadas al momento que los bienes quedan a disposición del importador en el recinto aduanero (Arts. 36 de la Ley y 92 y 93 del Reglamento).

3.1.2.5 Costa Rica: se grava con impuesto a todas las transacciones de **intercambio de bienes y servicios** de toda índole comercial dentro del territorio Costarricense teniendo como destino el uso o consumo del mismo (Art. 2 del Reglamento de esta Ley), por ventas o **prestación de servicios** generadas en: restaurantes, lavanderías, cantinas, talleres, hoteles, servicios telefónico, de televisión por cable, servicios de limpieza (Art. 1 de la ley); y por las **transferencia de dominio** de mercaderías, importación o internación de mercadería en el territorio, arrendamientos de mercancía en opciones de compra, el retiro de las mismas para consumo o uso del contribuyente (Art. 2 de la Ley) generando el impuesto al momento de la facturación o la entrega de la mercadería o producto al

adquiriente, en el momento del pago de la póliza o formulario aduanero cuando se realicen importaciones o internaciones de bienes, al consumir o utilizar mercadería por parte del contribuyente siempre y cuando sede de baja en el período que se entere o utilice en la empresa, al igual que los faltantes de mercancías deberán de ser facturados y de igual manera gravados con el impuesto, al momento de dar la mercadería en consignación o reservación de la misma (Arts. 3 de la ley y 3 del Reglamento)

3.2. EXENCIONES DE IMPUESTOS.

3.2.1. Ley de impuestos Sobre la Renta.

3.2.1.1 En El Salvador: de conformidad a lo establecido en el artículo 6 de dicho cuerpo legal, estarán exentos de pago del impuesto sobre la renta:

- ✓ El Estado Salvadoreño.
- ✓ Las Municipalidades.
- ✓ Corporaciones y funciones de derecho público, así como también las corporaciones y fundaciones de utilidad pública, siempre que éstos últimos tramiten su exoneración ante la Administración Tributaria (Art. 6 y 7 Reglamento LISR).

Al referirse a instituciones de utilidad pública se tomarán dentro de estas toda fundación y corporación sin fines de lucro, que conlleven asistencia social, educación, construcción de caminos, instituciones benéficas, educativas y desarrollo social, que fomenten la cultura, el arte, tecnológico; asociaciones políticas, gremiales de profesionales, sindicales y deportivas; siempre y cuando los fondos que se obtengan no sean distribuidos de forma directa o indirecta entre los miembros que lo conforma.

Los requisitos que se deberán de cumplir serán los siguientes:

- a) Presentar solicitud por escrito a la Dirección General acompañado el Diario Oficial o fotocopia certificada del mismo, donde aparezcan publicados, el acto constitutivo, los Estatutos de la Entidad y el acuerdo donde se le otorga la personería Jurídica.
- b) Relación nominal de los miembros que integran la Entidad.
- c) Certificación del Punto de Acta de elección de los miembros del Directorio de La Entidad.
- d) Permitir la verificación directa por parte de la Dirección General, si ésta lo estima pertinente, previo a la calificación correspondiente.

La calificación que haga la Dirección General se considerará otorgada por períodos de doce meses que coincidan con el ejercicio impositivo y se entenderá renovada automáticamente mientras la Dirección General no comunique oficialmente su revocatoria.

3.2.1.2 Guatemala: se consideran exentas del impuesto las siguientes instituciones:

- ✓ El Estado, Municipalidades y todas sus dependencias que no tengan personería jurídica que posean capitales mixtos.
- ✓ Universidades e instituciones educativas que estén legalizadas en el país.
- ✓ Instituciones no lucrativas que estén inscritas en al base de datos de la Administración Tributaria como exentas; siempre y cuando los ingresos y patrimonio obtenido sean originario de donaciones o cuotas ordinarias o extraordinarias que sean destinadas exclusivamente a la finalidad de la organización, siempre y cuando estos fondos no sean distribuidos entre sus agremiados.

- ✓ Las rentas de instituciones religiosas y todas aquellas que se dediquen a la asistencia social y cultural siempre y cuando los fondos sean utilizados para los fines que fueron creados.
- ✓ Intereses y comisiones pagadas al exterior por parte de las instituciones gubernamentales y municipales.
- ✓ Indemnizaciones y pensiones otorgadas incapacidad física, por muerte, por tiempo de servicio, seguro de daños; sean pagadas de formas periódicas o de en un pago único.
- ✓ Los servicios prestados por personas no domiciliadas, así como asesorías técnicas, de servicios y de consultorías, al gobierno o instituciones oficiales o extranjeras, que sean pagados por los antes mencionados o pagados por medio de donaciones.
- ✓ Montos que provengas de donaciones, legados o herencias.
- ✓ Las obtenidas por comunidades indígenas, empresas agrícolas de parcelación legalmente reconocidas.
- ✓ Aguinaldos, bonificaciones hasta el cien por ciento del sueldo mensual, de igual forma las jubilaciones, pensiones y montepíos originados en Guatemala.
- ✓ Las rentas y prestaciones en dinero que paguen, en concepto de seguridad social, todas las instituciones autorizadas a sus asegurados, afiliados y beneficiarios, por cualquiera de los riesgos o contingencias cubiertos por el respectivo régimen.
- ✓ Las rentas que obtengan las cooperativas, que estén legalmente constituidas, que provengan de transacciones con sus socios y otras cooperativas, federaciones y confederaciones. Aceptación de las rentas obtenidas por intereses y ganancias de capital que provengan de operaciones con terceros, pagaran el impuesto.
- ✓ Los sueldos y salarios, viáticos, gastos de representación, compensación por costo de vida y cualquier otra remuneración de los funcionarios y agentes diplomáticos y

consulares acreditados por el Gobierno de Guatemala ante gobiernos extranjeros y organismos internacionales, que residan en el exterior; y los gastos de representación y viáticos de los funcionarios, dignatarios y empleados del Gobierno que asistan oficialmente al exterior.

Se aclara que para que las instituciones religiosas, comunidades indigentes, cooperativas y asociaciones indígenas deberán de presentar ante La Administración Tributaria una descripción de sus funciones y solicitar su acreditación para la aplicación de la exención del pago del impuesto (Art. 6 LISR y Reglamento).

3.2.1.3 Honduras: estarán exentos del impuesto las siguientes instituciones:

- ✓ El Estado, Municipalidades e instituciones autónomas y semi-autónomas.
- ✓ Las Iglesias como instituciones.
- ✓ Sindicatos, asociaciones patronales o profesionales, en lo que concierne a actividades no lucrativas.
- ✓ Docentes que laboren en escuelas primarias y colegios de educación secundarias, así como también los maestros jubilados (Art. 7 LISR y Arts. 21, 22 y 23 RLISR)

3.2.1.4 Nicaragua: estarán exentos del pago del impuesto sobre las rentas los siguientes:

- ✓ Las universidades, centros de formación técnica superior y centros de educación técnica vocacional, instituciones no lucrativas que impartan cultura, arte, aportes científicos, los sindicatos de trabajadores, partidos políticos, cuerpo de bomberos y Cruz roja, siempre y cuando estos no persigan fines lucrativos, al realizar actividades lucrativas en el

mercado de bienes y servicios estos no serán exentos del impuesto.

- ✓ El Estado, Municipalidades y todas sus dependencias, comunidades indígenas, instituciones autónomas y semi-autónomas, siempre y cuando sus ingresos provenga de actividades de autoridad o de derecho público.
- ✓ Los miembros de representaciones diplomáticas, las misiones y organismos diplomáticos y consulares extranjeros acreditados en el país.
- ✓ Iglesias, denominaciones, confesiones y fundaciones religiosas que tengan personería jurídica, que obtengan ingresos y estos sean utilizados para sus fines de ayuda.
- ✓ Instituciones de asistencia social que sin fines de lucro.
- ✓ Los representantes, funcionarios o empleados de organismos o instituciones internacionales, cuando tal exoneración se encuentre prevista en el convenio o tratado correspondiente.
- ✓ Las sociedades cooperativas legalmente constituidas.

Para aplicar a la exención del impuesto las instituciones antes mencionadas deberán de tener en cuenta que deberán de presentar solicitud escrita ante la DGI, acompañada de los documentos que prueben su identidad y sus fines, así como el detalle completo de las diferentes actividades que realizan, cualesquiera que éstas sean, posteriormente la DGI emitirá la constancia correspondiente; si estos no cumplen con lo antes establecidos podrán ser excluidos de este privilegio por la DGI (Art. 10 Ley de Equidad Fiscal y Art. 11, 12, 13 y 14 del reglamento)

3.2.1.5 Costa Rica: estarán exentos del impuesto sobre la renta las siguientes instituciones:

- ✓ El Estado, Municipalidades, instituciones autónomas y semi autónomas, que por ley gocen de este privilegio, al igual que las universidades estatales.
- ✓ Instituciones políticas y religiosas sin fines de lucro.
- ✓ Empresa que éste incorporada al régimen de Zonas Francas.
- ✓ Organizaciones sindicales, fundaciones, asociaciones de utilidad pública autorizadas por el Poder Ejecutivo.
- ✓ La Sociedad de Seguros de Vida del Magisterio Nacional, la Caja de Ahorro y Préstamos de la Asociación Nacional de Educadores y la Corporación de Servicios Múltiples del Magisterio Nacional.
- ✓ Las asociaciones civiles que agremien a pequeños o medianos productores agropecuarios de bienes y servicios, cuyos fines sean brindarles asistencia técnica y facilitarles la adquisición de insumos agropecuarios a bajo costo, alternativas de producción, comercialización y tecnología, siempre y cuando no tengan fines de lucro.

Para ser valedera esta situación de exención del impuesto, se deberá de demostrar la condición jurídica de estos (Art. 3 LISR).

3.2.1.6 Análisis comparativo de la Exenciones en la Ley de Impuesto Sobre la Renta en los países Centroamericanos en estudio.

Como se puede observar en el texto anterior las exenciones para el pago del impuesto sobre la renta son similares; por lo que para un mejor entendimiento se el cuadro sinóptico siguiente:

País Exención de Impuesto	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
El Estado, Municipalidades, corporaciones y fundaciones de derecho público.	✓	✓	✓	✓	✓
Instituciones, educativas, culturales de investigación y desarrollo, que presten servicios sin fines de lucro.	✓	✓	✓	✓	✓
Sindicatos, gremios de profesionales, instituciones de asistencia social.	✓	✓	✓	✓	✓
Iglesias, fundaciones religiosas.	✓	✓	✓	✓	✓
Los ingresos obtenidos por comunidades indígenas, empresas indígenas.		✓	✓		

Excluyendo las figuras del estado, municipalidades, corporaciones y fundaciones de derecho público, en todos los países se solicitará la exención del impuesto para el resto de entidades, por medio de formatos proporcionados por las Administraciones Tributarias de cada país Centroamericano; de igual forma éstas serán las únicas responsables de revocar la exención al comprobar la distribución de fondos entre socios.

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

3.2.2.1 El Salvador: se entenderá como exento de este impuesto las **importaciones e internaciones** siguiente:

- ✓ Las efectuadas por instituciones u organismos internacionales a que pertenezca al país y por sus funcionarios cuando procediere de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por El Salvador.
- ✓ De bienes efectuados por pasajeros, tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, cuando estén bajo régimen de equipaje de viajero y tales especies se encuentren exonerados de derechos de aduanas.

Refiriéndose lo anterior, únicamente aquellos efectos personales de uso o consumo normal del viajero, que por su naturaleza o cantidad se puede determinar que no son introducidos con fines comerciales (Art. 45 LIVA).

Se consideran exentos del impuesto los **servicios** siguientes:

- ✓ Salud pública, siempre y cuando estas instituciones estén clasificadas como tales por al Dirección de General.
- ✓ De arrendamiento, subarrendamiento o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a viviendas para la habitación.
- ✓ Los que sean prestados en relación de dependencia regidos por la legislación laboral y los prestados por los empleados públicos, municipales y de instituciones autónomas, como cotizaciones que en concepto de seguridad social los trabajadores aportan a las instituciones establecidas para tal efecto, comisiones pagadas por la administración de cuentas individuales de ahorro para pensiones y del contrato de seguro de invalidez y sobrevivencia por las instituciones Administradoras de Fondos de Pensiones a cargo del trabajador.

- ✓ Espectáculos públicos culturales calificados y autorizados por la Dirección General.
- ✓ Educativos y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares, comprendiéndose los valores que como contraprestación sean pagadas a instituciones educativas públicas o privadas autorizadas por el Ministerio de Educación.
- ✓ Operaciones de depósito, de otras formas de captación y de préstamos de dinero, referente al pago o devengo de intereses, realizadas por Bancos o cualquier otra institución financiera que encuentre bajo la supervisión de la Superintendencia del Sistema Financiero, Asociaciones Cooperativas o Sociedades Cooperativas de Ahorro y Crédito, instituciones financieras domiciliadas en el exterior que realicen estas actividades autorizadas por autoridades competentes en sus países de origen y previamente calificados por el Banco Central de Reserva, así como las Corporaciones y Fundaciones de Derecho Público o de Utilidad Pública excluidas del pago del impuesto sobre la renta por la DGII.
- ✓ Emisión y colocación de títulos valores por el Estado e instituciones oficiales autónomas, así como por entidades privadas cuya oferta primaria haya sido pública a través de una bolsa de valores autorizada, en lo que respecta al pago o devengo de intereses.
- ✓ De suministro de agua y servicio de alcantarillado, prestados por instituciones públicas; De transporte público terrestre de pasajeros.
- ✓ De seguros de personas, en lo que se refiere al pago de las primas, lo mismo que los reaseguros en general.
- ✓ Cotizaciones aportadas por el patrono a la Administración de Fondos de Pensiones, con respecto a las comisiones de administración de las cuantías de los trabajadores.

- ✓ Los negocios desarrollado por la Lotería Nacional de Beneficencia de conformidad a su Ley y Reglamento (Arts. 46 LIVA y Art.16 RIVA).

3.2.2.2 Guatemala: las exenciones se clasifican generales y específicas; siendo las generales las siguientes:

Bienes

- ✓ La importaciones efectuadas por cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas, que estén legalmente instituidas cuando se trate de maquinarias, equipo y otros bienes de capital que estén relacionados con la actividad o servicios de estas, solicitando su exención al ministerio de Economía previo dictamen del Instituto Nacional de Cooperativa (INACOP) para que Finanzas públicas otorgue la franquicia respectiva; las personas naturales o jurídicas que estén amparadas al régimen de importación temporal; los viajeros que ingresen al país bienes muebles en concepto de equipaje, de lo cual no se tenga que pagar derechos de importación, de igual forma los diplomáticos y cónsules que ingresen luego de terminar su misión el extranjero, en cuanto a enseres de casa, efectos personales y un vehículo; organismos internacionales con previa autorización.
- ✓ Exportaciones de bienes y servicios.
- ✓ La venta al detalle productos de canasta básica en mercados cantorales o municipalidades, los cuales no excedan \$ 12.22 por transacción.
- ✓ La venta de vivienda que no exceda los sesenta metros cuadrados de construcción y ciento sesenta metros de lotes urbanizados; en ambos casos no deberán de exceder los Q 143,150.00.

- ✓ Compra y venta de medicamentos genéricos o alternativos, de origen naturales inscritos en el Registro Sanitario Público de Salud pública.
- ✓ Transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles en los casos siguientes:
 - a) Fusiones de sociedades.
 - b) Herencias, legados y donaciones por causa de muerte.
 - c) La aportación de bienes muebles a sociedades.
 - d) La aportación de inmuebles a sociedades. No estará exenta la aportación de inmuebles a sociedades cuando el inmueble a aportar sea todo o parte de un inmueble previamente aportado a una sociedad que se dedique al desarrollo inmobiliario. (Art. 7 LIVA).

Servicios

- ✓ Las instituciones bancarias, actividad aseguradora y afianzadora, están exentas exclusivamente las operaciones de reaseguros y re-afianzamientos; las cooperativas no cargarán el impuesto cuando efectúen operaciones de ventas y prestación de servicios, asociados, y similares.
- ✓ Creación, emisión, circulación y transferencia de títulos valores y acciones de cualquier clase.
- ✓ Intereses devengados por títulos de crédito y otras obligaciones mercantiles que sean negociados por medio de la bolsa de valores.
- ✓ Conformación de fideicomisos y la devolución de los fideicomisos al fideicomisantes; así como también los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, educativas, culturales, gremiales científicas y partidos políticos; así como los pagos por derechos de ser miembro y las cuotas periódicas a pagar.
- ✓ Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas.

- ✓ Venta de activos de Bancos o sociedades financieras, que sean aprobadas por la Junta monetaria. (Art. 7 LIVA).

Exenciones especifica

Lo que implica que no se cargara el impuesto en sus operaciones de ventas, como tampoco en la prestación de servicios, las personas siguiente:

- ✓ Los centros educativos públicos y privados; en lo concerniente a matriculas, colegiaturas, derechos de exámenes, transporte escolar otorgado por la institución.
- ✓ Las universidades autorizadas.
- ✓ Confederación deportiva y Comité Olímpico de Guatemala.
- ✓ Instituto Salvadoreño del Seguro Social.
- ✓ Misiones diplomáticas y consulares acreditadas en Guatemala.
- ✓ Los organismos internaciones a los que se les hayan concedido exenciones del impuesto (Art. 8 LIVA).

Las personas individuales o jurídicas que hayan registrado ante la Administración Tributaria centros educativos y establecimientos con actividades gravadas, deben incluir dentro de las constancias de exención, el nombre del centro educativo para el cual fue autorizado el uso de dichas constancias (Art. 15 RIVA).

Se deberá presentar un informe ante La Administración Tributaria, por medio electrónico u otro medio establecido por la referida institución, el cual deberá contener todas las operaciones y transacciones exentas por las cuales se haya emitido constancias de exención computarizado, electrónicos o en papel, dicho informe será trimestral, en los primeros quince días del mes inmediato siguiente de concluido el trimestre que se reporta, deberá ser presentado ante La Administración Tributaria. (Art. 16 RIVA).

3.2.2.3 Honduras: estarán clasificados como exención del impuesto los siguientes bienes y servicios prestados dentro del territorio Hondureño tales como:

Bienes

- ✓ Productos de la canasta básica.
- ✓ Medicamentos para consumo humano, así como equipos quirúrgicos y jeringas.
- ✓ Maquinaria para producción de energía eléctrica, así como también sus repuestos, combustible y demás que sea utilizado para la generación de la misma.
- ✓ Libros, útiles escolares, libros, periódicos, revistas, obras de arte, cueros de bovino dedicados a la pequeña industria, artesanías menores y flores de producción nacional.
- ✓ Implementos y equipos que sean utilizados para el desarrollo agrícola y ganadero, todo medicamento, fertilizantes o abonos, fungicidas, herbicidas, insecticidas y concentrados de uso animal y todo lo relacionado con la alimentación de los mismos, semillas y bulbos para siembra.
- ✓ Animales vivos, semen y otros, también estará fuera del impuesto toda maquinaria que sea utilizada para la producción de la industria lechera y todo mobiliario que sea utilizado para la preservación de este producto.

Servicios

- ✓ Energía eléctrica, agua potable y alcantarillado, honorarios profesionales, enseñanza, hospitalización y transporte en ambulancia, de laboratorios clínicos y de análisis clínicos para seres humanos, servicios radiológicos y demás servicios de diagnósticos médicos, transporte terrestre de pasajeros, servicios bancarios y financieros, barberías y salones de belleza, excepto el arrendamiento de bienes muebles con opción de compra, los relacionados con primas de seguros de personas y los reaseguros en general.

- ✓ Los miembros del cuerpo diplomático, siempre y cuando estos estén acreditados en el país.
- ✓ Los montos obtenidos por eventos deportivos (Art. 15 LISV).

3.2.2.4 Nicaragua: estarán exentos del impuesto al valor agregado los que se detallan a continuación:

Bines

- ✓ Libros, revistas que sean distribuidas de forma periódica, materiales escolares, científicos y otras publicaciones; así como los materiales e insumos que se utilicen para la reproducción de estas.
- ✓ Medicamentos de consumo humano, órtesis y prótesis, así como también la maquinaria y materia prima que se utiliza para la producción de estas, materiales quirúrgicos, odontológicos y de diagnóstico para la medicina humana.
- ✓ Papelería, maquinaria y equipo que se utiliza para los medios de comunicación pública, radiales y televisión.
- ✓ Productos de la canasta básica como frutas, verduras, granos, harinas para el consumo humano, sal, huevos, lácteos y derivados sean artesanales o no.
- ✓ La producción nacional de productos de limpieza, gas butano hasta de 25 libras, productos de aseo personal.
- ✓ Los animales vivos y pescados frescos, excepto los moluscos y crustáceos; las carnes frescas, refrigeradas o congeladas de res y cerdo, sus vísceras, menudos y despojos, excepto lomos y filetes, vendidos por separado o como parte integral del animal; carnes frescas, refrigeradas o congeladas de pollo, sus vísceras, menudos y despojos, excepto las pechugas, vendidas por separado o como parte integral del animal; todo lo anterior cuando no sean sometidos a procesos de transformación, embutido o envase.
- ✓ Transmisión de dominio de bienes inmuebles.

- ✓ La moneda de circulación nacional, billetes de lotería, participaciones sociales y demás títulos valores, con la excepción de los certificados de depósitos que incorporen la posesión de bienes, en los cuales se les establezcan el pago del impuesto.
- ✓ El petróleo y sus derivados ya que estos poseen un impuesto congelado o único.
- ✓ Los alimentos para ganado, aves, animales de acuicultura, así como también los medicamentos de uso veterinario, semillas fungicidas, pesticidas, herbicidas, pesticidas que sean utilizados para uso agropecuario o forestal; Las realizadas en locales de ferias internacionales o centroamericanas que promuevan el desarrollo del sector agropecuario, en cuanto a los bienes relacionados directamente a las actividades de este sector (Arts. 52 LIVA y 114 RLIVA).

Servicios

- ✓ Servicios médicos, primas originadas por seguros y reaseguros contra riesgos agrícolas, espectáculos montados con deportistas no profesionales y los movimientos religiosos, siempre y cuando los fondos sean destinados para el fin que se origino la actividad.
- ✓ Los servicios educativos, el transporte interno, aéreo, marítimo, terrestre, fluvial.
- ✓ Energía eléctrica destinada para el riego de actividades agrícolas, así como la facturada para el consumo doméstico que no sobre pase los 300 kw/h mensuales, consumo de agua potable a excepción del hielo y agua envasada.
- ✓ Los intereses de préstamos otorgados por las instituciones financieras, y las asociaciones y fundaciones civiles con o sin fines de lucro, autorizadas, sujetas o no a la vigilancia de la Superintendencia de Bancos y de otras Instituciones Financieras.

✓El arrendamiento de inmuebles que estén destinados para habitación que no estén amueblados, el alquiler de tierras, maquinarias o equipo para uso agropecuario, forestal o agrícola (Arts. 54 LIVA y 115 RLIVA).

3.2.2.5 Costa Rica: estarán exentos de este impuesto los artículos para la venta siguientes:

Bienes

- ✓Las ventas de los artículos definidos en la canasta básica alimentaria (Arts. 4 RLIGSV).
- ✓Productos de aseo personal, leña, audífonos para sordos, productos de limpieza, plantas con excepción de arreglos florares (Art. 5 numeral 1 romano I RLIGSV).
- ✓Bienes esenciales para la educación como papelería, libros de toda clase, uniformes escolares, zapatos, carriolas, lápices y demás utensilios, las composiciones musicales, los cuadros y pinturas creados en el país por pintores nacionales o extranjeros (Art. 5 numeral 1 romano II RLIGSV).
- ✓Medicamentos naturales, artificiales, o sintéticos, que sean utilizados para tratamientos médicos de toda clase para el ser humano, los que adquieran las cajas de Seguro Social Costarricense (Art. 5 Numeral 2 RLIGSV).
- ✓Productos veterinarios y los insumos agropecuarios que definen, de común acuerdo, el Ministerio de Agricultura y Ganadería y el Ministerio de Hacienda, de igual forma edificaciones que sean utilizadas para cultivos, cría de animales, insumos agrícolas (Art. 5 numeral 3 y 4 RLIGSV).
- ✓Queroseno, el diesel para la pesca no deportiva (Art. 5 numeral 5 RLIGSV)
- ✓Asimismo quedan exentas las exportaciones de bienes gravados o no por este impuesto y la reimportación de mercancías nacionales que ocurren dentro de los tres años siguientes a su exportación (Art. 6 RLIGSV).

✓Las franquicias deberán de realizar un proceso, las personas que gocen de franquicia aduanera, de acuerdo con convenios internacionales, incluyendo el Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), deben efectuar un trámite similar y simultáneo al que tienen que realizar para obtener la exención aduanera, a fin de que la Dirección General de Hacienda resuelva si procede o no la exención total o parcial del impuesto (Art. 7 RLIGSV).

Servicios

✓El consumo mensual de energía eléctrica residencial que sea igual o inferior a 250 kw/h; cuando el consumo mensual exceda los 250 kw/h, el impuesto se aplicará al total de kw/h consumido (Art. 9 LIGSV).

3.2.2.6 Análisis comparativo de la Exenciones en la Ley de Impuesto a al Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios.

En el texto anterior se puede observar que existen varáis similitudes con respecto a las exenciones de este impuesto, en el área centroamericana mostrando el cuadro sinóptico siguiente:

Exención de Impuesto	País	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Medicamentos sean naturales o químicos para consumo humano.			✓	✓	✓	✓
Canasta básica, como harina, frutas y vegetales, carnes de aves, pez, res y otros.			✓	✓	✓	✓

Exención de Impuesto	País	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Maquinaria Agrícola, pesticidas, semillas, medicamentos de para animales, estructuras para cultivos autorizados.				✓	✓	✓
Maquinaria para la elaboración de energía eléctrica, así como la distribución de la misma en un porcentaje establecido por el estado para consumo de vivienda.				✓	✓	✓
Revistas, periódicos, obras de arte, papelería y todo los utensilios para la educación.				✓	✓	✓
Venta de animales vivos, maquinaria para la industria lechera y maquinaria para preservación de estos.				✓		
Alquileres de inmuebles para la vivienda, terrenos.	✓	✓			✓	
Libros, obras literarias.	✓			✓	✓	✓
Servicios de educación en universidades, colegios, escuelas u otras instituciones similares.	✓	✓		✓		
Servicios de aguas potable, alcantarillados prestados por instituciones pública	✓	✓		✓	✓	✓
Los servicios de Salud pública.	✓	✓		✓	✓	✓

3.3. Deducciones del Impuesto.

3.3.1. Ley de Impuesto Sobre la Renta.

3.3.1.1 El Salvador: : se deberá de tomar en cuenta al momento de establecer la renta imponible de las personas jurídicas o naturales propietarios de empresa la deducción de los costos y gastos necesarios para la conservación de la fuente (Art. 31 RLISR); los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad formal, se sumarán a la utilidad líquida de 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 registros contables que grave el Impuesto (Art. 32 RLISR); siendo las deducciones permitidas las siguientes:

- ✓ **Los gastos** necesarios y propios del negocio, destinados exclusivamente a los fines del mismo (Art. 29 numeral 1 LISR).
- ✓ **Remuneraciones** referentes al pago de sueldos, salarios, sobresueldos, dietas por maternidad, honorarios, comisiones, aguinaldos, gratificaciones, remuneraciones o compensaciones por los servicios que estén ligados a la producción de las rentas gravadas, siempre y cuando se realizaran las deducción que por ley (Art. 29 numeral 2 LISR).
- ✓ **Gastos de viajes al extranjero y viáticos al interior del país**, se tomará en cuenta el costo del pasaje, más el valor de los impuestos y derechos portuarios correspondientes pagados por el patrono, así como los gastos de alimentación y hospedaje comprobables en documentos y estrictamente vinculados con viajes realizados en actividades propias del negocio, (Art. 29 numeral 3 LISR).
- ✓ **Arrendamientos** de todo bien mueble o inmueble que se utilice en la producción de los ingresos; (Art. 29 numeral 4 LISR).

- ✓Las **primas de seguros** tomados contra riesgos de los bienes de su propiedad, utilizados para la producción de la renta gravable en un cincuenta por ciento (50%) de la prima respectiva, en el caso que la casa de habitación propiedad del sujeto pasivo esté asegurada y sea utilizada parcialmente para el establecimiento de la empresa u oficina relacionadas directamente con la obtención de la renta (Art. 29 numeral 5 LISR).

- ✓Los **tributos y cotizaciones de Seguridad Social**, referentes a los impuestos, tasas, contribuciones especiales, fiscales y municipales que recen en la importación de bienes y servicios por las (Art. 29 numeral 6 LISR).

- ✓**Deducciones permitidas a asalariados que liquiden o no el impuesto**, en el caso que las rentas obtenidas exclusivamente de la prestación de servicios y que no excedan los \$ 5,714.29, quedaran exentos de la presentación y pago del impuesto, y podrán integrar en su declaración una deducción fija de \$ 1,371.43; las personas naturales que posean ingresos mayores a los \$ 5,714.29 no tendrán derecho a la deducción fija que se mencionado (Art. 29 numeral 7 LISR).

- ✓**Combustibles** 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, 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 (Art. 29 numeral 8 LISR).

- ✓**Mantenimiento**, (Art. 29 numeral 9 LISR).

- ✓ **Intereses** pagados por prestamos que sean destinados para del funcionamiento del negocio, de igual forma todos los gastos en los que se incurran en su obtención, renovación y cancelación del mismo, deduciéndose al plazo en cual esta dado; (Art. 29 numeral 10 LISR).

- ✓ 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 restando el importe de las existencias al fin del mismo ejercicio, (Art. 29 numeral 11 LISR).

- ✓ **Los gasto agropecuarios** (Art. 29 numeral 12 LISR)

- ✓ **Depresión y Amortización**, de bienes que sean de utilidad para la producción de bienes y servicios, intangibles (Arts. 30 y 30-A LISR).

- ✓ **Otras deducciones**
 - **Reserva Legal** (Art. 31 numeral 1 LISR).
 - **Deudas incobrables** (art. 31 numeral 2 LISR).

- ✓ **Donaciones** a instituciones no lucrativas de servicio social, así como los aportes para construcción de obras de saneamiento para los empleados, hospitales, escuelas, hospitales y promoción cultural, aportaciones patronales para la constitución se cooperativas en conjunto con los empleados, aportes a sindicatos, cuotas patronales pagadas por personas naturales al Seguro Social (Art. 32 LISR).

Las personas naturales domiciliadas en el país podrán deducirse además de las expuestas anteriormente un monto máximo de ochocientos dólares de los Estados Unidos de América (\$ 800.00) en cada ejercicio impositivo en los conceptos de:

- ✓ **Servicios médicos** de toda índole.
- ✓ Los montos pagados por el contribuyente en concepto de **colegiaturas o escolaridades** de los hijos hasta los veinte cinco años de edad.

De igual forma tendrán derecho a estas deducciones los asalariados que posean ingresos anuales mayores a cinco mil setecientos catorce 28/100 (\$5,714.28), para la comprobación de las deducciones anteriores no será necesario anexar la documentación antes mencionada, pero se deberá de conservación la documentación por seis años (Art. 33 LISR).

3.3.1.2 Guatemala: para determinar la renta imponible, deberá de deducir de su reta bruta, todos los gasto y costos que se hayan generado para la para producir o generar los ingresos, considerando como costos y gastos deducibles para este impuestos los siguientes (Art. 38 LISR):

- ✓ **Costos de producción**, ventas de bienes o servicios y de la explotación agropecuaria, de igual forma gastos de transporte, fuerza automotriz, similares (Art. 38 literales a), b) y c) LISR).
- ✓ **Sueldos, salarios, remuneraciones, remuneraciones, gratificaciones, dietas, aguinaldos anuales** (Art. 38 literal d) LISR).
- ✓ **Cuotas patronales** pagas en concepto de prestaciones sociales (Art. 38 literal e) LISR).

- ✓ **Indemnizaciones** pagadas por la terminación laboral o reservas laborales, hasta en un 8.33% del total de las **remuneraciones anuales**, de igual forma las **asignaciones patronales por jubilaciones, pensiones, montepíos, o planes de seguro de retiro**, conforme lo establezcan las normas de los planes respectivos (Art. 38 literal f) y g) LISR).

- ✓ La inversión en construcción, mantenimiento y funcionamiento de viviendas, escuelas, hospitales, servicios de asistencia médica y salubridad, medicinas, servicios recreativos, culturales y educativos, en beneficio de los trabajadores y sus familiares de forma gratuita (Art. 38 literal h) LISR).

- ✓ Las tierras que las empresas agrícolas adjudiquen gratuitamente a sus trabajadores, las primas de seguros de vida, exclusivamente por muerte, de igual forma los seguros por accidentes, enfermedades que cancelen los patronos a sus empleados (Art. 38 literal i) LISR).

- ✓ **Primas de seguro de vida** que cubran riesgos en causa exclusiva de muerte, siempre y cuando el contrato de seguros no devengue suma en concepto de retorno, reintegro o rescate para el que contrate el seguro o para el sujeto asegurado, de igual forma serán deducibles las primas de seguro por concepto de accidentes, enfermedad de los empleados del contribuyente (Art. 38 Literal j) LISR)

- ✓ **Alquileres de bienes muebles o inmuebles** que se utilicen para la generación de las rentas (Art. 38 literal k) y l) LISR).

- ✓ **Los impuestos pagados a las municipalidades**, siempre y cuando estos no constituyan un costo, recargos e intereses de estos, sean aplicadas por el estado o municipalidades, quedan

excluidos de las deducciones el pago de impuestos sobre la renta, al valor agregado (Art. 38 literal ll) LISR).

✓ **Gastos financieros, intereses** (Art. 38 literal m) LISR).

✓ **Pagos por primas de seguros** contra incendios, robos, hurtos y cualquier perjuicio que afecte la producción de bienes y servicios generados para la creación de la rentas (Art. 38 literal n) LISR).

✓ **Pérdida** por extravíos, robos, hurtos, descomposición, evaporación, que sea comprobable en perjuicio del contribuyente, siempre y cuando estos no sean tomados como deducibles en la contabilidad o que sean pagas por aseguradoras (Art. 38 literal ñ) LISR).

✓ **Gastos de mantenimiento, depreciaciones y amortizaciones, deudas incobrables** (Art. 38 literal o), p) y q) LISR).

✓ **Asignaciones** para conformar reservas técnicas computables establecidas por la ley, por riesgos derivados de operaciones ordinarias de empresas de seguros y fianzas ahorro y créditos y similares (Art. 38 literal r) LISR).

✓ **Donaciones** otorgadas al estado, municipalidades, asociaciones sin fines de lucro, que estén debidamente autorizadas, sin exceder el 5% de sus rentas y en ningún momento deberá de ser mayor a quinientos mil quetzales. (Art. 38 literal s) LISR).

✓ **Honorarios, comisiones, reembolsos de gastos deducibles** y similares por servicios profesionales prestados en el país o por extranjeros; cuando se realicen pagos por prestaciones desde el exterior, no podrá excederse del 1% de la de la renta bruta o el 15% del monto de los salarios pagados a

trabajadores guatemaltecos, escogiendo el que sea mas alto para la deducción (Art. 38 literal t) LISR).

- ✓ **Gastos** generales y de venta, incluyendo los de empaque (Art. 38 literal u) LISR)

- ✓ **Viáticos** otorgados a propietario de la empresa, socios miembros directivos y empleados, así como también los gastos de transporte del empresarios, empleados, contratación de servicios técnicos del extranjero, así como capacitaciones para lo empleados el cual no deberá de exceder el 5% de la renta bruta (Art. 38 literal v) LISR).

- ✓ **Regalías pagadas por el uso de marcas y patentes** de invención que estén inscritos en el Registro de la Propiedad Industria, (Art. 38 literal w) LISR).

- ✓ **Gastos de publicidad** y programas debidamente comprobados, de organización que sean amortizados en un período de 5 años, sucesivas e iguales (Art. 38 literal x) y) LISR).

- ✓ **Pérdidas cambiarias** provenientes de las compras de divisas para operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas (Art. 38 literal z) LISR).

Las personas naturales y las que obtengan rentas diversas solo podrán deducir de sus rentas los montos en concepto de retenciones efectuadas, los gastos documentados por el Impuesto Sobre las Ventas. (Art. 70 LISR)

3.3.1.3 Honduras: las rentas gravadas de empresas mercantiles serán determinadas deduciendo de sus rentas brutas los gastos que sean ordinarias y necesarios en el período contributivo, los

cuales sean comprobados, pagados e incurridos en la producción del arenas como son los siguientes (Art. 11 LISR):

- ✓ **Sueldos razonables**, jornales, gastos de propaganda comercial, uso de materiales, reparación y mantenimiento de maquinaria o equipo y el importe de cualquier otro gasto normal, propio del negocio o industria, fuente de la renta (Art. 11 literal a) LISR).

- ✓ **Primas de seguros** pagados sobre bienes que se utilicen en la producción de rentas, ya sea a compañías nacionales o extranjeras, establecidas en el país y cuando estos poseas en 75% del sus reservas matemáticas de los contratos que se tengan en el país (Art. 11 literal b) LISR).

- ✓ **Intereses** pagados por créditos obtenidos para la generación de la rentas siempre y cuándo la Administración Tributaria lo autorice (Art. 11 literal c) LISR).

- ✓ **Depreciación** de los bienes que sean propios de la empresa, que se utilicen para la generación de la rentas, de acuerdo al método establecido por la ley. (Art. 11 literal d) LISR).

- ✓ **Impuestos y contribuciones fiscales** pagados a las municipalidades o distritos, exceptuando el impuesto sobre la renta; **daños** de los bienes que se utilicen para la generación de la renta, los cuales deberán de esta debidamente comprobados (Art. 11 literales e) y f) LISR).

- ✓ **Amortización de cuentas incobrables** estableciendo su incobrabilidad de la cuentas, cuando comprobé que han trascurrido 24 de su deuda, que no podrá de ser mayor al 1% de la ventas de bienes o servicios, para el período fiscal respectivo; el saldo acumulado nunca podrá de ser mayor al 10%

del importe de las cuentas por cobrar a los clientes al cierre del ejercicio, excluyendo las ventas al crédito y las cuentas por cobrar entre empresas relacionadas o vinculadas económicamente (Art. 11 literal g) LISR).

- ✓ El 10% por periodo impositivo durante diez años de las **construcciones de vivienda** que efectuó el patrono para beneficio de sus empleados, siempre y cuando estas sean gratuitas y que sigan las medidas de salubridad y ambiente social mínimo (Art. 11 literal h) LISR).

- ✓ Una amortización del veinte por ciento (20%) para cada período contributivo, durante cinco años consecutivos, sobre el valor de todas las obras que construyan los patronos con el objeto de mejorar las condiciones sociales, higiénicas y culturales de los trabajadores, siempre que sean susceptibles de depreciación y proporcionadas a los trabajadores en forma gratuita (Art. 11 literal i) LISR).

- ✓ **Gratificaciones** entregadas a los empleados las que no deberán de exceder la suma de seis salarios devengados por el trabajador (Art. 11 literal j) LISR).

- ✓ **Donaciones** efectuadas al Estados, municipalidades, instituciones educativas de fomento de la cultura y deporte, de beneficencia que estén legalmente recodidas (Art. 11 literal l) LISR).

- ✓ **Las cuotas del Seguro Social** (Art. 11 literal m) LISR).

- ✓ Los **gastos de representación** comprobados, bonificaciones o gratificaciones que constituyen parte del salario que se asigna a propietarios, socios, accionistas, ejecutivos, funcionarios, directores, gerentes, consejeros, técnicos u

otros empleados o trabajadores del contribuyente; se reconocerá dicha deducción únicamente para transacciones específicas del contribuyente relacionadas con empresas no vinculadas económicamente (Art. 11 literal n) LISR).

De las rentas gravables de las personas naturales se realizarán las deducciones siguientes:

- ✓ La suma anual de veinte mil lempiras (L. 20,000.00) por gastos de **educación y por honorarios pagados a médicos, bacteriólogos, dentistas, hospitales, medicinas y otros profesionales residentes en el país, por los servicios prestados al contribuyente o a sus dependientes, sin necesidad de presentar comprobante alguno, no tomándose en cuenta cuando estos sean pagados por seguros médicos o contratos de trabajo** (Art. 13 literal a) LISR).
- ✓ **Primas de seguros pagados a Instituciones aseguradoras, en concepto de seguro de vida dotal, educativo, de vida vitalicio, de término, de accidentes, de gastos médicos y de hospitalización y colectivos o de grupo por la cuota que pague el asegurado** (Art. 13 literal b) LISR).
- ✓ Los **gastos** en que se incurra por el ejercicio de una profesión, arte u oficio o en la explotación de talleres debidamente documentados (Art. 13 literal c) LISR).
- ✓ Para agricultores y ganaderos, los gastos de producción y mantenimientos de sus fincas, intereses por créditos para la producción, depreciación de equipos, maquinaria y edificios según la ley (Art. 13 Literal d) LISR).
- ✓ Las **donaciones y legados en beneficio del Estado, de las Municipalidades, de las Instituciones Educativas o de Fomento**

Educativo, de beneficencia, deportivas o de fomento deportivo legalmente reconocidas. (Art. 13 literal e) LISR).

- ✓ Una suma anual hasta por CINCO MIL LEMPIRAS (L. 5.000,00), por honorarios profesionales excepto los contenidos en el primer punto (Art. 13 literal f) LISR).

3.3.1.4 Nicaragua: para el cálculo de la renta imponible se deberá de tomar en cuenta las siguientes deducciones:

- ✓ **Gastos** causados por la generación de las rentas obtenidas, en el período de imposición, que sea necesario para la venta de bienes o servicios (Art. 12 numeral 1 LEF).
- ✓ **Intereses** generados por préstamos del contribuyente, los cuales hayan sido destinados para la generación de las rentas gravables (Art. 12 numeral 2 LEF y Art. 24 del Reglamento).
- ✓ **El costo** de venta de los bienes producidos o adquiridos en cualquier negocio, y el costo de los servicios prestados y de las demás actividades económicas necesarias para generar renta gravable (Art. 12 numeral 3 LEF).
- ✓ **Desembolsos** realizados por el contribuyente para prestar gratuitamente a sus trabajadores servicios destinados a la superación cultural y al bienestar material de estos, como mantenimiento de viviendas, servicios médicos, alimentación, esparcimiento o recreación y promoción cultural (Art. 12 numeral 4 LEF y Art. 25 del Reglamento).
- ✓ Pagos efectuados en concepto de **pago de seguros** por parte del patrono al los empleados de el mismo, este monto no

podrá ser mayor hasta un 10% del total de los sueldos y salarios pagados en un año (Art. 12 numeral 5 LEF).

- ✓ **Sobre sueldos, gratificaciones o participaciones de utilidades**, que el empleador pague a sus trabajadores, lo cual no deberá de exceder el 10% de lo pagado. (Art. 12 numeral 6 y LEF y Art. 26 del Reglamento).
- ✓ **Pérdidas** provenientes de malos créditos, debidamente justificadas, así como también, por destrucción, rotura, sustracción o apropiación indebida de los elementos invertidos en la producción de la renta gravable (Art. 12 numeral 7 y 8 LEF y Art. 27 del Reglamento).
- ✓ Se deducirá **una cuota de amortizaciones o depreciaciones** necesarias para la renovación o sustitución de activos diferidos y depreciados, que sean necesarios para la fuente generadora de ingresos (Art. 12 numeral 9 LEF).
- ✓ Se deducirá hasta un 10% de los ingresos gravables anuales, en concepto de **donaciones** a instituciones, de beneficencia, interés social, al estado, municipalidades, (Art. 12 numeral 10 LEF y Art. 29 del Reglamento).
- ✓ **Aportaciones** de las personas naturales para cualquier régimen de seguridad social aplicados a los empleados en la nomina de pago mensual (Art. 12 numeral 12 LEF y Art. 30 del Reglamento).
- ✓ Los **gastos** incurridos por los defensores de oficio en las localidades **donde no exista la defensoría pública** (Art. 12 numeral 13 LEF); **incremento** bruto de las **reservas mínimas** (Art. 12 numeral 14 LEF y Art. 31 del Reglamento).

Cuando el inventario sea elemento determinante para establecer la renta neta o imponible, el contribuyente deberá valorar cada mercancía a su costo de adquisición o precio de mercado, cualquiera que sea menor. (Art. 18 LEF).

3.3.1.5 Costa Rica: se considerarán deducibles para el cálculo del impuesto a pagar las siguientes:

- ✓ **Costos** que se realicen para la producción y venta de los bienes y servicios que generen las rentas, de igual forma los **gastos** generados por la explotación agrícola, que sean necesaria para la generación de las rentas (Art. 8 literal a) LISR y Art. 12 literal a) del RLISR).
- ✓ **Remuneraciones** por servicios prestados (Art. 8 literal b) LISR y Art. 12 literal b) del RLISR).
- ✓ **Tasas, intereses y multas** pagadas a las municipalidades, exceptuando las que por ley estable la legislación tributaria (Art. 8 literal c) LISR y Art. 12 literal c) del RLISR).
- ✓ **Las primas de seguros**, que sean contratadas con el Instituto Nacional de Seguros o cualquier otra institución debidamente legalizada, para la protección de mercadería contra hurto, robo, incendio, terremotos o cualquier otro riesgo (Art. 8 literal ch) LISR y Art. 12 literal d) del RLISR).
- ✓ **Intereses y gastos financieros** que sean pagados por el contribuyente dentro del año fiscal, (Art. 8 literal d) LISR y Art. 12 literal e) del RLISR).

- ✓ **Pérdidas** por incobrabilidad de deudas, siempre y cuando se hayan agotado todos los recursos legales para el cobro (Art.8 literal e) LISR y Art. 12 literal g) del RLISR).

- ✓ **Depreciación** que compense el desgaste del mobiliario y equipo de la empresa, así como las mejoras de carácter permanente, con respecto a las patentes, se podrán **amortizar** basándose en el tiempo de vigencia del mismo (Art. 8 literal f) LISR y Art. 12 literal h) del RLISR).

- ✓ **Pérdidas** generadas por las empresas industriales en un período fiscal, (Art. 8 literal g) LISR).

- ✓ La parte proporcional por concepto de **agotamiento de los bienes explotables** de recursos naturales no renovables, incluidos los gastos efectuados para obtener la concesión, cuando corresponda. (Art. 8 literal h) LISR).

- ✓ **Cuotas patronales** en concepto de prestaciones sociales para los empleados (Art. 8 literal i) LISR).

- ✓ **Remuneraciones** otorgadas a miembros de consejo directivo que actúen en el extranjero, dicha deducción no podrá ser mayor al 10% de las ventas brutas obtenidas durante el período fiscal (Art. 8 literal j) LISR y Art. 12 literal i) RLISR).

- ✓ **Pagos o créditos** otorgados a personas no domiciliadas en el país que suministren noticias, intermediación, distribución, producción, de películas, para la televisión, radio novelas, tiras de historietas o similares de proyección, difusión o transmisión de imagen o sonido (Art. 8 literal k) LISR y Art. 12 literal j) RLISR).

- ✓ **Gastos de representación** generados dentro y fuera del país, viáticos que se asignen o se paguen a dueños, socios, miembros de directorios u otros, organismos directivos o a funcionarios o empleados del contribuyente, así mismo se deducirán los gastos por traer a técnicos al país o envío de empleados a tecnificarse fuera del país (Art. 8 literal m) LISR y Art. 12 literal i) RLISR).

- ✓ **Gastos de organización de la empresa**, los que sean necesarios para iniciar la producción dentro de la empresa, (Art. 8 literal n) LISR y Art. 12 literal k) RLISR).

- ✓ **Indemnizaciones, prestación y jubilaciones**, hasta triplicar el salario mínimo establecido por el código de trabajo; **gastos de publicidad, promoción**, incurridos dentro y fuera del país, **gastos de transportes y comunicaciones, sueldos, honorarios** y cualquier otra remuneración pagada a personas no domiciliadas en el país (Art. 8 literal ñ), o), p) LISR).

- ✓ **Donaciones** efectuadas a instituciones no lucrativas y que sean de interés social y público (Art. 8 literal q) LISR y Art. 12 literal l) RLISR).

- ✓ **Pérdidas** originadas por incendios, destrucción de bienes, delitos cometidos en contra de la empresa que sean comprobables y que no estén cubiertas por seguros (Art. 8 literal r) LISR y Art. 12 literal m) RLISR).

- ✓ Los **profesionales o técnicos que presten sus servicios sin que medie relación de dependencia con sus clientes** (Art. 8 literal s) LISR y Art. 12 literal m) RLISR).

Las deducciones anteriores se aceptarán a excepción de las donaciones siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

1. Que sean gastos necesarios para obtener ingresos.
2. Que se haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en otras disposiciones de Ley.
3. Que los comprobantes estén debidamente autorizados por la Administración Tributaria quedando a juicio de ésta. No se aceptará deducción de gastos pagados si en un ejercicio anterior se hubieren deducido esos mismos gastos como simplemente causados.

Las personas físicas que realicen actividades lucrativas tendrán derecho a los siguientes créditos del impuesto:

a) Por cada hijo el crédito fiscal será de nueve mil cuatrocientos ochenta colones (¢9.480,00) anuales, siempre y cuando estos sean menores de edad.

b) Por el cónyuge el crédito fiscal será de catorce mil cuarenta colones (¢ 14.040,00) anuales, siempre que no exista separación legal. Si los cónyuges estuvieren separados judicialmente, sólo se permitirá esta deducción a aquel a cuyo cargo esté la manutención del otro, según disposición legal, en el caso de que ambos cónyuges sean contribuyentes, este crédito podrá ser deducido, en su totalidad, solamente por uno de ellos. (Arts. 34 LISR).

3.3.1.6 Análisis comparación entre los países Centroamericanos en estudio.

Para entender los gastos deducibles que son aceptados por las administraciones tributarias en los diferentes países en estudio, el cuadro siguiente:

DEDUCCIONES PERMITIDAS EN CENTRO AMERICA.

Deducible	País	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Gastos que se realicen y sean propios del mantenimiento del negocio, que sean necesarios para la generación de ingresos y funcionamiento del negocio.		✓	✓		✓	✓
Remuneraciones referentes a sueldos salarios, sobre sueldos, gratificaciones, remuneraciones, aguinaldos, indemnizaciones por despido, bonificaciones por retiros voluntarios, causas de muerte, accidentes, siempre y cuando estos no sean parientes del contribuyente.		✓	✓	✓	✓	✓
Gastos por viajes al extranjero y viáticos al interior del país, comprobando que fueron con fines de negocios.		✓	✓	✓		✓
Primas de seguros que sean tomadas contra riesgos de la mercadería, en el caso de sujetos pasivos o personas naturales la deducción es aceptada en un 50% cuando la cuota sea por el seguro de la casa de habitación y esta sea utilizada parcialmente como oficina o empresa.		✓		✓		✓
Pagos efectuados en concepto de tributos municipales, contribuciones de seguridad social.		✓	✓	✓	✓	✓

Deducible	País	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Reparación de equipos para el funcionamiento y producción de ingresos gravables.		✓	✓			
Intereses pagados por financiamiento que sean destinados a producir rentas gravables.		✓	✓		✓	
Donaciones al estado, municipalidades o institución de beneficio social, cultural.		✓	✓	✓		✓
Depreciaciones y amortizaciones referentes al desgaste de los bienes.		✓	✓	✓	✓	
Honorarios, comisiones, remuneraciones por servicios prestado por extranjeros en el país			✓			✓
Gastos que provengan de la explotación agrícola.		✓	✓			✓
Inversión efectuada por el patrono para viviendas, seguridad, recreación para empleados y sus familias.		✓	✓	✓		
Perdidas por extravíos, robos, hurtos, siempre y cuando no sean deducibles de la contabilidad o pagados por empresas aseguradoras.			✓		✓	✓
Pérdidas por incobrabilidad de deudas, siempre y cuando se hayan agotado todos los recursos legales para el cobro		✓	✓	✓	✓	✓
Reserva Legal que se constituyan sobre las utilidades netas de cada ejercicio.		✓				

En relación a lo para las donaciones deberán de ser efectuadas a entidades que estén registradas en el banco de datos de las Administraciones Tributarias de cada país y de igual manera estas estén autorizadas por esta institución; con respecto a los gastos, estos deberán de estar debidamente documentados; en el caso de las personas naturales que posean rentas diversa y asalariados en los países de El Salvador, Honduras y Costa Rica podrán realizar deducciones sobre las rentas brutas gastos que hayan sido efectuados para cubrir pagos de escolaridades y servicios médicos siempre y cuando no sean cubiertos pos seguros médicos, siendo permitidos hasta un máximo dispuesta por la Administración Tributaria de cada país.

3.4. METODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS.

3.4.1. Código Tributario

3.4.1.1 El Salvador: todo sujeto pasivo que se dedique a la transferencia de bien muebles corporales manufactura, elaboración, transformación, ganadería, producción, extracción, adquisición, enajenación de materias primas, mercaderías, productos o frutos naturales, accesorios, repuestos o cualquier otro bien, nacionales o extranjeros, de igual forma las que se dediquen a la producción de obras materiales, muebles o inmuebles bajo cualquier modalidad, así como los que presten servicios cuya actividad se materialice en la entrega de bienes muebles o inmuebles, se verán en la obligación de llevar inventario físico al iniciar actividades y al finalizar cada ejercicio impositivo.

El contribuyentes esta obligado a presentar el inventario con su valuación respectiva en los primeros dos meses del año siempre y cuando este posea ingresos mayores a \$ 571,743.04; llevando el registro de forma permanente, independiente de los registros que se efectúen en la empresa (Art. 142 Código Tributario y Art. 81 del Reglamento de aplicación)

Dicho registro deberá de contener la información siguiente:

Encabezado; nombre del contribuyente, período que comprende, NIT y NRC; correlativo de la operación; fecha de la operación; número de Comprobante de Crédito Fiscal, Nota de Crédito, Nota de Débito, Factura de Consumidor Final, documento de sujeto excluido, Declaración de Mercancía o Formulario Aduanero correspondiente, según el caso; nombre, razón social o denominación del proveedor; nacionalidad del proveedor, descripción del producto comprado, especificando las características que permitan individualizarlo e identificarlos plenamente; fuente o referencia del libro de costos de retaceos o de compras locales de donde ha sido tomado el costo correspondiente; número de unidades que ingresan, número de unidades que salen; saldo en unidades; importe monetario o precio de costo de las unidades que ingresan; importe monetario o precio de costo o venta, según el caso de las unidades que salen; saldo monetario del importe de las unidades existentes, a precio de costo. Cualquier ajuste que se efectuó al inventario, tales como descuentos, rebajas e incrementos de precios bonificaciones se deberá de registrar; llevando el control por cada casa matriz o de forma consolidada siempre que se garantice la transparencia fiscal (Art. 142-A del Código Tributario)

Entendiendo por Costo de Adquisición al valor que posea el artículo aumentándole todos los gastos que sean generados hasta estar a disposición del cliente, entre estos costos se mencionan: fletes, seguros, derechos de importación y todos los desembolsos que sean agregados al costo de la mercadería (Art. 143 Código Tributario).

EMPRESAS INDUSTRIALES, COMERCIALES Y SERVICIOS:

- ✓ **Costo según última compra** (Art. 143 literal a) Código Tributario).

- ✓ **Costo promedio por aligación directa** (Art. 143 literal b) Código Tributario).
- ✓ **Costo promedio** (Art. 143 literal c) Código Tributario).
- ✓ **Primeras Entradas Primeras Salidas** (Art. 143 literal d) Código Tributario).

PRODUCTOS AGRÍCOLAS Y GANADOS:

- ✓ Productos agrícolas y frutos, se determinara el costo sumando el alquiler de terreno, compra de fertilizantes, semillas, estacas o plantas; salarios y manutención de peones, alquileres de animales destinados a los fines de explotación; los gastos de lubricantes, combustibles de maquinarias, en fin todos los gastos que se hagan para la obtención de los frutos o productos hasta que estén en condiciones para la venta (Art. 143 literal e) Código Tributario).
- ✓ En el caso del ganado de cría será dado por el costo acumulado de su desarrollo, costo de adquisición o al precio que tenga al mayoreo o al contado en el mercado de la localidad, según el caso. El ganado de engorde será valuado, optando bien por el precio que tenga al mayoreo o al contado en el mercado de la región (Art. 143 literal f) Código Tributario).

Los contribuyentes no deberán de adoptar otro método de valuación de inventarios que no sea alguno de los mencionados con anterioridad; se podrá dar el cambio, siempre y cuando la Administración Tributaria lo disponga, luego de evaluar que el método sugerido por el contribuyente aporte elementos de apreciación claros (Art. 143 Código Tributario).

3.4.2. Ley de Impuesto Sobre la Renta.

3.4.1.2 Guatemala: siempre que el contribuyente obtenga rentas gravadas por la producción, extracción, manufactura, elaboración o transformación, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercaderías, materias primas o cualquier otro bien, tiene la obligación de practicar inventarios al inicio y al final del período impositivo, debiendo de coincidir el inventario final con el inicial del año siguiente; los inventarios deberán de estar agrupados por bienes de igual naturaleza, con las especificaciones necesarias de cada grupo o categoría que se le sea asignada contablemente y con la indicación clara de la cantidad total, unidad de medida, denominación o identificación del bien, precio unitario y valor del mismo; todo lo anterior se llevará en registros especiales para la contabilidad (Art. 48 LISR).

Al realizar el cierre de cada ejercicio anual impositivo, se deberá de valorar los inventarios con uno de los métodos siguientes (Art. 49 LISR):

EMPRESAS INDUSTRIALES, COMERCIALES Y DE SERVICIOS:

- ✓ **Costo promedio:** (Art. 49 numeral 1 literal a) LISR).
- ✓ **Precio del Bien** (Art. 49 numeral 1 literal b) LISR).
- ✓ **Precio de venta menos gasto de venta** (Art. 49 numeral 1 literal c) LISR).
- ✓ **Costo de producir mercadería** o adquirirla o costo de mercado, tomando el que sea de menor valor (Art. 49 numeral 1 literal d) LISR).

Cuando sea adoptado un método para la valuación de inventarios, no podrán ser cambiados sin previa autorización por parte de la Administración Tributaria, tomando en cuenta los requerimientos siguientes para solicitar el cambio (Art. 23 RLISR):

- ✓ La clase de bienes del inventario respecto de la cuál se solicita el cambio de sistema devaluación (Art. 23 numeral 1 RLISR).
- ✓ El sistema de valuación utilizado (Art. 23 numeral 2 RLISR).
- ✓ Las razones para solicitar el cambio (Art. 23 numeral 3 RLISR).
- ✓ Las partidas contables de los ajustes que se efectúen con motivo del cambio solicitado y sus efectos fiscales (Art. 23 numeral 4 RLISR).

La Administración Tributaria, antes de dar a conocer su fallo podrá requerir información adicional, siempre y cuando está lo estime conveniente, cuando el fallo sea a favor del contribuyente, el método de inventario a utilizar, será ejecutada a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio. La Administración Tributaria deberá resolver respecto del cambio del sistema contable y de valuación de inventarios solicitado, dentro del plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de recepción de la solicitud, notificando al contribuyente la resolución de autorización o denegatoria que corresponda (Art. 25 RLISR).

Actividades Pecuarias

Se tomará en cuenta para los establecimientos ganaderos los siguientes métodos:

- ✓ Costo de producción: consistente en incorporar todo lo que se a utilizado para la alimentación, cría y desarrollo del ganado (Art. 49 numeral 2 literal a) LISR).
- ✓ Costo de estimación o precio fijo (Art. 49 numeral 2 literal b) LISR).
- ✓ Precio de venta para el contribuyente (Art. 49 numeral 2 literal c) LISR).
- ✓ Costo de Adquisición (Art. 49 numeral 2 literal d) LISR).

Los que se dediquen al ganado de engorde, optará por el método de precio de venta o de costo de adquisición. Los reproductores comprados por sementales, incluirán las herramientas reproductoras, deberán registrarse contablemente como activo fijo despreciable (Art. 49 LISR).

3.4.1.3 Honduras: Todo contribuyente está obligado a llevar registro de control de inventarios por las operaciones que consistan en ventas de bienes, que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados, así como la descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente a satisfacción de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), de igual forma, deberán incluir en dichos registros la fecha de adquisición de los bienes, la descripción y demás características de los mismos, cantidad, valor o costos, de tal manera que se puedan identificar e individualizarlos para efectos de control y fiscalización.

La ley no establece métodos de valuación de inventarios por lo que se asume, que puede ser utilizado cualquier método establecido por la normativa contable o Normas Internacionales de Contabilidad, según la actividad que se realice en la empresa. Lo anterior según Art. 30-A de la ley y Art. 7 de Decreto No. 51-2003.

3.4.1.4 Nicaragua: todo contribuyente, se vera en la obligación de efectuar control de inventario al final de cada año gravable, a toda fuente de ingresos como producción, extracción, transformación, compra o enajenación de materias primas, productos y frutos naturales o cualquiera otras mercancías de las cuales normalmente se mantengan existencias al final del año. Dicho control deberá de ser llevado en listas por producto, debiendo de estar toda la información en original, firmadas y fechadas cada hoja por las personas que realicen el recuento

físico; en caso que los volúmenes de inventarios que se manejen sean grandes y que el contribuyente desee llevar un control estricto, se podrá adoptar un sistema de inventarios diferente al recuento físico total anual, se deberá de informar a la Dirección General de Impuestos y poner a la disposición de está los registros equivalentes a las tomas periódicas de los inventarios físicos que sustenten la veracidad de los registros equivalentes (Art. 43 LEF).

Cuando el inventario es parte de la determinación de la renta neta o imponible, los contribuyentes deberán de valorar cada tipo de mercadería al costo de adquisición o precio de mercado, el que sea menor, tomando como costo de inventario lo siguiente (Art. 44 RLEF):

- ✓ El valor expresado en la factura de compra (Art. 44 numeral 1 RLEF).
- ✓ En mercaderías o productos importados de cualquier naturaleza, se sumará al precio de adquisición establecido en facturas todos los costos incurridos para tener el producto listo para la venta (Art. 44 numeral 2 RLEF).
- ✓ Productos manufacturados con materia prima extranjera se tomara lo anterior más los gastos de manufactura incurridos (Art. 44 numeral 3 RLEF).
- ✓ Productos manufacturados con materia prima nacional, se sumarán los costos que se generen para su elaboración (Art. 44 numeral 4 R LEF).
- ✓ Productos agrícolas o frutos, el costo de las semillas, abonos, y todo lo necesario para la producción (Art. 44 numeral 5 RLEF).

- ✓ Para la venta de inmuebles, se tomará como costo el valor de adquisición del inmueble más gastos notariales. (Art. 44 numeral 6 RLEF).

Para determinar el costo de las mercaderías vendidas, el contribuyente podrá adoptar uno de los métodos que continuación se presentan:

- ✓Costo promedio (Art. 18 numeral 1 LEF).
- ✓Primeras Entradas Primeras Salidas (Art. 18 numeral 2 LEF).
- ✓Últimas Entradas, Primeras Salidas (Art. 18 numeral 3 LEF).

La Dirección General de Ingresos podrá autorizar cualquier otro método de valuación de inventarios, que este acorde a los principios de contabilidad generalmente aceptados o por la NIC; una vez aprobado el método de valuación, esté no podrá ser cambiado por el contribuyente, amenos que sea autorizado por escrito, por parte de la Dirección General de Ingresos (Art. 18 LEF).

3.4.1.5 Costa Rica: Toda renta que se obtenga de la manufactura, elaboración, transformación, producción, extracción, adquisición o enajenación de mercancías, materias primas, semovientes o cualesquiera otros bienes, de los cuales mantenga existencias al final del período fiscal, estará obligado el contribuyente a presentar control de inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período; deberán de ser llevados en libro de contabilidad, agrupando los bienes conforme con su naturaleza, especificando dentro de cada grupo o categoría y con la indicación la cantidad, unidad tomada como medida, denominación o identificación del bien, referencia, precio de cada unidad y valor total. Las referencias de los bienes deben anotarse en registros especiales, con indicación del sistema de valuación

empleado, cuando se lleven registros computarizados, los inventarios podrán ser llevados de igual forma (Art. 58 RLISR).

Para valuar los inventarios, se puede utilizar cualquiera de los siguientes procedimientos, siempre que estos sea apropiada para el negocio y se aplique de manera uniforme y continua:

Mercancías compradas en plaza o importadas

Se utilizará el costo de adquisición. Utilizando para su valuación cualquiera de los siguientes métodos:

- ✓ Última compra (Art. 59 literal a) romano i) RLISR).
- ✓ Costos promedios movibles (Art. 59 literal a) romano ii) RLISR).
- ✓ Primeras entradas, primeras salidas (P.E.P.S.) (Art. 59 literal a) Romano iii) RLISR).
- ✓ Últimas entradas, primeras salidas (U.E.P.S.) (Art. 59 literal a) Romano iv) RLISR).

Artículos producidos.

Se debe determinar el valor del inventario de la siguiente manera:

- ✓ Materias primas (Art. 59 literal b) romano i) RLISR).
- ✓ Productos en proceso (Art. 59 literal b) romano ii) RLISR).
- ✓ Productos terminados (Art. 59 literal b) romano iii) RLISR).

Productos agrícolas producidos.

La valuación se hará por el precio de venta en el mercado de la zona correspondiente, al por mayor y al contado, menos los gastos de venta; productos como el café, la caña de azúcar, granos y cualesquiera otros cuyos precios de venta sean determinados por organismos oficiales, se deben tomar estos precios como de mercado en ese momento; si el sistemas de contabilidad es adecuado, se puede utilizar el sistema de costo,

que comprenda todos los costos y gastos incurridos en la producción del artículo respectivo, cual quiera de los métodos antes mencionados deberá de ser mantenido hasta que la Dirección autorice su cambio (Art. 59 literal c) RLISR).

Inmuebles.

Los declarantes que hagan de la compra y venta de bienes inmuebles su ocupación habitual, deben valuarlos por su precio de adquisición, ya sea que la operación se haya realizado al crédito o al contado. Cuando estos bienes incluyan construcciones o instalaciones, éstas se deben valuar por separado, a su costo real (Art. 59 literal ch) RLISR).

3.4.1.6 Comparación entre los países Centroamericanos en estudio.

Es obligatorio para todo contribuyentes que obtenga rentas gravadas generadas por producción, elaboración o transformación, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercaderías, materias primas o cualquier otro bien; llevar registro de inventarios, de forma manual o en sistema, agrupados según su naturaleza, reflejando de una forma clara y veraz el movimiento real de los mismos durante el año; siendo el inventario final de un año, el inicial del siguiente; especificando en las hojas de control, claramente la cantidad total de unidades, características, la fecha que se adquirieron, costo; firmando y sellando las hojas de control de inventario por la persona que lo realice así como también la fecha, para efectos de control y fiscalización; en los países en estudio dan como alternativa los métodos determinadas por las NIC, tanto para la determinación del costo del bienes y la valuación del mismo.

Según la NIC 2, los únicos métodos permitidos para la valuación de los inventarios son:

- Primeras Entradas, Primeras Salidas (P.E.P.S.)
- Costo Promedio.

El método de Ultimas Entradas, Primeras Salidas (U.E.P.S.), no es recomendado por la norma, ya que este establece que los últimos productos que ingresen al inventario, serán los primeros que deberán ser vendidos, quedando los productos más viejos en existencias.

Según las normativas Tributarias en estudio los inventarios se podrán valorar por los métodos siguientes:

VALUACIÓN DE INVENTARIOS UTILIZADOS EN CENTRO AMERICA.

Método \ País	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Costo Promedio	✓	✓	✓	✓	✓
Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS)	✓		✓	✓	✓
Ultimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS)				✓	✓
Sumatoria de todos los gastos efectuados para la producción agrícola y frutos	✓				✓
Sumatoria de todos los gastos efectuados para la cría de ganado	✓				
Costo de adquisición	✓	✓			✓

Como se observa en el cuadro anterior, el único método de valuación de inventarios que puede ser aplicado en todos los países Centroamericanos en estudio es el Costo Promedio, luego el método de Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS), a excepción de Guatemala; con respecto a los demás métodos, se observa que no son aplicados en todos los países.

Cuando se adopta un método de valuación de inventario, no podrá ser cambiado sin autorización de la Administración Tributaria del país en que se opera.

3.5. DEPRECIACION Y AMORTIZACIÓN.

3.5.1. Ley de impuestos Sobre la Renta.

3.5.1.1. El Salvador

3.5.1.1.1. Depreciación.

Se deducirá de la renta obtenida, el costo de adquisición ó fabricación, de los bienes que el contribuyente utilice para la generación de las rentas gravables, en el caso del bien que sea utilizado en un período no mayor de un año, será deducido el costo total en el período impositivo que haya sido mayor, según sea expresado por el contribuyente.

Cuando los bienes sean utilizados por un periodo mayor a doce meses en la producción, el valor de la depreciación será determinado por medio de cuotas anuales o proporcionales según sea el caso, siempre y cuando se tome en cuenta lo siguiente:

- ✓ Pérdida de valor sufrida por el uso del bien para la generación de rentas gravadas; tomando de base el tiempo en el que el bien ha estado en uso durante un período de imposición; cuando se hable de bienes que son empleados en la producción, construcción manufactura o extracción de

otros bienes, de igual forma, en la notificación de inmuebles, la cuota anual que se establezca formará parte del costo del bien, solo podrá ser deducido de la renta obtenida en concepto de depreciación, la parte que corresponda a los bienes vendidos durante el período o ejercicio impositivo respectivo.

- ✓ Depreciación sujeta al costo total del bien, con salvedad en los casos siguiente:
 - Maquinaria importada que gocé excepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, se tomará como valor máximo el valor registrado por la Dirección General al momento de realizar la importación.
 - Maquinaria o Bienes Muebles usados, se tomará como valor máximo sujeto a depreciación, el precio del bien nuevo al momento de su adquisición, ajustándose de la manera siguiente:

AÑOS DE VIDA	% PRECIO DEL BIEN O MAQUINARIA USADA
1 año	80 %
2 años	60 %
3 años	40 %
4 años y más	20 %

Los precios de los bienes que se señalan estarán sujetos a fiscalización.

- ✓Monto a aplicar, estará determinado por el contribuyente, aplicando al bien en cuestión un porcentaje específico para depreciar, para el período o ejercicio impositivo de la manera siguiente:

TIPO DE BIEN.	% MÁXIMOS PERMITIDOS
Edificio	5%
Maquinaria	20%
Vehículos	25%
Otros Bienes	50%

Una vez, que el contribuyente haya adoptado un porcentaje para determinado bien, no podrá cambiar sin autorización de la Dirección General, caso contrario no será deducible la depreciación.

- ✓No podrá ser deducido del valor de los bienes las reevaluaciones o valuaciones de los bienes en uso, los inventarios, terrenos rústicos o urbanos, con excepción de la construcciones que posea el terreno, en este caso se deberá de llevar por separado el valor del terreno y el valor de la edificación.
- ✓Las depreciaciones serán deducidas siempre y cuando los bienes sean propiedad del contribuyente, los registros que se lleven, deberán de ser detallados en los libros contables, salvo aquellos contribuyentes que no sean obligados a llevarlos, en el caso que la depreciación no haya sido acreditada en un ejercicio fiscal esta no podrá ser arrastrada para el siguiente.
- ✓La depreciación de los bienes que sean utilizados para la obtención de rentas gravadas y no gravadas podrán ser deducidos en una proporción del total; los bienes que sean depreciados por completo, no podrán continuar deduciéndose la depreciación cuando fiscalmente estos estén depreciados por completo (Art. 30 LISR).

3.5.1.1.2 Amortización.

Se deducirán de las rentas obtenidas las amortizaciones generadas por el costo de la adquisición o producción de programas informativos para la producción de rentas gravables, aplicando el porcentaje fijo máximo del veinte cinco por ciento (25%) anual, lo anterior sin perjuicio de lo siguiente:

- ✓ Cuando sean producidos por el propio contribuyente para su uso, no será deducido el costo de capacitación, cuando se hayan deducido con anterioridad en períodos o ejercicios anteriores, estas erogaciones conformaran dicho costo, no aplicándolo a las valuaciones o revaluaciones del mismo.
- ✓ Cuando el programa sea de segunda, se aplicara el porcentaje de amortización al precio del programa nuevo al momento de su adquisición, aplicando los porcentajes siguientes:

AÑOS DE VIDA	% DEL PRECIO DEL PROGRAMA O SOFTWARE USADO.
1 año	80%
2 años	60%
3 años	40%
4 años	20%

- ✓ En el caso que la utilización de estos para la generación de rentas gravadas, no comprendan un ejercicio de imposición completo, será deducido de forma proporcional al tiempo que se ha utilizado.
- ✓ Serán deducible la amortización de programas o software de la propiedad del contribuyente, de igual forma, cuando estos sean utilizados para la generación de bienes gravables o no

gravables, se deducirá el importe equivalente a la generación de las rentas gravables, no podrán ser acumuladas las amortizaciones aunque estas no hayan sido descargadas el ejercicio correspondiente, no serán cambiados los porcentaje de depreciación si este no ha sido aprobado por la Administración Tributaria (Art. 30-A LISR).

3.5.1.2. Guatemala.

3.5.1.2.1 Depreciación

Se calculará de forma anual, determinando previamente el período de vida útil del bien, acatando los porcentajes establecidos por la Ley; por medio del método de Línea Recta, la Dirección puede autorizar otro método de depreciación diferente al citado, siempre y cuando se demuestre que es adecuado, debido a las características, intensidad de uso entre otras condiciones, cuando se adopte un método de depreciación no podrá ser cambia sin autorización (Art. 18 LISR).

Porcentajes fijos anuales permitidos para depreciación (Art. 19 LISR).

TIPO DE BIEN.	% MÁXIMOS PERMITIDOS
Edificio, construcción o instalaciones	5%
Árboles, arbustos y especies vegetales que generen rentas gravables.	15%
Mobiliario y equipo, instalaciones que no adheridas a los inmuebles, barcos, material ferroviario, marítimo, fluvial o lacustre;	20%
Equipo de computación, incluyendo los programas	33.33%

TIPO DE BIEN.	% MÁXIMOS PERMITIDOS
Herramientas, porcelana, cristalería, mantelería, y similares; reproductores de raza, machos y hembras	25%
Otros no indicados en lo anterior.	10%
animales de carga o de trabajo, maquinaria, vehículos en general, grúas, aviones, remolques, semi-remolques, contenedores y material rodante	20%

Cuando sean efectuadas transferencias de bienes a cualquier título, ya sea por fusión de personas jurídicas o incorporación de bienes que incrementen el capital de personas individuales ó aportes a personas jurídicas, la depreciación o amortización será efectuado por el importe del valor de compra o adquisición del bien depreciado por el contribuyente o en el caso de fusión, se dará sobre el saldo no depreciado del bien para la entidad fusionada (Art. 20 LISR).

3.5.1.2.2 Amortización:

En este caso se aplicara amortización a los siguientes:

- ✓ Para explotaciones forestales o similares, se considerará lo siguiente:
 - El costo determinado de la producción total, el cual se obtiene dividiendo el costo total incurrido en la explotación, a excepción del valor del terreno y otros bienes del activo fijo depreciable y el valor abonado a concesión o cesión, entre la cantidad de unidades que técnicamente se hayan calculado extraer (Art. 21 literal a) LISR).

- Costo unitario determinado, multiplicando total de unidades obtenidas por la explotación en cada ejercicio anual impositivo, el resultado será la cuota anual de amortización a deducir, aplicándose a partir del primer ejercicio en que se inicie la extracción (Art. 21 literal b) LISR).

- ✓ Gastos de explotación, aplicadas a la Actividades Mineras, determinada por los gastos de exploración, deducibles por una sola vez o en cinco (5) cuotas anuales sucesivas e iguales, a partir del período anual impositivo en que se inicie la exploración (Art. 22 LISR).

- ✓ Costos de activos intangibles como marcas de fabricación o comercio, procedimientos de fabricación, patentes de invención, derechos de propiedad intelectual, formulas y otros activos intangibles similares, se deducirán por el método de línea recta, en un período no mayor a cinco años; el costo de los derechos de llave incurridos, podrá amortizarse por el método de la línea recta en un período mínimo de diez años, en cuotas anuales, sucesivas e iguales (Art. 23 LISR).

3.5.1.3 Honduras

3.5.1.3.1 Depreciación.

La Dirección Tributaria es la encargada de determinar los porcentajes de depreciación de acuerdo al tipo de bienes y a su uso; siendo presentadas por medio de tablas de depreciación, esta institución revisará, modificará y actualizará, cuando considere necesario; efectuando excepciones en los caso de obsolescencias, aplicado a los bienes del contribuyente que sean generadores de rentas gravadas o conservación de los bienes de la misma según el valor contable que presenten, con excepción el

caso de reevaluaciones (Art. 48 LISR); en el caso que el contribuyente, con fundamentos y con evidencias probatorias, que sus activos poseen un período de vida útil inferior al establecido, se podrá solicitar a la Dirección un porcentaje mayor de depreciación (Art. 49 LISR).

Son permitidos los siguientes métodos de depreciación:

- ✓ Línea Recta.
- ✓ Suma de los números dígitos.
- ✓ Saldos decrecientes.
- ✓ Otros basados en la producción y en horas de uso o desgastes normal.

Reconociendo el método de línea recta como el más adecuado y podrá ser usado sin ningún trámite previo de autorización (Art. 4 Reglamento Especial para la Depreciación, Amortización y Agotamiento de Activos).

Si algún activo no esta previsto en las tablas de depreciación, se aplicara el porcentaje y período de vida de activos similares o se consultará a la Dirección de Rentas para que asigne un porcentaje adecuado según su criterio (Art. 9 Reglamento Especial para la Depreciación, Amortización y Agotamiento de Activos). Se reconoce que la vida útil de los bienes que se adquieren en calidad de reconstruidos o usados, es menor que la de los bienes nuevos, por consiguiente tales activos se depreciaran en dos tercios (2/3) de la vida util correspondiente a los bienes nuevos (Art. 11 Reglamento Especial).

3.5.1.3.2 **Amortización**

La amortización se reconoce como gasto razonable para compensar el agotamiento, desgaste destrucción de la propiedad y demás

bienes usados en el negocio, que no estén sujetos a depreciación (Art. 17 Reglamento Especial), se podrá solicitar a la Dirección, el reconocimiento como gasto del valor de la parte no depreciada de los activos que se abandonen por obsoletos o inservibles o por cualquier otra causa, incluyendo el valor de las mejoras que se hayan incorporado (Art. 19 Reglamento Especial).

**Tablas de Depreciación permitidas
(Cap. VII Reglamento Especial).**

Clasificada por actividades de la manera siguiente:

SECCION 1

- 11 Agricultura Y Ganadería
- 12 Aserraderos
- 13 Beneficios
- 14 Construcciones
- 15 Ensambladoras
- 16 Fabricación Y Manufactura
- 17 Hospitales Y Similares
- 18 Hoteles, Moteles Y Similares
- 19 Imprentas, Fotograbados, Helio grafitos
- 20 Industrias Extractivas Y De Explotación
- 21 Otros Servicios
- 22 Talleres
- 23 Transportes.

SECCION 2

- 31 Edificios Y Construcciones.

SECCION 3

- 41 Instalaciones Y Accesorios De Edificios.

SECCION 4

- 5.1 Útiles Y Enseres De Uso General

En el caso que el contribuyente solicite depreciación acelerada y sea concedida por la dirección, se obviará el 20% que tiene derecho el contribuyente a depreciar las infraestructuras

construidas para mejoramiento de las condiciones sociales, salubridad y cultura de los trabajadores.

3.5.1.4 Nicaragua.

3.5.1.4. Depreciación.

La cuota de depreciación o amortización que aplicará sobre los bienes, propiedad del contribuyente, estará determinada por el método de línea recta, para adoptar el método de depreciación acelerada, deberá el contribuyente estar acogido a la Ley de Admisión Temporal para el Perfeccionamiento Activo y Facilitación de las Exportaciones, debiendo llevar registros autorizados por la DGI, detallando la depreciación que se a realizado a cada uno de los activo ; al definir un método, esté no podrá ser variado por el contribuyente (Art. 19 LEF).

Tabla de Depreciación (Art. 57 RLEF).

TIPO DE ACTIVO	DIRIJIDO A	SUB-AREA	% DEPRECIADO
Edificios	Industriales		10%
	Comerciales		5%
	Viviendas en fincas		10%
	Instalaciones en fincas		10%
	Edificios de Alquiler		3%
Transporte	Colectivo o de carga		20%
	Otros		12.5%
Maquinaria y equipo	Industria en General	Fija un bien móvil	10%
	Industria en General	No adherido a planta	15%
Maquinaria y equipo	Industria en General	Otros	20%
Equipo Agroindustria	Equipo Agroindustria		20%
Agrícolas			20%

TIPO DE ACTIVO	DIRIJIDO A	SUB-AREA	% DEPRECIADO
Otros Bienes Muebles	Mob. y equipo de ofis.		20%
	Equipo de comunicación		20%
	Elevadores, ascensores		10%
	Equipo de computo		50%
	Eq. de telecomunicación		50%
Otros			20%

En la aplicación de depreciación acelerada, el contribuyente tiene la libertad de escoger el período y valor de la cuota de amortización de gastos diferidos o depreciados de los bienes nuevos adquiridos localmente o en el exterior, notificará por escrito a la DGI el año gravable en que se adquirieron o importaron los bienes o realizaron los gastos amortizables, una vez adoptado un método, este no podrá ser cambiado, sin autorización de la DGI, bajo el régimen de depreciación acelerada, los mismos continuarán gozando de este beneficio hasta la finalización del proyecto, previa resolución (Art.58 RLEF).

Se deberá de tomar en cuenta, para los efectos de la depreciación aplicable en el cálculo del Impuesto sobre la Renta los siguientes puntos:

- ✓ Los bienes que una persona tenga en usufructo y otra la nuda propiedad, la deducción por depreciación se le dará a la persona que sea sujeto del impuesto.
- ✓ Se limitara la depreciación a los bienes que sean utilizados para la generación de rentas gravadas.
- ✓ Maquinaria o muebles usados en la producción, antes de ser depreciados en su totalidad, dejasen de prestar

utilidad para la empresa por haberlos sustituido con nuevos procedimientos o innovaciones tecnológicas. La DGI aceptará deducir una cantidad igual al saldo por depreciar para completar el valor del bien. No serán admitidos reevaluaciones de los bienes depreciables o gastos diferidos (Art. 59 RLEF).

3.5.1.4.2 Amortización.

Para recursos no renovables, se deducirá una cuota en concepto de amortización, basándose en el costo de adquisición del recurso o derecho de explotación, siempre y cuando el uso, forme parte del costo de producción de la empresa, siendo la DGI la encargada de determinar el porcentaje de amortización, según su criterio, cuando el contribuyente no deduzca en un período la cuota correspondiente a la depreciación, o en cuantía inferior, no podrá realizar la deducción en años posteriores (Art. 57 RLEF).

3.5.1.5 Costa Rica:

3.5.1.5.1 Depreciación

Se tomará en cuenta la depreciación de los activos como deducción para el impuesto sobre la renta el desgaste de todo bien que sea utilizados para la generación de rentas gravadas, asimismo, se admite la depreciación de las mejoras permanentes, que aumenten la vida útil del bien; si se dejase de deducir en un período fiscal la cuota correspondiente a la depreciación anual o se hubiese enterado un valor menor a la establecida, no tendrá derecho a deducción en períodos fiscales posteriores, en el casos de bienes utilizados en la producción de rentas gravables y no gravables, la deducción por depreciación se debe hacer en proporción a la utilización del bien en la producción de rentas gravables.

Métodos permitidos:

- a) Línea recta.
- b) Suma de años dígitos.

La Dirección podrá autorizar otros métodos de depreciación diferentes a los anteriores, a solicitud de los declarantes, cuando éstos demuestren que no resultan adecuados, debido a las características, intensidad de uso u otras condiciones especiales de los bienes empleados en el negocio, adoptado un método de depreciación, éste no podrá cambiarse, excepto en el caso que lo solicite por escrito a la Dirección y sea autorizado (Anexo 1 punto 2.5 RLISR).

El ganado lechero y las crías, se considerarán como activo fijo, siempre que se lleve un sistema contable adecuado que permita acumular su costo, identificándolo por cabeza, lote o grupo de ganado que posea las mismas características y edad. El ganado indicado, sólo podrá ser depreciado hasta un quince por ciento (15%) en cada período fiscal, a partir del momento en que cumpla los tres años, separándolo en dos grupos principales:

- ✓ Ganado en producción, sujeto a depreciación, cuyo mantenimiento constituye un gasto.
- ✓ Ganado en desarrollo, no sujeto a depreciación, para el cual su mantenimiento constituye un costo.

Explotación de recursos naturales no renovables.

Es permitido deducirse de la renta bruta, el costo total del activo agotable, el cual incluirá el costo de adquisición, los costos de explotación y los costos intangibles de desarrollo. Previa solicitud del declarante, la Dirección queda facultada para autorizar, como cuota deducible en cada período fiscal, hasta un cinco por ciento (5%) de la renta neta de ese período fiscal; también podrá autorizar el uso del método de las unidades de producción (Anexo 1 punto 3 RLISR).

3.5.1.5.2 Amortización

El valor de la patente de invención se amortizará por su costo y gastos incurridos, siempre que no se hayan deducido en la determinación de este impuesto; la amortización se hará en el término de vigencia que establezca el Registro de la Propiedad Intelectual (Anexo 1 punto 4 RLISR).

En el Anexo 2 del Reglamento de Ley de Impuesto Sobre la Renta de este país se presentan las tablas de depreciación con los porcentajes anuales establecidos por la ley, así como los años estimados de vida útil que deben ser usados para el cálculo de está en los diversos activos o grupos de activos, así como plantaciones, repastos y ganado de las actividades agropecuarias y agroindustrial.

3.5.1.6 Comparación de los Métodos de Depreciación y Amortización adoptados en la legislación centroamericana en estudio.

En lo expuesto con anterioridad, los métodos de depreciación que son utilizados en los países en estudio son similares; basándose en la vida útil del bien a depreciar, que sea utilizado para la generación de las rentas gravadas, en el caso que su utilización no sea continua, deberá de ser depreciado de forma proporcional a los meses en que sean utilizados para la producción de rentas gravables, aplicado a bienes que sean propios de la empresa.

Toda depreciación no será aplicada a reevaluaciones, inventarios, terrenos rústicos o urbanos, con excepción que el bien a depreciar sean las edificaciones que estén en sobre él y que sus registros contables sean llevados de forma separada.

Se establece que una vez adoptado un método de depreciación por parte de la empresa o persona natural, no podrá ser cambiada sin

previa autorización de de la Administración Tributaria del país en el que se encuentre la empresa, registrando de forma detallada en sus registros contables.

A continuación se presenta un cuadro comparativo en donde se muestran los métodos permitidos en cada uno de los países en estudio:

Método \ País	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Línea Recta	✓	✓	✓	✓	✓
Suma de años Dígitos			✓	✓	
Acelerada	✓				✓
Saldos decrecientes			✓		
Basado en producción y horas de uso o desgaste.			✓		

Es necesario mencionar que en Centroamérica el único método que no requiere aprobación por parte de la Administración Tributaria para ser ejecutado contablemente, es el Método de Línea Recta, cualquier otro método, deberá de ser aprobado por Administración Tributaria, basándose en pruebas presentadas por el contribuyente, demostrando que los años de vida de sus activos no están acorde a lo establecido por la Administración, manifestando que el cambio ayudará a una depreciación mas exacta de los bienes aplicándose lo anterior tanto para Depreciación como Amortización de los bienes corporales e intangibles.

Los porcentajes a aplicar y los años de vida útil del bien, en el área Centroamericana, difieren, en el caso de El Salvador y Guatemala presentan similitudes en el tratamiento de edificaciones, tasándose con el 5% de depreciación anual, con una vida útil de 20 años, al igual que la maquinaria con el 20% anual y una vida útil de 5 años, con respecto a la depreciación vehículos, equipos de computo y otros bienes, no se posee ninguna similitud, en el caso de los países de Honduras, Costa Rica y Nicaragua, la aplicación de depreciación es muy minuciosos, en estos, no son aplicados a rubros que engloben de una manera amplia a los activos, si no, de forma detallada, por medio de tablas de depreciación, los cuales las Administraciones poseen la obligación de actualizar y revisar de forma periódica su contenido; cuando un bien no sea contemplado en dichas tablas, deberá de depreciarse en el período de bienes similares o solicitar a la Administración le sea asignado un porcentaje, en el caso de bienes usados El Salvador es el único que presenta un tratamiento para este.

No podrán ser acumuladas las depreciaciones y amortizaciones, aunque estas no hayan sido descargadas en el ejercicio correspondiente, o el valor por el cual se realizo el descargo sea un monto inferior al real.

En el caso de las amortizaciones El Salvador presenta un monto máximo del veinte cinco por ciento (25%) de amortización para programas informáticos, en el caso de Guatemala para los casos de explotación minera se amortizar en cinco cuotas anuales iguales el valor del total de los cortos, en el caso de intangibles serán cinco cuotas anuales, y para los derechos de llave será por diez cuotas anuales, en el caso de Honduras, Nicaragua y Costa Rica los porcentajes de amortización será asignada por la Administración Tributaria de cada país en cuestión.

3.6. TASACIÓN.

3.6.1 Ley de Impuestos Sobre la Renta.

3.6.1.1 El Salvador: se tasa con impuesto del veinticinco por ciento (25%) sobre la renta neta o imponible a todos persona natural no domiciliada en el país (Art. 34 LISR) de igual forma a las sucesiones (Art. 35 LISR), fideicomisos (Art. 36 LISR) siempre que no sean domiciliados en el país; de igual forma se gravaran con la misma tasa las renta obtenidas por personas jurídicas domiciliadas o no, que obtengan ingresos en el país (Art. 41 LISR), en el caso los conjuntos no domiciliados que presenten espectáculos, equipos deportivos, culturales y similares, se les aplicará una tasa del cinco por ciento (5%) de las utilidades obtenidas, siendo pagas el día hábil siguiente al evento (Art. 40 LISR). En el caso de las personas naturales que sean domiciliados en el país (Art. 34 LISR) será calculado el impuesto sobre la renta neta o imponible según sean los ingresos expuestos en la tabla siguiente de pago del impuesto:

Si la renta neta o imponible es de		%	Sobre el Exceso de	Mas Importe Fijo
De	Hasta			
	\$2,514.29		Excento.	
\$2,514.29	\$9,142.86	10%	\$2,514.29	\$57.14
\$9,142.86	\$22,857.14	20%	\$9,142.86	\$720.00
\$22,857.14	en adelante	30%	\$22,857.14	\$3,462.86

(Art. 37 LISR), lo anterior será aplicado de igual forma las sucesiones (Art. 35 LISR), fideicomisos (Art. 36 LISR) de domiciliados en el país, así como también a las personas naturales que provengan sus ingresos exclusivos de sueldos, salarios y otras remuneraciones que hayan sido objeto de retenciones siempre u cuando sus ingresos no excedan los \$ 5,714.29 al año, no estará en la obligación de presentar la declaración de impuestos ya que se tomara como pago definitivo del impuestos la suma de todas las retenciones efectuada y entregadas al fisco, caso contrario el contribuyente deberá de

presentar declaración juradas y pagar el impuesto respectivo (Art. 38 LISR), la misma regla será aplicable a las personas que obtengan rentas diversas en el territorio Salvadoreño determinando el impuesto por medio de la tabla anterior (Art. 39 LISR); en el caso de la ganancia de capital esta se tasa con un impuesto del diez por ciento (10%) de dicha ganancia, salvo en el caso que esta sea obtenida en los doce meses siguientes a su adquisición, en este caso la ganancia de capital será incluida en los ingresos de la empresa y calcular el impuesto como una renta ordinaria (Art. 42 LISR).

3.6.1.2 Guatemala: se tasará con un impuesto del diez por ciento (10%) a personas no domiciliadas sobre la renta neta o imponible en concepto de intereses, pagos de dividendos, participación de utilidades, ganancias y otros beneficios pagados por sociedades o empresas establecidas en Guatemala, así como también el pago de dietas, comisiones, bonificaciones y otras prestaciones incluyendo sueldos y salarios, los pagos efectuados a deportistas, artistas de espectáculos; de igual forma se tasa con el treinta y uno por ciento (31%) todos los ingresos obtenidos como rentas netas por el pago de honorarios, regalías obtenidas y otras atribuciones por la explotación de patentes y marcas de fabricación, de igual forma los pagos a empresas o personas naturales por asesorías de carácter científico, económico, técnico, y de cualquier otra fuente de ingresos guatemalteco que no este estipulado en lo anterior. Para las personas naturales o jurídicas que sean domiciliadas en el Guatemala que posean empresas, pagaran un impuesto del treinta y uno por ciento (31%) de su renta imponible. En el caso de las personas individuales, que obtienen ingresos netos por la prestación de servicios en relación de dependencia laboral durante un año, se calculara el impuesto según la escala progresiva siguiente:

Renta Imponible		Impuesto a Pagar		
Si la renta neta o imponible es de		%	Sobre el Exceso de	Mas Importe Fijo
De mas de	a			
\$0.00	\$7,946.21	15%	\$0.00	\$0.00
\$7,946.21	\$22,004.89	20%	\$7,946.21	\$1,191.93
\$22,004.89	\$36,063.57	25%	\$22,004.89	\$4,003.67
\$36,063.57	En adelante	31%	\$36,063.57	\$7,518.34

Cuando el periodo laborado sea menor a un año fiscal, se utilizará la misma tabla; cabe mencionar, que las personas que presten servicios ya sean de carácter permanente o eventuales, el empleador deberá de efectuar una retención del cinco por ciento (5%) por mes o periodo laborado, entregando esta retención a las cajas fiscales en los diez días hábiles siguientes, del mes en el que se efectuó la prestación del servicio, de igual manera de se aplicara esta retención a los no domiciliados que presten sus servicios en el territorio, descontando la retención efectuada a la hora de presentar la declaración de impuestos pertinente. (Arts. 43, 44, 44A, 45 y 72 LISR).

3.6.1.3 Honduras: las personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país pagaran por sus ingresos brutos obtenidos los siguientes porcentajes en concepto de impuesto:

1. Renta de bienes muebles o inmuebles, exceptuándose los comprendidos en los numerales 5 y 7 de este artículo.	30%
2. Regalías de las operaciones de minas, canteras u otros recursos naturales.	10%
3. Sueldos, salarios, comisiones o cualquier otra compensación por servicios prestados ya sea dentro del territorio nacional o fuera de él.	35%
4. Renta o utilidades obtenidas por empresas extranjeras a través de sucursales, subsidiarias, filiales, agencias,	15%

representantes legales y demás que operen en el país.	
5. Rentas, utilidades, dividendos o cualquiera otra forma de participación de utilidades o reservas, de personas naturales o jurídicas.	15%
6. Regalías y otras sumas pagadas por el uso de patentes, diseños, procedimientos y fórmulas secretas, marcas de fábrica, y derechos de autor, excepto las consignadas en el numeral 13).	25%
7. Intereses sobre operaciones comerciales, bonos, títulos valores u otra clase de obligaciones.	5%
8. Ingresos por la operación de naves aéreas, barcos y automotores terrestres.	10%
9. Ingresos de operación de las empresas de comunicaciones.	5%
10. Primas de seguros y de fianzas de cualquier clase de pólizas contratadas.	15%
11. Ingresos derivados de espectáculos públicos.	30%
12. Cualquier otro ingreso no mencionado en los números anteriores.	20%
13. Las películas y video-tape para cines, televisión, clubes de video y derechos para televisión por cable.	10%

(Art. 5 LISR) Para los efectos de aplicar los porcentajes antes señalados, dentro del concepto de la renta de la propiedad inmobiliaria deben entenderse comprendidos todos los ingresos que provengan de un inmueble tales como alquileres, ganancia de capital producida en su venta o cualquier otro (Art. 74 LISR). Los ingresos obtenidos por personas Jurídicas, domiciliadas en el territorio hondureño, se aplicará la tasa del veinte y cinco por ciento (25%) sobre las rentas gravadas; para las personas naturales que obtengan sus rentas por la prestación de servicios se aplicara la tasación progresiva siguiente (Art. 22 LISR):

Renta Imponible		Impuesto a Pagar
Si la renta neta o imponible es de		%
De mas de	a	
\$0.00	\$3,704.68	Exento
\$3,704.68	\$5,292.41	10%
\$5,292.41	\$10,584.81	15%
\$10,584.81	\$26,462.03	20%
\$26,462.03	En adelante	25%

Para el cálculo del impuesto aplicable a las personas naturales estarán exentos los primeros cincuenta mil lempiras o su equivalente en dolores dos mil seiscientos cuarenta y seis dólares con veinte centavos, al exceso de eso será aplicado la tarifa que corresponda (Art. 23 LISR)

3.6.1.4 Nicaragua: se tasa con impuesto del treinta por ciento (30%), sobre la renta imponible de personas jurídicas sean domiciliadas o no en el país (Art. 21 LISR), en el caso de las personas naturales el impuesto a pagar se calculara sobre la renta imponible siguiendo los parámetros siguiente (Art. 21 LISR):

Renta Imponible		Impuesto a Pagar		
Si la renta neta o imponible es de		%	Sobre el Exceso de	Mas Importe Fijo
De mas de	a			
\$1.00	\$2,455.63	0%	Exento	
\$2,455.68	\$4,911.25	10%	\$2,455.63	\$0.00
\$4,911.30	\$9,822.51	15%	\$4,911.25	\$245.56
\$9,822.56	\$14,733.76	20%	\$9,822.51	\$982.25
\$14,733.81	\$24,556.27	25%	\$14,733.76	\$1,964.50
\$24,556.32	a más	30%	\$24,556.27	\$4,420.13

En el caso de asalariados en particular, el impuesto a pagar se calculará de conformidad con la tarifa progresiva siguiente (Art. 21 LISR):

Renta Gravable		Impuesto base	Porcentaje aplicable	Sobre el exceso de	Mas Importe Fijo
De \$	Hasata \$				
\$1.00	\$3,683.44	\$0.00	0%		
\$3,683.49	\$4,911.25	\$0.00	10%	\$3,683.44	\$0.00
\$4,911.30	\$9,822.51	\$122.78	15%	\$4,911.25	\$245.56
\$9,822.56	\$14,733.76	\$859.47	20%	\$9,822.51	\$982.25
\$14,733.81	\$24,556.27	\$1,841.72	25%	\$14,733.76	\$1,964.50
\$24,556.32	a más	\$4,297.35	30%	\$24,556.27	\$4,420.13

3.6.1.5 Costa Rica: se aplicara a la renta imponible obtenida por personería jurídica el impuesto del treinta por ciento (30%) a todos los ingresos obtenidos por personas jurídicas que posean ingresos brutos mayores a \$ 96,080.72, en el periodo fiscal establecido, sean domiciliadas o no en Costa Rica; si los ingresos son menores a lo establecido se tomara en cuenta lo siguiente: ingresos brutos por \$ 47,764.70 se tasara con el diez por ciento (10%) como impuesto anual; del monto anterior hasta llegar a \$ 96,080.72 de ingresos brutos se aplicara el veinte por ciento (20%) de impuestos anuales, las personas naturales que obtengan ingresos por actividades lucrativas, se le aplicará la siguiente escala progresiva del impuesto sobre la renta imponible (Art. 15 LISR y 16 del Reglamento):

Renta Imponible		Impuesto a Pagar
Si la renta neta o imponible es de		%
De mas de	a	
\$0.00	\$3,191.07	Exento
\$3,191.07	\$4,765.99	10%
\$4,765.99	\$7,950.19	15%
\$7,950.19	\$15,931.30	20%
\$15,931.30	En adelante	25%

3.6.1.6 Análisis comparativo de Tasas de Imposición en los países de Centro América en estudio.

Se tomara como base imponible para las personas jurídicas domiciliadas en los países en estudio, sobre la renta neta aplicando sobre ella la tasa del impuesto respectiva; en el caso de personas jurídicas que no sean domiciliadas en el país para el caso de El Salvador, Guatemala y Nicaragua se calculara el impuesto sobre la renta neta, no así en los países de Honduras y Costa Rica ya que el impuesto será tasado sobre las rentas brutas según lo siguiente:

**TASA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS JURÍDICAS EN
CENTRO AMÉRICA.**

Personas Jurídicas	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Domiciliadas	25%	31%	25%	30%	30%, 20% y 10%
No domiciliadas	25%	31% y 10%	30%	30%	30%, 20% y 10%

Como se observa las personas jurídicas domiciliadas en los países de El Salvador, Guatemala, Honduras y Nicaragua se aplica la misma tasa impositiva independientemente del origen de sus ingresos percibidos, en Costa Rica la tasa varia según los montos obtenidos; en el caso de las personas jurídicas no domiciliadas en el país que se generen los ingresos se observa que El Salvador y Nicaragua aplican la misma tasa de los domiciliados, en el caso de Guatemala, Honduras y Costa Rica varían según la procedencia de los ingresos.

Las personas naturales, rentas diversas y todas actividades lucrativas se gravará sobre la renta neta o imponible de cada una de ellas según tablas progresivas, establecidas por los legisladores, en donde se establecen parámetros de ingresos que van desde exentos hasta gravados según sean los ingresos

obtenidos, aplicando los porcentajes siguientes en concepto de impuesto:

TASA DE IMPUESTO PARA PERSONAS NATURALES Y OTROS, APLICADAS DE FORMA PROGRESIVA EN CENTRO AMÉRICA.					
TASAS	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Exento	✓		✓	✓	✓
10%	✓		✓	✓	✓
15%		✓	✓	✓	✓
20%	✓	✓	✓	✓	✓
25%		✓	✓	✓	✓
30%	✓			✓	
31%		✓			

Según lo anterior, con excepción de Guatemala todos los países en estudio poseen un margen exento de ingresos, en Honduras y Costa Rica se tomará en cuenta al momento del calculo del impuesto que no se adicionan importes fijos al impuesto calculado, mientras que en los países de El Salvador, Guatemala y Nicaragua si se adicionan importes fijos al calcular el impuestos.

3.6.2. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios.

3.6.2.1 El Salvador: se grava con un impuesto del trece por ciento (13%), aplicable a la base imponible del valor del bien mueble o servicio (Art. 54 LIVA), en el caso de exportaciones de bienes estarán afectas a una tasa del cero por ciento (0%) (Art. 75 LIVA); entendienddo como base imponible la cantidad cuantificable en moneda de los diferentes hechos generadores del

impuesto, el cual corresponde, 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, la cual no deberá de ser menor a los montos que presente la documentación respectiva, no siendo impedimento para la determinación de la base imponible, la omisión o plazo de pago del precio o de la remuneración convenida entre las partes (Art. 47 LIVA), base imponible según los siguientes hechos generadores:

- a) **Transferencias de bienes muebles corporales** según precio fijado, en las ventas por remate, al precio de adjudicación se debe adicionar los derechos del subastador.
- b) **Arrendamientos** de bienes con promesa de venta u opción de compra es la renta periódica de arrendamiento y en caso de hacerse efectiva la venta o la compra, es el valor residual del bien.
- c) **Retiros de bienes de la empresa**, siendo el valor el precio corriente de mercado.
- d) **Ventas y transferencias** de establecimientos mercantiles y otras universalidades, es el valor de los bienes muebles corporales comprendidos en la transferencia.
- e) **En las permutas y operaciones semejantes**, se considera que cada parte tiene el carácter de vendedor, tomándose como base imponible de cada venta el valor de los bienes de cada parte.
- f) **Ventas pagadas con servicios**.
- g) **Importaciones e internaciones** se tomará como base imponible, la cantidad que resulte de sumar al valor CIF o valor aduanero, los derechos arancelarios y los impuestos específicos al consumo que correspondan. En ningún caso el presente impuesto formará parte de la base imponible.
- h) **Prestaciones de servicios** es el valor total de la contraprestación.
- i) **Contratos** de instalación, ejecución de obras y especialidades o generales, siendo el valor o precio convenido.

- j) Si en la prestación de servicios y celebración de contratos, se incluyen transferencias o suministro de bienes muebles corporales por parte del prestador del servicio, el valor de esos bienes se agregará a la base imponible, aunque la transferencia de esos bienes independientemente considerados no estuviere afecta al impuesto; excepto el caso que en el valor de los contratos ya se comprendan el de dichos bienes.
- k) **Utilización de servicios**, la base imponible no podrá ser inferior al precio de mercado de los respectivos servicios.
- l) **Prestaciones de servicios** de comisionistas, consignatarios, corredores y mandatarios en general, la base imponible está constituida por la comisión o remuneración pactada (Art. 48 LIVA).

3.6.2.2 Guatemala: se grava con impuesto del doce por ciento (12%) sobre la base imponible, en todo caso el impuesto deberá de ser incluido en el precio de los bienes o el valor de los servicios prestados (Art. 10 LIVA), las exportaciones estarán afectas a una tasa del cero por ciento (0%) (Decreto legislativo N° 233); entendiéndose como base imponible en el caso de las **ventas** el precio de la operación menos los descuentos concedidos y adicionando a dicho precio aun cuando se contabilice de forma separada los reajustes o recargos financieros, el valor de envases, embalajes y de los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución. Cuando dichos depósitos sean devueltos, el contribuyente rebajará de su débito fiscal del período en que se materialice dicha devolución el impuesto correspondiente a la suma devuelta, el comprador deberá rebajar igualmente de su crédito fiscal la misma cantidad, cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirentes, que figure en las facturas (Art. 11 LIVA), en la **prestación de servicios** será el precio de los mismos menos los descuentos concedidos por el vendedor, debiendo adicionar a dicho precio, aun cuando se facturen o contabilicen en forma separada, los reajustes y recargos financieros, el valor de los

bienes que se utilicen para la prestación del servicio, cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirentes, que figuren en las facturas, salvo contribuciones o aportaciones establecidas por leyes específicas (Art. 12 LIVA), así mismo se entenderá por **base imponible en las importaciones**: el valor resultante de adicionar al precio CIF de las mercancías importadas el monto de los derechos arancelarios y demás recargos que se cobren con motivo de la importación o internación, en el caso que en los documentos respectivos no figure el valor CIF, la Aduana de ingreso lo determinará adicionando al valor FOB el monto del flete y el del seguro, si lo hubiera, para el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles el valor de la renta o alquiler, al cual deberá adicionarse el valor de los recargos financieros, si los hubiere, e en el caso de adjudicación de proyectos será el valor de la misma, en los retiros de bienes muebles se tomará el precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles Art. 13 LIVA).

3.6.2.3 Honduras: se tasa con un impuesto del doce por ciento (12%), sobre la base imponible de las importaciones, venta de bienes o servicios; a excepción de los impuestos específicos como a las importaciones, venta de bebida alcohólicas, cerveza, cigarrillos y otros productos elaborados del tabaco, en el caso de las exportaciones estará afectas a una tasa del cero por ciento (0%) quedando exentas y con derecho a crédito o devolución por el impuesto sobre ventas pagado en los insumos y servicios incorporados o utilizados en la producción de los bienes exportados, cuando el productor sea del mismo exportador (Art. 6 LISV); clasificando como base imponible en la compra del valor del bien o servicio, sea que ésta se realice al contado o al crédito, excluyendo los gastos directos de financiación ordinaria o extraordinaria, seguros, fletes, comisiones y garantías, en el caso de los bienes importados será el valor CIF de los mismos, incrementado con el valor de los derechos

arancelarios, impuestos selectivos al consumo, impuestos específicos y demás cargos a las importaciones, al utilizar o consumir mercaderías para beneficio propio, auto prestación de servicios y obsequios, la base gravable será el valor comercial del bien o del servicio; no forman parte de la base gravable los descuentos efectivos que consten en la factura o documento equivalente, siempre que resulten normales según la costumbre comercial, tampoco la integran el valor de los empaques y envases cuando en virtud de convenios o costumbres comerciales sean materia de devolución (Art. 3 LISV)

3.6.2.4 Nicaragua: se grava con el impuesto del quince por ciento (15%) a la base imponible, con excepción de las exportaciones que serán gravas con tasa cero (0%); (Art. 37 de ley de Equidad Fiscal), entendiéndose como base imponible en la **enajenación de bienes**, el valor de la transacción establecido en la factura o documento, más toda cantidad adicional por cualquier otro concepto, a falta del valor se aplicará el del mercado, y en su defecto, el valúo efectuado por La Dirección General de Ingresos (Art. 51 Ley de Equidad Fiscal); **prestación de servicios**, la base imponible será el valor de la contraprestación más toda cantidad adicional por cualquier otro concepto, excepto la propina, en ningún caso la propina deberá incluirse en el valor de la contraprestación y queda a criterio del consumidor pagar o no la misma, cuando la prestación de un servicio gravado conlleve la venta indispensable de bienes no gravados, el gravamen recaerá sobre el valor total de la prestación y de la venta (Art. 55 Ley de Equidad Fiscal); para las **importaciones e internaciones** de bienes la base imponible del IVA será el valor en Aduana, más toda cantidad adicional por otros impuestos, sean arancelarios, de consumo o no arancelarios que se recauden al momento de la importación o internación, y los demás gastos que figuren en la documentación aduanera correspondiente, la misma base se aplicará cuando el importador

o internador del bien esté exento de impuestos arancelarios pero no del IVA, el valor que se tomará en cuenta al tratarse de importaciones o internaciones para uso o consumo propio, será el establecido a lo anterior más el porcentaje de comercialización que se determine conforme el Reglamento de esta Ley, el valor que se tomará en cuenta tratándose de importación o internación de bienes introducidos con franquicia aduanera, será el que corresponda por la enajenación de bienes (Art. 58 Ley de Equidad Fiscal).

3.6.2.5 Costa Rica: se cargará con el trece por ciento (13%) para todas las operaciones gravables, a excepción del consumo de energía eléctrica residencial que posee un cinco por ciento (5%) como impuesto para éste, los demás consumos serán gravados con la tarifa normal (Art. 9 LIGSV), en el caso de la exportaciones de bienes poseerán tasa cero (0%), así como la reimportación de mercancías que ocurra en los tres años siguientes a su exportación (Art. 10 LIGSV); entiéndase por base imponible para las **ventas de mercancías** sobre el precio neto de venta, incluyendo el monto del impuesto selectivo de consumo, cuando las mercancías estén afectas a esta, no formado parte de la base imponible, los descuentos, el valor de los servicios que se presten con motivos de las ventas gravadas, cuando estas sean proporcionados por terceros y se facturen y registren por separado, los gastos financieros que se facturen y contabilicen por separado; la Administración Tributaria estará facultada para determinar la base imponible y ordenar la recaudación del impuesto en las fabricas, mayoristas y aduanas, cobre los precios de venta del consumidor final a nivel del detallista, en las mercancías que sea dificultoso el percibir el tributo por medio de resolución (Art. 11 LIGSV); en la **prestación de servicios** el impuesto se determina sobre el precio de venta, después de deducir los importes a que se refieren los incisos del artículo anterior, cuando correspondan (Art. 12 LIGSV); en la **importación o la internación** de mercancías, el valor sobre el

cual se determina el impuesto se establece adicionando al valor CIF, aduana de Costa Rica, lo pagado efectivamente por concepto de derechos de importación, impuesto selectivo de consumo o específicos y cualquier otro tributo que incida sobre la importación o la internación, así como los demás cargos que figuren en la póliza o en el formulario aduanero, según corresponda, el impuesto así determinado debe liquidarse separadamente en esos documentos y el pago deberá probarse antes de des almacenar las mercancías respectivas (Art. 13 LIGSV).

3.6.2.6 Análisis comparativo de las tasas del impuesto en los países de centro América en estudio.

Se aplica sobre la base imponible del valor del bien mueble o servicio en los países en estudio, gravando con un impuesto diferenciado en los países Centro Americanos en estudio según el siguiente cuadro sinóptico:

TASA DE IMPUESTO A LA TRANFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y ALA PRESTACIÍN DE SERVICIOS EN CENTRO AMÉRICA. (O SU SIMILAR EN LOS PAISES EN ESTUDIO)					
TASAS	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
12%		✓	✓		
13%	✓				✓
15%				✓	

Observando lo anterior los países de Guatemala y Honduras poseen la tasa más baja de impuesto al valor agregado, aumentado en un punto los países de El Salvador y Costa Rica, en el caso de Nicaragua se observa que la tasa que grava el impuesto es la más alta; en todos lo países se entáblese que deberá de ser incorporado al valor del bien o servicio que sea prestado, a un

cuando estos tengan gravado un impuestos específicos, el cual es asignado por cada uno de los países a determinados artículos tales como las bebidas carbonatas, alcohol, tabaco y otros, así como las exportaciones que serán gravadas con tasa 0% en El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua y Costa Rica; cabe aclarar que en Costa Rica el impuesto a pagar por el consumo de energía residencia será gravado con la tasa del 5%, se entenderá por base imponible en los Países en estudio la **venta de mercancías** al precio neto ya sean al contado o al crédito descontando rebajas, descuentos efectuados en la compra, dicho monto no deberá de ser inferior al valor que este establecido en el documento; **prestación de servicios** la base imponible será determinada por el valor de la contraprestación; **importaciones e internaciones** se tomara como base imponible la cantidad que resulte de la suma del valor CIF o valor aduanero en ningún caso formara parte de la base imponible los derechos arancelarios y los impuestos específicos al consumo que corresponda.

3.7. FECHA DE PRESENTACION Y PAGO.

3.7.1. LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

3.7.1.1 El Salvador: se deberá de tomar en cuenta para el pago de este impuesto los puntos siguientes:

Pago o Anticipo a Cuenta del Impuesto Sobre La Renta: consiste en enteros obligatorios efectuados por titulares de empresas mercantiles contribuyentes del Impuesto sobre la renta, sucesiones, fideicomisos, transportistas y por personas jurídicas de derecho privado y público que esté domiciliadas en el país a excepción de los que se dediquen a actividades agrícolas, calculando el entero del 1.5% sobre los ingresos brutos obtenidos por rama económica, el cual será determinados en períodos mensuales, en el caso que los contribuyentes se dediquen a la venta de productos que posean precios sugeridos

para la venta se enterara el 0.3% sobre los ingresos brutos mensuales y debiendo presentarse en los primeros diez días hábiles del mes siguiente al que se obtuvieron los ingresos; (Art. 151 del Código Tributario).

Impuesto Sobre La Renta: deberá de ser presentado por medio de declaración jurada, contenida en formulario dado por la Dirección General de Impuesto Internos en el plazo de cuatro meses siguientes al vencimiento del ejercicio que se trate (Art. 48 de LISR), dicho periodo estará comprendido del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año (Art 98 C.T.); siendo el pago del impuesto auto liquidado en los mismos cuatro meses siguiente al vencimiento del ejercicio o período fiscal (Art. 51 de LISR) para los no domiciliados como: conjuntos culturales, artísticos, deportivos que obtengan rentas en el territorio nacional deberán presentar y liquidar el impuesto por las ganancias adquiridas, el día hábil siguiente al espectáculo, por el organizador del espectáculo en el país (Art. 49 LISR)

3.7.1.2. Guatemala.

Pago a cuenta: serán tomadas las retenciones como pago a cuenta del pago del impuesto efectuadas a personas naturales jurídicas que realicen actividades mercantiles, prestación de servicios con dependencia laboral y todo tipo de retenciones deberán de ser presentadas y pagadas en los diez días hábiles siguiente al mes de su retención (Art. 63 de LISR)

Impuesto Sobre la Rentas: se presentará el impuesto en los tres meses siguientes a la finalización del año fiscal, por medio de declaración jurada y anexos como las constancias de retención para las personas naturales y los estados financieros para la personas jurídicas las cuales deberán de ser firmadas por parte del contribuyente, calculando y pagando el impuesto correspondiente aun cuando se trate de personas cuyas rentas

estén parcial o totalmente exentas, no resulte impuesto a pagar o cuando no haya desarrollado actividades durante el periodo de imposición (Art. 54 de la LISR y 26 del Reglamento), comprendiendo el año fiscal a partir del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año (Art. 26 del Reglamento de LISR), no estarán obligados a presentar declaración jurada a la administración tributaria en el período antes mencionado personas naturales que mediante retenciones se les descuenta el monto total del impuesto a pagar, los que posean ingresos anuales menores a treinta y seis mil quetzales (Q. 36,000.00), los no domiciliados que se les apliquen retenciones definitivas del impuesto, pequeños contribuyentes que obtengan de la Administración Tributaria permiso para enterar cuotas fijas trimestrales como pago de impuesto (Art. 56 de la LISR y 28 del Reglamento); el impuesto será pagado en el tiempo antes mencionado, salvo los pequeños contribuyentes que posean autorización de realiza pagos trimestrales durante los primeros diez día hábiles siguientes al trimestre vencido (Art. 60 de LISR).

3.7.1.3. Honduras.

Pago a Cuenta: se entenderá por pago a cuenta el pago trimestral que se realiza para la cancelación del impuesto computado (Art. 2 del Código Tributario).

Impuesto sobre la renta: es calculado para un período anual el cual inicia el primero de enero y finaliza el treinta y uno de diciembre, en el caso que la empresa poses un periodo diferente al establecido por la administración este deberá de hacer su computo de impuesto y presentación de la declaración de conformidad al tal ejercicio económico (Art. 27 LISR Y 82 del Reglamento); siendo presentada dicha declaración por el contribuyente o representante legal según el caso en los meses de enero a abril de cada año siguiente al ejercicio impositivo,

en el caso que los contribuyentes presente un ejercicio fiscal diferente este deberá de ser presentada en los tres meses siguiente a la finalización del año fiscal estipulado, se excluye de la presentación de la misma, a las personas naturales domiciliadas en Honduras que obtengan ingresos brutos inferiores a los setenta mil lempiras (70,000.00) y contribuyentes asalariados que solo posean una fuente de ingresos y estos hayan cubierto el impuesto con las retenciones efectuadas(Art. 28 de LISR y 83 del Reglamento); y se pagará a más tardar el 30 de abril al año imponible (Art. 34 de LISR y 91 del Reglamento).

3.7.1.4 Nicaragua.

Retenciones deberán declarar y enterar la retención definitiva, de manera global, sin especificar el nombre de las personas sujetas a dicha retención, dentro de los primeros quince días calendario de cada mes (Art.25 LISR y www.dgi.gob.ni).

Impuesto Sobre la Renta deberán presentar declaración jurada de impuestos ante La Dirección General de Impuestos, toda persona natural cuya renta bruta exceda los cincuenta mil córdobas (C 50.000,00), durante el año gravable y toda persona jurídica cualquiera que sea la cuantía de su renta bruta, aún cuando esté exenta por la ley (Art. 22 LISR), comprendiendo como período fiscal del primero de julio y terminando el treinta de junio del año siguiente (Art. 67 Reglamento LISR), se podrán solicitar períodos especiales a la DGI (Art. 23 LISR), estableciendo como fechas alternas de períodos fiscales: primero de Abril al treinta y uno de Marzo; primero de Octubre al treinta Septiembre y primero de Enero al treinta y uno de Diciembre (Art. 71 Reglamento LISR), estando en la obligación de presentar y pagar dicha declaración en los tres meses siguientes del cierre del año fiscal establecido, cuando las rentas sean en un período menor al año impositivo y efectuadas por personas no domiciliadas en el país, hará caso omiso de esta regla y se presentara de forma inmediata el impuesto (Art. 24 LISR).

3.7.1.5. Costa Rica.

Retenciones los agentes retenedores procederán a depositar las sumas retenidas en el Banco Central de Costa Rica o en las Tesorerías recaudadoras autorizadas, dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente a la fecha en que se efectuaron (Art. 37 Reglamento LISR)

Impuesto Sobre la Renta se establece como período impositivo un año a partir del primero de octubre al treinta de septiembre del año siguiente (Art. 4 LISR), presentando declaración jurada a la Administración Tributaria en los dos meses y quince días siguientes al término del año fiscal, anexando estados financieros y sus notas explicativas (Art. 20 LISR), pagando el impuesto calculado en el mismo período de presentación (Art. 21 LISR), si se solicitan períodos especiales para presentación del impuesto, este deberá de ser presentado y pagado en los dos meses y quince días siguientes a la finalización de año fiscal establecido, cuando sean rentas obtenida por grupos conjuntos o espectáculos de personas no domiciliadas en el país deberá pagarse el impuesto de forma inmediata (Art. 21 Reglamento LISR).

3.7.1.6 Análisis comparativo de fechas de presentación y pago establecidas en los países de Centro América en estudio.

Los países de El Salvador, Guatemala y Honduras inician su año fiscal el 1 de enero de cada año, finalizando el 31 de diciembre del mismo, en el caso de Nicaragua el período es diferente ya que este inicia el 1 de julio y termina el 30 de junio del año siguiente; en el caso de Costa Rica inicia el 01 de Octubre y finaliza el 30 de septiembre del año siguiente; debiendo presentar declaración jurada a las Direcciones Generales de Impuestos en cualquier país de la región, para la realización de la presentación y pago del impuesto computado, se observa que El Salvador es el país que permite la presentación y pago del mismo en un periodo de cuatro meses, en el caso de Guatemala y

Honduras, se presentara y paga el impuesto en los tres meses siguientes a la finalización del año fiscal, al igual que en Nicaragua la presentación se realizará en los primeros tres meses siguientes a la finalización del período fiscal, con la excepción de este último que se pagará en los tres meses siguientes al año fiscal; en Costa Rica el período es aún más corto ya que solo cuentan con dos meses y quince días para realizar la presentación y pago del impuesto; cuando sean personas no domiciliadas que efectúen espectáculos de cualquier índole deberán presentar y pagar los impuestos el siguiente día hábil de finalización del espectáculo.

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

3.7.2.1 El Salvador: la declaración de este impuesto deberá de ser presentado por medio de declaración jurada a la Dirección de Impuestos Internos o en lugares autorizados por la misma, para su presentación en los primeros diez días hábiles siguientes al periodo tributario siguiente (Art. 94 ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Mueles y a la prestación de Servicios), comprendiendo este del primero al último día de cada mes calendario (Art. 97 Código Tributario); incorporándose en la declaración el **impuesto a pagar** por el contribuyente determinado por la diferencia que resulte de deducir el débito fiscal causado en el período tributario, el crédito fiscal trasladado al contribuyente al adquirir bienes o al utilizar los servicios y, en su caso, el impuesto pagado en la importación o internación definitiva de los bienes, en el mismo período tributario. (Art. 64 ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Mueles y a la prestación de Servicios)

3.7.2.2 Guatemala: se presentara declaración jurada por parte del contribuyente a la Administración Tributaria dentro del mes

calendario siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, incluso las exentas del impuesto (Art. 40 de la ley de Ventas), determinado el **impuesto a pagar** por la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados, (Art. 19 Ley del IVA); dicha declaración y el pago cuando corresponda deberá de ser efectuada en la Dirección de Ingresos o cualquier institución designada por la misma para hacerlo, pagándose en efectivo o cheque certificado, en caso que no posea impuesto a pagar deberá de ser enviada por correo certificado (Art. 41 de la ley y 41 del Reglamento), en el caso de pequeños contribuyentes clasificados así por poseer monto de ventas anuales o de servicios prestados, que no exceden de sesenta mil quetzales (Q.60,000.00) (Art. 47 Ley de Ventas),deberán de efectuar el pago del impuesto por trimestres calendarios vencidos (Art. 45 Ley de ventas), siendo el pago en efectivo en los Bancos o Instituciones autorizadas por la Administración en los diez días hábiles siguientes a la finalización del trimestre (Art. 46 de Ley de Ventas)

3.7.2.3 Honduras: se presentará declaración jurada a la Dirección Ejecutiva de Ingresos, por las ventas y se enteraran las sumas percibidas en las instituciones designadas para la recaudación del impuesto, en los primeros diez días, según calendario, del mes siguiente que fueron efectuadas las ventas por el contribuyente, la declaración se presentará aún cuando la diferencia entre el débito y el crédito fiscal sea cero o a favor del responsable de la recaudación o cuando se produzca el cierre temporal de la empresa (Art. 11 de Ley de Ventas); el caso de las ventas o prestación de servicios, **la liquidación del impuesto** se hará tomando como base la diferencia que resulte entre el débito y el crédito fiscal debiendo de ser pagados en la misma fecha de presentación, si el contribuyente cesa las actividades deberán de presentar declaración jurada en el lapso

de treinta días posteriores a la finalización de sus actividades, (Art. 12 Ley de Ventas).

3.7.2.4 Nicaragua: la Dirección General de Impuestos exigirá la presentación del impuesto a los contribuyentes responsables de la recaudación del IVA (Art. 48 Ley de Equidad Fiscal), los que deberán de ser presentados en formularios emitidos por DGI, entregados por la administración de renta u otras oficinas que sean señaladas por la misma, así también podrá presentarse dicha declaración de forma electrónica o cualquier otro medio que ese autorizado por la Dirección de Impuestos (Art. 107 Reglamento Ley de Equidad Fiscal), la cual, será presentada en períodos mensuales que serán iguales al mes del año calendario (Art. 104 Reglamento Ley Equidad Fiscal); presentándose y pagando el impuesto a mas tardar en los primeros quince días del mes siguiente, siempre y cuando este sea día hábil, sino se traslada al día siguiente, en el caso de salas de cine, juegos mecánicos o eléctricos la Dirección fijara pagos previos o pagos fijos para ser liquidados al final del período (Art. 105 Reglamento Ley de Equidad Fiscal); El IVA se aplica en forma general como valor agregado en etapas múltiples, de forma plurifásica y no acumulativa, con pagos fraccionados en todas las etapas de comercialización y mediante el **cálculo del impuesto** contra impuesto (débito fiscal menos crédito fiscal) (Art. 90 del Reglamento de la Ley de Equidad Fiscal); en el caso que resulte en el caculo del impuesto un saldo a favor este deberá de ser deducido en las declaraciones subsiguientes (Art. 48 Ley de Equidad Fiscal).

3.7.2.5 Costa Rica: se presentará declaración jurada de las compras y ventas efectuadas en el territorio nacional en formularios otorgados por la Administración Tributaria, teniendo la obligación de ser presentados por el contribuyente aunque este la diferencia entre el crédito y el debito sea un saldo a favor del contribuyente, lo que deberá de presentarse y

pagarse en los quince días calendario de cada mes, el impuesto recaudado el mes anterior (Art. 15 de Ley Ventas y 20 del Reglamento); efectuando el **calculo del impuesto** por medio por la diferencia entre el débito y el crédito fiscales, debidamente respaldados por comprobantes y registrados en la contabilidad del contribuyente de que se trate (Art. 21 Reglamento Ley de Ventas); pagándose el impuesto respectivo en lugares establecidos por la Administración, como: Administraciones Regionales y de Grandes Contribuyente, en el sistema bancario o cualquier entidad tanto pública como privada que tenga autorización de recaudar fondos para el estado; si no es presentado dichos formularios, el contribuyente no será eximido del pago del impuesto, con recargo de las multas, mora que corresponda por el incumplimiento, establecidos por la Administración Tributaria (Art. 22 Reglamento de Ley de Venta).

3.7.2.6 Análisis comparativo de fechas de presentación y pago establecidas en los países de Centro América en estudio.

En los países cuyas leyes son objeto de análisis, se deben de presentar declaración jurada estableciendo las ventas y compras que han realizado a lo largo de un mes, pagando el impuesto originado en el mismo período; el cual es calculado por la resta del crédito menos el débito, en el caso que se observe un saldo a favor del contrayente siempre se presentara la declaración, dicho saldo será deducido en a declaración del mes siguiente hasta agotarlo; los plazos de presentación difieren en algunos de los países, como se puede observa, en el caso de El Salvador y Honduras el período es de diez días hábiles siguientes al mes de recaudación; en Nicaragua y Costa Rica, el período difiere, ya que éste es de quince días según calendario, en Guatemala la forma de presentación es diferente ya que para los contribuyentes grandes se tiene todo el mes siguiente para la presentación y pago del impuesto; mientras que los pequeños

contribuyente presentan y pagan el impuestos de forma trimestral en el lapso de diez días hábiles siguientes a la finalización del trimestre, siendo las fechas de presentación en: enero, abril, julio y octubre de cada año.

3.8. INFRACCIONES Y SANCIONES.

3.8.1. Código Tributario.

3.8.1.1 El Salvador: se considera una infracción la violación a cualquiera de las obligaciones establecidas en las leyes tributarias, conllevando cada una de ellas una sanción por incumplimiento (Art. 226 CT), el incumplimiento de cada obligación tributaria constituye una infracción independiente, por lo que se sanciona de forma individual y se aplicara sanciones especifica (Art. 227 CT).

Es responsable de la infracción el sujeto pasivo de las obligaciones establecidas en las leyes tributarias respectivas, que no las cumplan en el tiempo y forma debida, si en una obligación incumplida hubiere otros sujetos involucrados, cada uno de ellos será responsable de la infracción y se le aplicará individualmente la respectiva sanción (Art. 230 CT), en el caso que las obligaciones sean cumplidas por representantes legales de las empresas, deberán de responder ante la administración tributaria por las faltas cometidas, para las personas jurídicas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y fideicomisos serán responsables todos los que conformen estas sociedades (Art. 232 CT), de igual forma los empleados que tenga responsabilidad directa o indirectamente con las infracciones cometidas tendrán que responder junto a sus patronos (Art. 234 CT). A continuación se presenta un listado de infracciones y sanción:

INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES DE INSCRIPCIÓN	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
No inscribirse en el registro de contribuyente (Art. 235 Literal a) CT)	Tres salarios mínimos (\$ 622.80) (Art. 235 Literal a) CT)
Inscripción fuera del plazo establecido; no informar de cambios efectuados a las generalidades de la empresa en los 5 días siguientes, así como la disolución, liquidación, fusión o cualquier cambio, suministrar información errónea en formularios o documentos anexos. (Art. 235 Literal b) CT)	Dos salarios mínimos (\$ 415.20) (Art. 235 Literal b) CT)
Obtener dos o mas números de inscripción diferentes (Art. 235 Literal f) CT)	Cuatro salarios mínimos. (\$ 830.40) (Art. 235 Literal f) CT)
No dar aviso de la disolución, liquidación, fusión, transformación o finalización de uniones entre personas y sociedades de hecho, en el plazo establecido (Art. 235 Literal d) CT)	Ocho salarios mínimos. (\$ 1,660.80) (Art. 235 Literal d) CT)
INCUMPLIMIENTO DE OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DECLARACIONES.	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
Omitir la presentación de la declaración (Art. 238 literal a) CT)	40% del impuesto determinado, no tendrá que ser menor a un salario mínimo, (\$ 207.60) (Art. 238 literal a) CT)
Presentar la declaración de impuestos fuera del plazo establecido. (Art. 238 literal b) CT)	5% presentándola en menos de un mes; 10% en el período de un mes, 15% presentándola en los dos meses siguientes; el 20% si su presentación en mayor a tres meses (\$ 622.80) (Art. 238 literal b) CT)
Declaración de presentada de forma incorrecta. (Art. 238 literal c) CT)	20% del impuesto no pagado, no será menor a un salario mínimo(\$ 207.60) (Art. 238 literal c) CT)

INFRACCIÓN	SANCIÓN
Presentación de declaración con error aritmético. (Art. 238 literal d) CT)	10% sobre la diferencia del impuesto no pagado y el establecido por la Admón. Tributaria. (Art. 238 literal d) CT)
Presentar las declaraciones sin las generalidades completas o con errores. (Art. 238 literal e) CT)	Dos salarios mínimos mensuales (\$ 415.20) (Art. 238 literal e) CT)
INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE LLEVAR REGISTROS DE CONTROL DE INVENTARIOS Y METODOS DE EVALUACIÓN.	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
Omitir llevar registro de control de inventarios, siempre que este obligado así como también no llevar registro de control de inventarios, todas las personas que estén inscritas como contribuyentes; utilizar un método diferente a evaluación de inventarios que no sean lo establecido en el Código de Tributario. (Art. 239 literal a) CT)	0.5% sobre el capital o patrimonio que figure en el balance general menos el superávit por reevaluó de activo no realizables el no deberá de se menor a nueve salarios mínimos. (Art. 239 literal a) CT)
INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE RETENER Y PERCIBIR.	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
Retener o percibir y no enterar el impuesto respectivo. (Art. 246 literal a) CT)	El 100% del impuesto dejado de enterar que no sea menor a \$ 112.00. (Art. 246 literal a) CT)
No retener o no percibir el impuesto cuando se esta obligado. (Art. 246 literal b) CT)	El impuesto a pagar más el 75% del valor del mismo que no sea menor a \$ 112.00. (Art. 246 literal b) CT)
Enterar de forma extemporánea el impuesto. (Art. 246 literal c) CT)	El 50% de la suma dejada de retención o percepción que no sea menor a \$ 112.00. (Art. 246 literal c) CT)
Enterar una suma menor a la que corresponde dentro del plazo legal. (Art. 246 literal d) CT)	El 30% sobre el monto no enterado que no sea menor \$ 112.00. (Art. 246 litera d) CT)

Las sanciones serán atenuadas según los casos y formas que a continuación se presentan:

1) Cuando el infractor subsane de 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 (75%).

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 (30%), transcurrido el plazo dispuesto en lo anterior, no habrá lugar a la aplicación de las atenuantes (Art. 2611).

3.8.1.2 Guatemala: se clasifica como infracción toda violación a las normas tributarias establecidas, en cuanto no constituya delito o falta por el Código Penal (Art. 69 CT), siendo responsables por las mismas, los propietarios de empresas, representantes legales, así como también las personas dependientes que presten sus servicios a las empresas (Art. 77 CT); agrupando las infracciones de la manera siguientes:

- ✓ Pago extemporáneo de las retenciones.
- ✓ La omisión del pago de tributos.
- ✓ El incumplimiento de las obligaciones formales.
- ✓ Las demás que se establecen expresamente en este Código y en las leyes tributarias específicas (Art. 71 CT).

Presentándose de la manera siguiente:

INFRACCION A LOS DEBERES FORMALES.	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
No presentar cambios de dirección, modificación de datos del registro tributario, dentro del plazo de treinta días posteriores a la fecha que se produjo el cambio. (Art.94 inciso 1. CT)	Se pagará una multa de \$ 3.67 por día trascurrido, hasta un máximo de \$ 122.25, siempre y cuando este no exceda el uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos en el último período mensual declarado. (Art.94 inciso 1. CT)
Omitir o alterar en Número de Identificación Tributaria NIT o de cualquier otro tipo de documentos legales para la administración tributaria. (Art.94 inciso 2. CT)	Se pagará una multa mínima de de \$12.22 por cada documento hasta un máximo de \$ 122.25, siempre y cuando este no exceda el uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos mensual declarado. (Art.94 inciso 2. CT)
Dejar de retener o percibir el impuesto respectivo por los agentes de retención y percepción. (Art.94 inciso 7. CT)	Multa del cien por ciento del impuesto dejado de pagar (100%) (Art.94 inciso 7. CT)
Presentar las declaraciones del pago de impuestos en períodos extemporáneos. (Art.94 inciso 9. CT)	Multa mínima de \$ 3.67, por cada día de atraso hasta un máximo de \$73.35 en el caso de presentaciones semanales o mensuales, de \$ 183.37 cuando sean presentados de forma trimestral y \$ 366.75 cuando se deba de presentar de forma anual. (Art.94 inciso 9. CT)

OMISION DE PAGO DE IMPUESTOS.	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
Falta del pago de los impuestos, así como también, cálculos erróneos ó pagos incompletos por parte de los contribuyentes siempre y cuando este no sea clasificado como delito. (Art. 88 CT)	Multa equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto dejado de pagar ó diferencia que se genere del impuesto calculado con anterioridad; cuando el contribuyente pague el impuesto de forma voluntaria, la multa se atenuada a un veinticinco por ciento (25%) del impuesto omitido sin perjuicio de cobrar los intereses que correspondan. (Art. 89 CT)
PAGOS EXTEMPORÁNEOS DE LAS RETENCIONES.	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
Quienes actuando en calidad de agente de retención o de percepción o contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado que no enteren la retención de los impuestos, dentro del plazo establecido. (Art. 91 CT)	El cien por ciento (100%) del impuesto, si es presentado antes que la administración tributaria lo indique será atenuada con el cincuenta por ciento (50%). (Art. 91 CT)

Las infracciones y sanciones tributarias se extinguen por los motivos siguientes:

1. Muerte del infractor.
2. Exoneración o condonación.
3. Prescripción. (Art. 75 CT)

Es necesario mencionar que cuando se efectúan procesos de revisión por parte de la Administración Tributaria y estos dan

indicios de que el contribuyente posee sanciones que están penadas por la legislación penal de Guatemala, no será eximido con el pago del impuesto.

3.8.1.3 Honduras: se entenderán como infracciones tributarias toda acción u omisión en contra de lo dispuesto en la Legislación tributaria (Art. 155 CT), las que se clasifican en faltas y delitos tributarios (Art. 156 CT), que podrán ser efectuadas por omisión o por acción (Art. 157), siendo la responsable de la investigación la Administración Tributaria y las sanciones de los delitos tributarios serán exclusivos de los juzgados y tribunales de justicia (Art. 159 CT), las sanciones serán aplicadas de forma individual según infracción (Art. 160 CT), la responsabilidad de los sujetos pasivos cuando estos fallezcan y posean infracciones con el fisco, deberá de ser subsanada por los herederos de éste (Art. 164 CT), serán responsables de los delitos y faltas tributarias:

- ✓ Los autores y cómplices.
- ✓ Quienes compren y vendan mercadería sin el impuesto debido.
- ✓ Los terceros que, aún cuando no tuvieren obligaciones tributarias a su cargo, faciliten la comisión de un delito o falta tributaria.
- ✓ Quienes se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutar el delito o la hayan inducido a cometerlo (Art. 165 CT).

Se entenderán como faltas tributarias:

- ✓ El incumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes o responsables.
- ✓ El incumplimiento de las obligaciones formales de los funcionarios públicos ajenos a La Administración Tributaria y de los particulares.

- ✓ El incumplimiento de los deberes formales de los agentes retenedores o de percepción.
- ✓ El incumplimiento de los deberes materiales de los agentes retenedores o de percepción. (Art. 169 CT)

Las multas se extinguirán:

- 1) Por el pago o cumplimiento
- 2) Por prescripción (Art. 176 CT).

A continuación se presenta el siguiente listado de infracciones y sanciones de interés para los contribuyentes:

INFRACCION A LOS DEBERES FORMALES.	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
No inscribir los registros respectivos, así como también no dar la información pertinente, cambios efectuados, no informar cambio de actividades de la empresa, la no presentación o presentación extemporánea de declaraciones que determinen las leyes tributarias; así como también la falta de información dentro de los datos solicitados por las mismas, el no informar los ingresos obtenidos por personas naturales, bolsa de valores y el no informar el cese de actividades, la no inscripción de al Registro Tributario Nacional. (Arts. 44, 45, 177 CT)	Se sancionará con una multa de \$ 317.54, a todo lo anterior con sección del pagó del impuesto sobre la renta que se multara con el cincuenta por ciento (50%) del impuesto dejado de pagar, el diez por ciento (10%) del impuesto sobre ventas cuando este sea presentado en los cinco días (5) siguiente a la fecha de presentación y el veinte cinco por ciento (25%) del impuesto dejado de pagar después de este plazo. (Art. 177 CT)

FALTA DE PAGO DE IMPUESTOS	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
No pagar en su totalidad el impuesto. (Art. 183 CT)	El diez por ciento (10%) del impuesto dejado de enterar, mas lo intereses respectivos, según tasa bancaria. (Art. 120 CT)
No presentar los impuestos retenidos ya sea de forma total o parcial. (Art. 184 A)	Embargo de los bienes por parte de la administración Tributaria para compensar las retenciones no pagadas, así como también multa del treinta por ciento (30%) por cada retención dejada de enterar, mas tasa de interés según tasa bancaria establecida en el mes que no se pago el impuesto. (Art. 184A y 185)

3.8.1.4 Nicaragua: se considera ilícitos tributarios todo incumplimiento de lo establecido en las leyes tributarias (Art. 114 CT), clasificándolos en (Art. 115 CT):

- ✓ La Infracción Tributaria.
- ✓ El delito Tributario.

Infracción es todo el incumplimiento de los deberes sustantivos que posee un contribuyente en perjuicio al fisco, las cuales conllevan a una sanción por parte de esta, constituyendo infracciones tributarias (Art. 117 CT):

1. El incumplimiento de los deberes y obligaciones de los contribuyentes y responsables, descritos en el Código.
2. La mora.

3. La omisión de presentar declaración o presentarla tardíamente.
4. La Contravención Tributaria.
5. El incumplimiento de los deberes y obligaciones de funcionarios de la Administración Tributaria.

INFRACCIÓN DE ADMINISTRATIVAS	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
No inscripción en el registro tributario, así como también la no presentación y autorización de documentos legarles. (Art. 126 numerales 1, 2 y 3 del CT)	Sanción pecuniaria de entre un mínimo de TREINTA a un máximo de CINCUENTA UNIDADES DE MULTA, por cada mes de retraso o des actualización. (Art. 127 numeral 1 del CT)
No solicitar la autorización por parte del contribuyente para el funcionamiento de la empresa a la Administración Tributaria. (Art. 126 numerales 4 del CT)	Mínimo de CINCUENTA a un máximo de SETENTA UNIDADES DE MULTA, y la anulación de los actos y actividades realizadas. (Art. 127 numeral 2 del CT)
PRESENTACION TARDIA DE DECLARACIONES	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
No presentación o presentación tardía de las declaraciones, así como también, declaración incompleta o errónea que induzca a un pago inferior del impuesto. (Art. 126 numerales 8 del CT)	De SETENTA a un máximo de NOVENTA UNIDADES DE MULTA, por cada día que impida la inspección o verificación, por no comparecer o atraso en el suministro de información. (Art. 127 numeral 4 del CT)

Podrá ser dispensada la multa impuesta en cualquiera de los casos que muestra el apartado anterior siempre y cuando estos posean una causa justa, siendo esta evaluada y aprobada por

departamento autorizado por la Administración Tributaria, podrán dispensar hasta el cien por ciento de las multas descritas y sancionadas de este Código, cuando el contribuyente pruebe las circunstancias constitutivas de causa justa determinada por la ley, que excusa el incumplimiento que dio lugar a la aplicación de multas y/o recargos (Art. 128 CT)

Son consideradas causa justa para dispensar multas:

1. Siniestro.
2. Robo.
3. Asesoría errónea brindada por funcionarios de La Administración Tributaria y por un medio verificable.
4. Caso fortuito o fuerza mayor.

En el caso de aquellos contribuyentes afectos al régimen simplificado son causas justas además:

1. Muerte.
2. Enfermedad.

Las solicitudes deberán ser presentadas con los documentos soportes determinados en la normativa Institucional correspondiente (Art. 129 CT).

3.8.1.5 Costa Rica: las infracciones tributarias se clasifican en dos grupos, infracciones administrativas, que impone la multa respectiva La Administración Tributaria y delitos tributarios, imponiendo las sanciones el poder judicial por medio de los órganos designados para tal efecto (Art. 65 Código de Normas y Procesos Tributarios); en el caso que La Administración Tributario determine que el expediente de investigación del contribuyente haya cometido delitos tributarios, éste deberá de trasladar el caso a la jurisdicción correspondiente, en el caso que se haya dictado sanción por la Administración, ésta quedará sin efecto para imponer una nueva por el órgano respectivo, serán responsables en el caso de las personerías jurídicas, estará a cargo del representante legal, apoderados, agentes o

empleados de la misma, cabe mencionar que la responsabilidad no se presume, si no que deberá de ser demostrada (Art. 67 Código de Normas y Procesos Tributarios), las infracciones administrativas serán sancionadas aun cuando esta sea efectuada por negligencia del contribuyente, cuando un hecho genere mas una infracción será impuesta la más severa Art. 73 Código de Normas y Procesos Tributarios); cada sanción genera intereses, el cual será impuesto por el promedio simple de las tasas activas de los bancos estatales para créditos del sector comercial, que en ningún caso, no podrá exceder en más de diez puntos de la tasa básica pasiva fijada por el Banco Central de Costa Rica, dicha tasa será impuesta a partir de la fecha en la que se debió de pagar el impuesto, estableciendo como salario base C 268,000 Colones costarricenses, según tasa de conversión mencionada anteriormente su equivalente en dólares es igual a \$ 462.00 (Art. 57 y 75 de Código de Normas y Procesos Tributarios).

INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS	
INFRACCIÓN	SANCIÓN
Omitir presentar a la Administración Tributaria la declaración de inscripción, des-inscripción o modificación de información relevante sobre el representante legal o su domicilio fiscal, en los plazos establecidos por la ley. (Art. 78 Código de Normas y Procesos Tributarios)	Liquidar y pagar una sanción equivalente al cincuenta por ciento (50%) de un salario base por cada mes o fracción de mes, sin que la sanción total supere el monto equivalente a tres salarios base. (Art. 78 Código de Normas y Procesos Tributarios)
Omitir presentar las declaraciones de autoliquidación de obligaciones tributarias dentro del plazo legal establecido. (Art. 79 Código de Normas y Procesos Tributarios)	Cincuenta por ciento (50%) del salario base. (Art. 79 Código de Normas y Procesos Tributarios)

INFRACCIÓN	SANCIÓN
<p>Presentación extemporánea del impuesto de terminado por el contribuyente y por la Administración Tributaria. (Art. 80 bis Código de Normas y Procesos Tributarios)</p>	<p>Liquidación del impuesto mas el uno por ciento (1%) del impuesto dejado de pagar por cada mes o fracción de mes transcurrido desde el vencimiento, el cual no deberá de ser mayor a la sumas del veinte por ciento (20%) del monto total del impuesto. (Art. 80 bis Código de Normas y Procesos Tributarios)</p>
<p>Presentación inexacta de las declaraciones establecidas por la ley así como también, no enterar a la Administración de forma correcta las retenciones o anticipos, cuando se alteren los datos establecidos por la Administración en el cálculo de impuestos. (Art. 81 Código de Normas y Procesos Tributarios)</p>	<p>Pago del impuesto más el veinte y cinco por ciento (25%) del monto dejado de pagar en concepto de impuestos o retenciones. (Art. 81 Código de Normas y Procesos Tributarios)</p>
<p>En los casos en que la Administración Tributaria determine que se ha inducido a error mediante simulación de datos, deformación u ocultamiento de información verdadera o cualquier otra forma de engaño, por un monto inferior a doscientos salarios base. (Art. 81 Código de Normas y Procesos Tributarios)</p>	<p>Será sancionado con el setenta y cinco por ciento (75%) sobre el impuesto dejado de pagar, más el monto respectivo. (Art. 81 Código de Normas y Procesos Tributarios)</p>

Se atenúan las multas por infracciones en un (80%) de su valor, cuando éstos de forma voluntaria, paguen sus impuestos y multas; cuando presenten las declaraciones después de que actué la Administración pero antes que sea la notificación del traslado de cargos, reduciéndose en un cincuenta por ciento (50%); cuando sea establecido el traslado de cargos y se de paso al contribuyente para subsanar las irregularidades se dará el atenuante del veinte y cinco por ciento (25%) (Art. 88 del Código de Normas y Procesos Tributarios).

3.8.1.6 Análisis comparativo de infracciones y sanciones en los países Centroamericanos.

Se entenderá por infracción, la violación o incumplimiento de mandatos establecidos en las leyes tributarias, acarreando con ello sanciones; las infracciones pueden ser de tipo Administrativo que son impuestas por la Administración Tributaria o delitos judiciales, las que conllevan faltas de tipo judicial, estas faltas serán analizadas por la Administración Tributaria y trasladadas al órgano de justicia respectivo; En todos los países en estudio, concuerdan responsable de la infracción recaen en el propietario de la empresa sea esta persona natural cuando es persona natural, el representante legal de la sociedad si es persona jurídica, con responsabilidad solidaria los accionistas, socios y todos aquellos que por medio de investigación sean cómplices de las infracciones.

Coincidiendo el los países Centroamericanos las infracciones siguientes:

- ✓ No inscribirse en La Administración Tributaria como contribuyente para poder funcionar la empresa.
- ✓ Presentar información falsa o incompleta al momento de la solicitud de registro de contribuyente.
- ✓ Poseer dos ó más números de registros activos.

- ✓ Presentación extemporáneas de declaraciones establecidas por las leyes tributarias.
- ✓ No presentar de manera correcta el entero computado como impuesto.
- ✓ La no presentación por parte de los agentes de retención ó percepción del impuesto retenido en el período correspondiente.

Cada infracción posee una sanción, dependiendo de está, la sanción que aplique La Administración Tributaria, siempre y cuando no sean delitos judiciales, en este caso estos estarán sancionados por medio de los órganos de justicia de cada uno de los países en estudio; en lo que respecta a la infracciones originadas por la presentaciones de declaraciones de impuestos extemporáneas, estas deberán de pagar el impuesto pendiente más una multa que varían de país a país, más intereses aplicando la tasa de interés bancario que se posea en el país que se cometa la infracción iniciando a partir de la fecha en la cual se deajo de enterar el impuesto por parte del contribuyente.

Podrán ser atenuadas las multas impuestas por infracciones cometidas por el contribuyente referente a presentación de declaraciones en el caso de subsanar voluntariamente sin la intervención de La Administración Tributaria, al igual que después de la intervención de la misma con un porcentaje menor en los países de El Salvador y Costa Rica, en el caso de Nicaragua podrán ser perdonadas las sanciones generadas por infracciones por causas justificables como siniestros, robos, asesorías erróneas brindadas por funcionarios de La Administración Tributaria, caso fortuito o fuerza mayor.

3.9. MÉTODOS DE EXTINCIÓN DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.

3.9.1. Código tributario.

3.9.1.1 El Salvador Las obligaciones tributarias se extinguen de la manera siguiente:

- ✓ Pago.
- ✓ Compensación.
- ✓ Confusión.
- ✓ Prescripción.

En ningún momento, el impuesto que se pague al Fisco o autoridad tributaria de otros países, estados o territorios, constituirá crédito contra el impuesto a pagar en El Salvador (Art. 68 del CT y Art. 13 RACT).

Pago: es la cancelación de las obligaciones tributarias, efectuados por los medios siguientes:

- ✓ Dinero en efectivo.
- ✓ Títulos autorizados de forma específica para el pago de esta obligación.
- ✓ Cheque certificado.
- ✓ Acreditación de retenciones, anticipos a cuenta o contra créditos fiscales concedidos mediante resolución (Arts. 69 y 70 CT y Art. 14 RACT).

El pago podrá ser efectuado por terceros detallando en el recibo de cancelación que la deuda de la empresa o persona natural fue pagada por un tercero, por tributos que son legalmente exigibles por ley (Art. 72 CT).

Los anticipos que se entregan para el pago de la deuda deberán de ser única y exclusivamente los que la ley disponga por ejemplo: pago a cuenta, retenciones, enterándose en el plazo y lugar establecido por ley (Art. 73 CT y Art. 17 RACT). El incumplir del pago de las obligaciones en la fecha establecida

generará mora y será impuesta por medio de la Administración Tributaria sin necesidad de requerimientos o actuación alguna de la misma, produciendo los efectos siguientes:

- ✓ Exigibilidad coactiva de la obligación de pago del impuesto.
- ✓ Surgimiento de la obligación de pago de intereses.

(Según Art. 75 CT).

El contribuyente determinará a que deuda deberá de realizarse el pago, cuando esto no sea expresado por el contribuyente, la Administración aplicara el pago a la deuda más antigua que no esté prescrita, según la regla siguiente:

- ✓ Deuda más antigua.
- ✓ Si tuvieran la misma antigüedad, la de mayor valor.

Al ser efectuado el pago de la deuda, lo primero que se liquida de oficio son los intereses, luego las multas y finalmente la obligación principal o impuesto no pagado; estas disposiciones no serán aplicadas a los casos de autoliquidación de tributos, multas e intereses efectuado por los contribuyentes (Art. 76 CT).

Compensación: en el caso de contribuyentes que posean créditos tributarios, firmes, líquidos y exigibles podrán solicitar la compensación de su deuda por medio de compensación de oficio o petición, siempre y cuando la Administración posea saldos a favor del contribuyente, comenzando por los más antiguos, sin importar el tributo del que procede (Art. 77 CT).

Para solicitar la compensación de tributos se tomará en cuenta la compensación a partir del día siguiente al vencimiento del plazo para presentar la declaración de liquidación de saldos a favor que se posea hasta cumplir dos años de ser presentado dicha declaración (Art. 78 CT), dicho saldo a favor podrá ser

aplicado en la declaración del ejercicio o período inmediato del surgimiento de este, aplicado al mismo tipo de impuesto (Art. 79 CT), al vencer la oportunidad de aplicación se podrá solicitar la devolución o compensación, siempre y cuando esta proceda según las disposiciones de ley vigente; si La Administración Tributaria determina que la aplicación de los saldos a favor son improcedentes deberán de ser restituidos, aumentando la duda con los intereses moratorios respectivos (Art. 80 CT).

Confusión: la extinción del pago de las obligaciones se da cuando El Estado se ve en la figura de deudor y acreedor con el contribuyente (Art. 81 CT y Art. 20 RACT).

Prescripción: son las acciones y derechos de La Administración Tributaria para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva, el cobro de las multas e intereses; la cual no operará en los casos de agentes de retención y de percepción que no han enterado las cantidades retenidas o percibidas; interrumpiéndose con la notificación del requerimiento de cobro administrativo efectuada al sujeto pasivo o responsable solidario por la Administración Tributaria, de conformidad a las disposiciones de Ley (Art. 82 CT).

3.9.1.2 Guatemala: la extinción de las obligaciones tributarias se podrán efectuar de la manera siguiente:

- ✓ Pago.
- ✓ Compensación.
- ✓ Confusión.
- ✓ Condonación o remisión.
- ✓ Prescripción (Según Art. 35 CT).

Pago: se realiza por el contribuyente para la extinción de la obligación, exigiendo La Administración Tributaria la garantía

del pago (Art. 36 CT); de igual forma el pago se puede realizar de las formas siguientes:

- a) Por medio de terceros. (Art. 37 CT).
- b) Bajo protesto y consignación, efectuándose en el lugar, fecha, plazo, el importe de la deuda tributaria puede ser consignado judicialmente por el contribuyente en los siguientes casos:
 - 1. Negativa a recibir el pago o subordinación de éste al pago de otro tributo o sanción pecuniaria, o al cumplimiento de una obligación accesorio; o adicional, no ordenado en una norma tributaria.
 - 2. Subordinación del pago al cumplimiento de exigencias administrativas sin fundamento en una norma tributaria. (Art. 38 CT).
- c) Pago a cuenta (Art. 39 CT).
- d) Retenciones efectuadas por parte de grandes empresas (Art. 41 CT).

Cuando le conceda una prórroga del pago de la deuda el pago será desglosado de la manera siguiente, primero pago de interés generados y luego el pago del tributo establecido, en el caso que el contribuyente haya dejado de pagar dos cuotas consecutivas, se dará por terminado la prórroga concedida y se realizara el cobro inmediato de la deuda (Art. 42 CT).

Compensación: esta será otorgada de oficio o por petición del contribuyente, consistiendo en el cruce de créditos tributarios líquidos y exigibles de La Administración Tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, comprendiendo períodos no prescritos, comenzando por el período mas antiguo, no importando que este provenga de diferente

tributo y recaudado por el mismo órgano Tributario. La compensación entre saldos deudores y acreedores de carácter tributario, tendrá efectos en la cuenta corriente hasta el límite del saldo menor (Art. 43 CT); se podrá solicitar la compensación total o parcial por medio de otros créditos tributarios líquidos y exigibles que tenga a su favor el contribuyente aun cuando estos sean administrados por diferentes órganos de la Administración Tributaria por medio de petición dirigida al Ministerio de Finanzas Públicas (Art. 44 CT).

Confusión: esta condición es dada cuando el sujeto activo de la obligación tributaria presenta calidad de acreedor y deudor a favor del contribuyente, extinguiendo su obligación (Art. 45 CT).

Condonación: esta solo puede ser otorgada por medio de decreto de ley, la cual deberá de ser aprobada por el Presidente de la República para cancelar la multa y recargos impuestos por el no pago de impuestos (Art. 46 CT).

Prescripción: El derecho de La Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. En igual plazo deberán los contribuyentes o los responsables ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas (Art. 47 CT).

3.9.1.3 Honduras: las obligaciones Tributaria se extinguirán por:

1. Pago.
2. Compensación.

3. Confusión.
4. Prescripción.
5. Por el abandono, pérdida o destrucción de las mercancías en las aduanas del país (Art. 110 CT).

Pago: se realizará, en la fecha de vencimiento del plazo para pagar el impuesto respectivo, dicho pago se realizará en dinero en efectivo, cheque certificado y nunca en especie, con la excepción de mercadería abandonada en (Art. 112 CT) , las cuales servirán para el pago de los impuestos, el pago puede ser realiza por terceros, los cuales no tengan ninguna relación directa con la empresa, por medio de acuerdo establecido (Art. 111 CT); se podrán realizar pagos anticipados por medio de retenciones, pago a cuenta o cualquier medio de retención o percepción (Art. 113 CT); se concederán facilidades pagos, siempre y cuando se soliciten a La Administración con anticipación y sea un impuesto a pagar, excluyéndolo del impuestos retenidos o percibidos y no enterados al Fisco (Art. 116 CT).

El contribuyente deberá de expresar a que deuda se aplicara el pago, caso contrario, se aplicará a la deuda que la entidad competente estime conveniente, tomando en cuenta lo siguiente:

- a. Cuando la deuda esté compuesta por tributos, multas, recargos e intereses, la suma enterada se aplicará al pago de las multas, recargos e intereses y si hubieren excedentes, se harán abonos al impuesto.
- b. Cuando se adeuden tributos y pagos a cuenta conjuntamente con multas, la suma enterada se aplicará al pago de las multas si hubieren excedentes, al pago a cuenta y al tributo por su orden.
- c. Entre obligaciones de la misma naturaleza, el pago se imputará a la deuda más antigua y si tuvieran la misma antigüedad, a la de mayor valor (Art. 117 CT).

En el caso que no se pagará completo el impuesto, deberá de cancelar el complemento, así como intereses, los cuales serán calculados por la tasa de interés más alta existente en el mercado bancario y el pago de un diez por ciento (10%) del total a pagar, en concepto de indemnización (Art. 120 CT), en el caso de que el entero entregado en concepto de retenciones y percepciones será aplicado lo anterior con la excepción que se aplicará el veinte por ciento (20%) de la suma total en concepto de indemnización por no pago (Art. 121 CT).

En el caso que al contribuyente se le efectúen cálculos de multas, interese e impuestos por un valor superior al establecido podrá ser reclamado por el contribuyente, representante legal o tercero para ser restituido a la empresa, estando la administración obligada a reintegran la suma cobrada de más en los diez días siguientes a la resolución (Art. 123 CT), si esta devolución es de forma judicial, el estado estará en la obligación de pagar las costas procesales así como el pago de tasa de interés mas alta (Art. 128 CT).

Compensación: los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable por concepto de tributos y sus accesorios podrán compensarse con las deudas tributarias liquidadas por el contribuyente o las liquidadas de oficio, realizando a partir de los créditos más antiguos, sin tomar en cuenta la naturaleza del impuesto, siempre y cuando este sea administrado por el mismo órgano fiscal; realizándose de oficio o petición de las partes (Art. 129 CT); los agentes de retención y percepción podrán hacer uso de los pagos en exceso con otros pagos hechos por el contribuyente siempre y cuando se trate del mismo impuesto previa autorización de La Dirección Ejecutiva de Ingresos, en el caso que no se de la compensación es obligación de la Dirección hacer efectivo el pago de las retenciones y percepciones en exceso, o un crédito a favor de otra obligación

tributaria pendiente (Art. 130 CT). Si se comprueba que un contribuyente ha pagado sus obligaciones en exceso, deberá de ser comunicado por escrito y antes de ser otorgada su devolución o crédito, se realizarán las compensaciones siguientes:

- a. Cualquier deuda por intereses, recargos por mora, multas, tributos o contribuciones que se tengan para con el Fisco, incluso las deudas originadas en sus obligaciones como agente de retención o percepción.
- b. Al aplicar el saldo a lo expuesto en el numeral anterior y se dé un remanente, éste será aplicado a las obligaciones vencidas que tuviere el contribuyente o responsable en curso.
- c. Se notificará dentro de los tres días hábiles siguientes las compensaciones hechas al contribuyente y le dará cuenta de la existencia de cualquier saldo, será devuelto dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la fecha de la notificación a cargo de la correspondiente partida presupuestaria.

En el caso que no sea enterado el excedente al contribuyente en el plazo indicado, éste deberá exigir al Estado el pago de intereses, cuyo pago será deducido del salario del funcionario culpable por no enterar en el plazo establecido (Art. 132 CT).

Confusión: esta situación es dada cuando el contribuyente quedará colocado en la situación de deudor o sujeto pasivo (Art. 133 CT); en el caso de herencia yacentes, la confusión tendrá efecto liberador en materia tributaria (Art. 134 CT); en el caso de obligaciones mancomunadas, solo extinguirá en la proporción correspondiente al causante (Art. 135 CT).

Prescripción: el plazo para realizar revisión, investigación, practicar diligencias y exámenes, notificar ajustes, determinar y exigir el pago de las obligaciones tributarias por parte del Fisco (Art. 136 CT).

3.9.1.4 Nicaragua: se extinguirán las obligaciones tributarias de las maneras siguientes:

- a. Pago.
- b. Compensación.
- c. Confusión.
- d. Condonación o Remisión otorgada mediante Ley.
- e. Prescripción.

Fallecimiento del Contribuyente, siempre que no le sucedan herederos y que no haya dejado bienes para satisfacer la obligación tributaria pendiente (Art. 31 CT).

Pago: cancelación de la obligación tributaria en el plazo indicado por la administración para hacerlo, el cual, por su puntualidad no genera intereses o multas (Art. 32 CT) y puede ser realizado por el contribuyente o por terceros a cuenta del contribuyente (Art. 33 CT); en los lugares y tiempos establecidos por la ley, por medios electrónicos, los pagos parciales que se efectúen serán recibidos por la Administración Tributaria sin perjuicio de las sanciones correspondientes en caso de incumplimiento (Art. 34 CT), de igual forma la Administración tomara las daciones en pago que el contribuyente le otorgue (Art. 35 CT), la imputación de pago, será efectuada por la Administración Tributaria de manera proporcional al principal, a las multas y recargos, en su caso (Art. 36 CT), al igual se tomara en cuenta los pagos a cuenta que hagan a la administración tributaria como pago del impuesto (Art. 37 CT), la Administración otorgara por medio de su titular una sola vez y de forma improrrogable facilidades de pago, siempre y cuando está sea solicitada por el contribuyente, la que no procederá para las retenciones y percepciones, en el caso que se solicita antes del vencimiento del plazo de pago no serán acreedores a la generación de multas e intereses, influyendo para su

otorgamiento el comportamiento tributario del contribuyente (Art. 38 CT).

Compensación: cuando el contribuyente o responsable no ejerza el derecho de Devolución o Reembolso, se compensarán de oficio o a petición de parte las obligaciones o deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles del contribuyente con sus saldos a favor, siempre y cuando estas sean aceptadas y liquidadas por La Administración Tributaria, referente a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provengan de distintos tributos (Art. 39 CT).

Confusión: esta es dada a causa de la transmisión de bienes o derechos afectos al tributo, el sujeto activo de la obligación tributaria quedare en la situación del deudor (Art. 40 CT).

Condonación: esta condición será otorgada por ley, mediante decreto legislativo emitido por el presidente de la república y avalado por el órgano legislativo (Art. 41 CT).

Prescripción: es un medio de adquirir un derecho o de liberarse de una carga u obligación, por el lapso y bajo las condiciones determinadas por la ley (Art. 42 CT), toda obligación tributaria prescribe a los cuatro años, contados a partir de la fecha en que comenzare a ser exigible (Art. 43 CT).

3.9.1.5 Costa Rica: la obligación tributaria sólo se extingue por los siguientes medios:

- a) Pago.
- b) Compensación.
- c) Confusión.
- d) Condonación o remisión.
- e) Prescripción.

La renovación se admite únicamente cuando se mejoran las garantías a favor del sujeto activo, sin demérito de la efectividad en la recaudación (Art. 35 Código de Normas y Procedimientos Tributarios).

Pago: el pago podrá ser efectuado por el contribuyente (Art. 36 CNPT) o por terceros extraños a la obligación tributaria, en cuyo caso se opera la subrogación correspondiente; y la acción respectiva se debe ejercer por la vía ejecutiva. Para este efecto tiene carácter de título ejecutivo la certificación que expida La Administración Tributaria (Art. 37 CNPT), Se aplazarán o fraccionarán los pagos de las obligación tributarias, en los plazos y lugares establecidos por ley para realizarlos en el tiempo indicado, en el caso que lo recaudado no sea eficaz, podrá ser cambiada por medio de decreto emitido por el Ministerio de Hacienda, será responsabilidad del contribuyente hacer la solicitud de reintegro por pagos indebidos en concepto de tributos, pagos a cuenta, sanciones e intereses, igualmente, no procederá el pago de intereses, cuando se produzca un pago voluntario por parte del sujeto pasivo, que no ha sido inducido o forzado por la entidad, la acción para solicitar esa devolución prescribe transcurridos tres años, a partir del día siguiente a la fecha en que se efectuó cada pago, o desde la fecha de la presentación de la declaración jurada en la cual surgió el crédito, la Administración deberá proceder al pago respectivo a más tardar durante el ejercicio presupuestario siguiente al de la fecha del reclamo del contribuyente (Art. 43 CNPT).

Compensación: esta será dada cuando el contribuyente posea saldos a favor, los cuales serán compensados al contribuyente en deudas tributarias de igual naturaleza y sus accesorios determinados y no pagados por el contribuyente o determinado de oficio, referente a periodos no prescritos, de igual forma se compensarán las multa y recargos (Art. 45 CNPT).

La devolución será efectiva de oficio o a petición de la parte; no procede la devolución alguna por saldos acreedores correspondientes a períodos fiscales respecto de los que haya prescrito el derecho del Fisco para determinar y liquidar el tributo, para garantizar la devolución correspondiente al ejercicio económico en vigencia se efectuarán con cargo a la partida de ingresos respectiva, el Director General de La Administración Tributaria o los gerentes de las administraciones tributarias y de grandes contribuyentes en quienes él delegue, total o parcialmente, deberán emitir y firmar toda resolución referida a la devolución de saldos acreedores o su crédito, originados por concepto de tributos, pagos a cuenta, sanciones, intereses o cualquier otro saldo, reclamado para la restitución de lo pagado indebidamente, por concepto de tributos a favor de los contribuyentes o responsables (Art. 47 CNPT), los créditos líquidos y exigibles del contribuyente por concepto de tributos pueden ser cedidos a otros contribuyentes y responsables, llenando las formalidades legales, para el solo efecto de ser compensados con deudas tributarias que tuviere el cesionario con la misma oficina de La Administración Tributaria (Art. 48 CNPT).

Confusión: cuando el sujeto activo de la obligación tributaria, como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos afectos al tributo, quede colocado en la situación del deudor (Art. 49 CNPT).

Condonación: únicamente se podrá dar por remisión por ley dictada con alcance general, las obligaciones accesorias, como intereses, recargos y multas, solo pueden ser condonadas por resolución administrativa, dictada en la forma y las condiciones que se establezcan en la Ley (Art. 50 CNPT).

Prescripción: La acción de La Administración Tributaria para determinar la obligación prescribe a los tres años, igual lapso

de tiempo es aplicable para exigir el pago del tributo y sus intereses (Art. 51 CNPT).

3.9.1.6 Análisis comparativo de extinción de obligaciones tributarias en los países en estudio.

En la mayoría de países en estudio las formas de extinción de la deuda son similares, las que se representan por medio de cuadro comparativo:

Formas de extinción de impuesto.					
Forma de extinción	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Pago	✓	✓	✓	✓	✓
Compensación	✓	✓	✓	✓	✓
Confusión	✓	✓	✓	✓	✓
Prescripción	✓	✓	✓	✓	✓
Condonación o remisión		✓		✓	✓
Abandono, pérdida o destrucción de mercaderías en aduanas.			✓		
Fallecimiento del Contribuyente.				✓	

3.10. PRESCRIPCIÓN

3.10.1. Código Tributario.

3.10.1.1 EL Salvador: La Administración Tributaria podrá exigir el pago de las obligaciones, multas y pago de intereses (Art. 82 CT), hasta diez años después a la fecha de realizar el incumplimiento (Art. 84 CT), siguiendo las reglas siguientes (Art. 21 RACT):

- ✓ Cuando se trate de impuestos auto liquidados por el contribuyente, a partir del día siguiente que concluyó el término legal para pagar o el de su prórroga si la hubiera (Art. 21 numeral 1 RACT).
- ✓ Al tratarse de liquidación de oficio o de imposición de multas efectuadas por La Administración Tributaria, a partir del día siguiente al vencimiento del plazo para el pago (Art. 21 numeral 1 RACT).

Se interrumpirá este proceso al recibir notificación de requerimiento de cobro administrativo, por parte de La Administración Tributaria (Art. 82 CT).

Para alegar prescripción del pago de impuestos se deberá de presentar solicitud, acompañada de certificaciones de los juzgados de Menor Cuantía y de La Fiscalía General de La República, en la que conste que el sujeto pasivo no ha sido demandado ni se ha iniciado trámite en su contra para el reclamo de dudas tributarias (Art. 83 CT y Art. 22 del RACT); la prescripción no será aplicable para el pago de retenciones de cualquier índole, exigiéndose en cualquier momento (Art. 82 CT y Art. 23 RACT).

El calculo del plazo de prescripción iniciará a partir del día siguiente a la fecha establecida por La Administración Tributaria para su presentación o el de prórroga otorgada para pagar, cuando se trate de impuesto auto liquidado por el

contribuyente y a partir del día siguiente al vencimiento del plazo para el pago cuando se trate de liquidación oficiosa o imposición de multas aisladas, determinadas por la Administración Tributaria (Art. 84 CT).

Las facultades de fiscalización, inspección, investigación y control concedidas por esta ley a La Administración Tributaria caducan de la manera siguiente:

- ✓ Tres años para la fiscalización de los impuestos pagados y presentados en tiempo legal y las liquidaciones de oficio al igual que las imposiciones conexas; cinco años para la fiscalización, liquidación del impuesto y aplicación de sanción en los casos que no se haya liquidado el impuesto (Art. 175 literal a) CT).
- ✓ Cinco años para requerir la presentación de liquidaciones de impuestos (Art. 175 literal b) CT).
- ✓ Tres años para imponer sanciones aisladas por infracciones cometidas a partir del día siguiente al que se cometió la infracción o el plazo de cinco años en los casos que no se hubieren presentado liquidación del impuesto (Art. 175 literal c) CT).

En el caso del agentes de retención y percepción los plazos antes mencionados no se tomaran en cuenta ya que estos siempre serán exigidos, en el caso que el contribuyente alegue saldos a favor, remanentes de crédito fiscal, beneficios, deducciones, los plazos serán detenidos mientras se estudian la aceptación de las condiciones antes mencionadas; en los plazos de caducidad, La Administración Tributaria deberá emitir y notificar las resoluciones de mérito que procedan (Art. 175 CT).

3.10.1.2 Guatemala: la administración Tributaria podrá realizar verificación, correcciones, ajustes o determinar obligaciones

tributarias para liquidar intereses y multas, de igual forma exigir el cumplimiento del pago en un plazo no mayor a cuatro años, en ese mismo plazo, el contribuyente podrá ejercitar su derecho de repetición, referente a lo pagado en exceso o indebidos, cobrados en concepto de intereses, multas y recargos (Art. 47 CT).

No obstante el plazo de prescripción se ampliará de forma especial hasta en un máximo de ocho años, cuando el contribuyente no este inscrito en La Administración Tributaria (Art. 48 CT), contando a partir del día siguiente de la fecha de vencimiento de la obligación (Art. 49 CT), se dará por interrumpida cuando se presenten alguno de los casos siguientes:

- a. Al determinar el pago de multas e intereses, tomando como fecha de interrupción de la prescripción, la fecha en que se presente la declaración o la fecha en que se determine por parte de La Administración Tributaria para la notificación.
- b. Se notifique por parte de La Administración Tributaria la realización de ajustes del tributo, recargos y multas que contengan cantidades líquidas y exigibles.
- c. Reconocer de forma expresa o tácita la obligación, por hechos indudables, por parte del sujeto pasivo de la misma.
- d. Solicitar plan de pagos por parte del contribuyente o encargado.
- e. Pago parcial de la deuda fiscal.
- f. Por entregar medidas de garantías del pago por medio del contribuyente a La Administración Tributaria.

Luego de la interrupción del plazo, nuevamente se iniciara el conteo del tiempo a partir del día siguiente, al que se origino la suspensión, se renunciará a la prescripción cuando el contribuyente acepte la deuda o por el pago total o parcial la deuda prescrita (Art. 50 CT), se renunciará a la prescripción, si el deudor acepta deber sin alegar prescripción o si paga

total o parcialmente la deuda prescrita, este pago no será devuelto en ningún caso (Art. 51 CT), la prescripción de la obligación principal extingue las obligaciones accesorias (Art. 52 CT).

3.10.1.3 Honduras: el plazo para realizar revisión, investigación, practicar diligencias y exámenes, notificar ajustes, determinar y exigir el pago de las obligaciones tributarias y hacer efectiva las acciones de prescripción se deberá de tomar en cuenta las siguientes condiciones:

- a. Contribuyentes que hubiesen importado, exportado o realizado cualquier otra operación comprendida dentro de los regímenes aduaneros podrán revisarse los comprendidos en los dos últimos años (Art. 136 numeral 1 CT).
- b. Cuando el contribuyente inscrito, como los contribuyentes que no están legalmente obligados a inscribirse, las obligaciones prescriben en el transcurso de cinco años (Art. 136 numeral 2 CT).
- c. Contribuyentes o responsables que, estando legalmente obligados a inscribirse, no lo hubieren hecho, prescribirá en el periodo de diez años (Art. 136 numeral 3 CT).
- d. Cuando en las declaraciones se ocultaren datos, hechos o informaciones para eludir el pago total o parcial de un tributo o cuando la omisión sea constitutiva del delito de defraudación fiscal, prescribiendo en un período de diez años (Art. 136 numeral 4 CT).

La prescripción de las acciones y poderes fiscales para determinar el tributo y sus accesorios, realizar verificaciones o fiscalizaciones o para exigir el pago iniciará a partir del día siguiente a la fecha de presentación de la correspondiente declaración (Art. 139 CT), en el caso de las multas comenzará a transcurrir el tiempo a partir de la fecha de notificación de dicha resolución o adquiera el carácter de firme la sentencia recaída (Art. 140 CT); en el caso de las retenciones pagas de forma indebida, poseen un plazo de tres años a partir de la

fecha en que se realiza cada pago (Art. 141 CT), cuando se duplique la cuota de pago a cuenta prescribirá en cinco años (Art. 142 CT); en el caso que el contribuyente fallezca la prescripción en concepto de pagos indebidos se suspende a favor de los herederos al termino de un año a partir de la fecha en que se dio el deceso (Art. 143 CT).

La acción por parte del fisco de revisar, verificar, controlar, determinar, fiscalizar, liquidar, percibir y cobrar un tributo se interrumpirá por las siguientes causas:

- a. Determinación del tributo, ya sea efectuado por el Fisco por el contribuyente a partir del día siguiente a la fecha de presentación de la debida declaración o notificación de resolución emitida por la autoridad tributaria.
- b. Reconocimiento expreso de la obligación por el deudor.
- c. Otorgamiento de facilidades de pago.
- d. Ejercicio de la acción ante el juzgado competente (Art. 144 CT).

En el caso de las multas ya sean efectivas o para aplicar serán interrumpidas cuando se den:

- a. Nuevas infracciones.
- b. Por el ejercicio de las acciones respectivas ante la autoridad judicial competente (Art. 145 CT).

La prescripción de la acción de devolución al contribuyente o responsable se interrumpirá:

- a. Presentación del reclamo ante la autoridad competente.
- b. Presentación de la demanda ante la autoridad judicial competente, salvo desistimiento o caducidad de la instancia (Art. 146 CT).

Los recursos contra las resoluciones dictadas por la autoridad tributaria competente interrumpirán la prescripción, salvo si

son declarados sin lugar por resolución o sentencia firme (Art. 148 CT).

3.10.1.4 Nicaragua: toda obligación tributaria prescribe a los cuatro años, contados a partir de la fecha en que comience a ser exigible, de igual forma el contribuyente podrá exigir la restitución de los pagos efectuados de más en concepto de sanciones pecuniarias, la prescripción que extingue la obligación tributaria no pueden ser decretada de oficio, pero puede ser solicitada por el contribuyente cuando se pretenda hacer efectiva una obligación tributaria prescrita, la obligación tributaria de la cual el Estado no haya tenido conocimiento, ya sea por declaración inexacta del contribuyente o por la ocultación de bienes o rentas, no prescribirá por el lapso señalado con anterioridad, sino únicamente después de seis años contados a partir de la fecha en que debió ser exigible, el término de prescripción establecido para retener información será hasta por cuatro años (Art. 43 CT); este mismo lapso de tiempo es otorgado para que sean reclamados la restitución de los pagos efectuados en exceso (Art. 44 CT).

La prescripción podrá interrumpirse por parte de La Administración o por un acto del contribuyente, en los siguientes casos:

- a. Determinación de la obligación tributaria, ya sea que ésta se efectúe por La Administración Tributaria o por el contribuyente o responsable, tomándose como fecha de interrupción, la de la notificación o de la presentación de la liquidación respectiva.
- b. Reconocimiento, expreso o tácito, de la obligación tributaria por parte del contribuyente o responsable de la misma.
- c. Solicitud de prórroga o de otras facilidades de pago.

- d. Presentación de demanda judicial para exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- e. Pago de una o más cuotas de prórrogas concedidas.
- f. Citación y notificación expresa que La Administración Tributaria efectúe al deudor, respecto de obligaciones tributarias pendientes de cancelación.
- g. Cualquier acción de cobro que realice La Administración Tributaria, siempre y cuando esta acción sea debidamente notificada al contribuyente o su representante legal.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente el término a partir del día siguiente al que se produjo la interrupción (Art. 45 CT).

El curso de la prescripción se suspende por:

- a. El no cumplimiento de la obligación de inscribirse en los registros pertinentes.
- b. La interposición de peticiones o recursos administrativos o jurisdiccionales hasta treinta (30) días hábiles después que se adopte resolución definitiva sobre los mismos.
- c. La pérdida de los libros y registros de la contabilidad por caso fortuito o fuerza mayor debidamente demostrados. En este caso la suspensión se producirá desde que se efectúe la denuncia del hecho ante La Administración Tributaria hasta que los mismos sean hallados o se rehagan los asientos y registros contables, de acuerdo con las disposiciones legales pertinentes (Art. 46 CT).

No será otorgado la prescripción en el caso de los impuestos que gravan actos o contratos en documentos que deban inscribirse (Art. 47 CT).

3.10.1.5 Costa Rica: Administración Tributaria tendrá el lapso de tres años para determinar la obligación dejada de enterar,

igual el plazo para exigir el pago del tributo y sus intereses, extendiendo a cinco años la prescripción cuando los contribuyentes o responsables no estén inscritos en La Administración Tributaria como contribuyentes o a los que estén registrados pero hayan presentado declaraciones calificadas como fraudulentas o no hayan presentado las declaraciones juradas establecidas por la ley, aplicando lo anterior a cada tributo por separado (Art. 51 CNPT), el tiempo comienza a partir desde el primero de enero del año calendario siguiente a aquel en que el tributo debe pagarse (Art. 52 CNPT).

El curso de la prescripción se interrumpe por las siguientes causas:

- a. Al notificar el inicio de actuaciones de comprobación del cumplimiento material de las obligaciones tributarias, no tomándolo en cuenta si las actuaciones no se inician en el plazo máximo de un mes, contado a partir de la fecha de notificación o si, una vez iniciadas, se suspenden por más de dos meses, cuando se tenga una liquidación previa en que no medie un procedimiento de comprobación, la interrupción de la prescripción se hará con la notificación del traslado de observaciones y cargos.
- b. La determinación del tributo efectuada por el sujeto pasivo.
- c. El reconocimiento expreso de la obligación, por parte del deudor.
- d. El pedido de aplazamientos y fraccionamientos de pago.
- e. La notificación de los actos administrativos o jurisdiccionales tendientes a ejecutar el cobro de la deuda.
- f. La interposición de toda petición o reclamo.

El cómputo de la prescripción para determinar la obligación tributaria, se suspende por la interposición de la denuncia por

presuntos delitos de defraudación o retención, percepción o cobro indebido de impuestos (Art. 53 CNPT); al interponer recursos contra resoluciones dadas por la Administración Tributaria la prescripción se interrumpe e inicia a partir del primero de enero del año siguiente a que la respectiva resolución que firmada (Art. 54 CNPT); lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser pagada de nuevo, aunque se hubiera efectuado con o sin conocimiento de la prescripción. Lo anterior según Arts.

3.10.1.6 Análisis comparativo de prescripción en los países Centroamericanos en estudio.

Se entenderá por **prescripción** en todos los país de Centro América como el plazo que se le otorga a La Administración Tributaria para exigir la presentación y pago de obligaciones que no fueron reportadas en su plazo establecido, generando multa e intereses, contados a partir de la diga siguiente a la fecha que debería de haber presentado y pagado el impuesto; los periodos de prescripción son diferentes en todos los países en estudio; como se observa en El Salvador el período de prescripción para cualquiera de los impuestos es de diez años; en Guatemala el plazo dura cuatro años, cuando el contribuyente este inscrito como tal, en el caso de aquellos que no se hayan inscrito, el plazo aumenta a ocho años; en Honduras los plazos son otorgados dependiendo del tipo de impuesto que se trate para los impuestos aduaneros prescriben en dos años, para los contribuyentes inscritos y los que no poseen la obligación de hacerlo y no presenten y cancelen sus obligaciones tributarias el período es de cinco años, para los que estén en la obligación de inscribirse y no lo hagan se le dará un período de diez años, en el caso que el contribuyente oculte datos y por ende no cancele el impuesto establecido, se podrá exigir el pago en un período de diez años; en Nicaragua se establece un período de

cuatro años a partir del día siguiente a la fecha de pago del impuesto; y en Costa Rica el período de prescripción durante tres años; interrumpiendo la prescripción al momento de recibir notificación de requerimiento de cobro administrativo por parte de la Administración Tributaria, al presentar la declaración con los saldos determinados, al ser notificados de los montos a pagar en donde se establezcan los recargos, multas y el tributo a pagar, al solicitar un plan de pago por parte del contribuyente o representante legal, entregando garantías de pago o realizando un pago parcial de la deuda, reconocer expresamente o tácitamente la falta cometida por parte del contribuyente; así mismo se coincide en que las obligaciones del pago de retenciones y percepciones no prescriben por lo que serán exigibles en cualquier momento por la administración.

CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

A medida el tiempo pasa, las exigencias para los profesionales en el área contable aumentan, exigiendo una ampliación de conocimientos como actualización de las leyes que rigen en los diferentes país de Centro América; mediante el trabajo de investigación (Capítulos del I al III) se han logrado identificar la necesidad de estar al tanto de cuales son las similitudes y diferencias de las leyes tributarias alcanzando las siguientes:

4.1 CONCLUSIÓN

1. Los profesionales en el área contable poseen poco dominio de la legislación tributaria vigente en los países de Guatemala, Honduras, Nicaragua y Costa Rica.

4.2 RECOMENDACIONES

1. En relación al poco conocimiento de la legislación Tributaria Centroamericana es recomendable que estudiantes, docentes y profesionales se interesen más en el estudio de este tema, para contribuir a un mejor desarrollo profesional de los estudiantes y profesionales en general de la aplicación correcta de la legislación tributaria concerniente a los Impuestos Internos en los países de Guatemala, Honduras, Nicaragua y Costa Rica.

2. Se sugiere que se incluya en el Programa a desarrollar de la Cátedra de Derecho Tributario una Unidad en donde se proporcionen el conocimiento sobre similitudes y diferencias que existen en las Legislaciones Tributarias de Centroamérica.
3. A la Escuela de Contaduría de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador que impulse un programa de charlas, capacitaciones y seminarios en donde se desarrolle este tema.
4. Invitar a profesiones del área contable que posean el conocimiento de la legislación tributaria de los diferentes países en estudio, para que apoyen por medio de su experiencia y conocimientos a otros profesionales.

BIBLIOGRAFIA

- Monografías
- De Wiki pedía, la enciclopedia libre.
- Modelo del Código Tributario para América Latina.
- Descripción General de los impuestos en Costa Rica CIAT, sistema Tributario de Costa Rica
- Historia de la Tributación en Guatemala, diciembre 2007, ICEFI.
- Antecedentes del Código Tributario en Nicaragua, Laprensa.com.ni.
- El IVA, impuesto casi universal, portales temáticos servicios de gobierno, www.infocentros.org.sv.
- Recopilación de Leyes Tributarias de El Salvador.
- Recopilación de Leyes Tributarias de Guatemala
- Código Tributario de Guatemala
- Ley de Impuesto Sobre la Renta y su reglamento, Honduras.
- Ley de Impuesto Sobre Ventas y su Reglamento, Honduras
- Código Tributario, Honduras
- Ley de Equidad Fiscal, Nicaragua.
- Código Tributario, Nicaragua.
- Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, Costa Rica.
- Ley del Impuesto General Sobre Ventas Costa Rica
- Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Costa Rica.