

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS
SECCION DE CONTADURIA PÚBLICA**



TESIS:

“PROPUESTA DE UNA GUIA DE ESTUDIO SOBRE EL CONTENIDO PROGRAMATICO DE LA MATERIA DERECHO TRIBUTARIO II, PARA FACILITAR EL PROCESO DE ENSEÑANAZA-APRENDIZAJE DE LOS ESTUDIANTES DE LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA, EN LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR.”

PRESENTADA POR:

ARTOLA CAMPOS, YESSICA CLARIBEL
MIRANDA GUZMAN. JORGE OSWALDO
MUNGUIA ARANO, ISAAC FERMIN

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADO/A EN CONTADURIA PÚBLICA

**NOVIEMBRE DE 2011
SAN MIGUEL, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA.**

AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR:

INGENIERO MARIO ROBERTO NIETO LOVO

VICERRECTOR ACADÉMICO:

MAESTRA ANA MARÍA GLOWER DE ALVARADO

SECRETARIO GENERAL:

DOCTORA ANA LETICIA DE AMAYA

FISCAL GENERAL INTERINO:

LICENCIADO NELSON BOANERGE LOPEZ CARRILLO

AUTORIDADES DE LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL

DECANO:

LICENCIADO CRISTÓBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ

VICEDECANO:

LICENCIADO CARLOS ALEXANDER DIAZ

SECRETARIO INTERINO:

LICENCIADO FERNANDO PINEDA PASTOR

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

COORDINADOR GENERAL DE PROCESO DE GRADUACIÓN:

LICENCIADO GILBERTO DE JESÚS COREAS SOTO

DOCENTE DIRECTOR:

LICENCIADO OSCAR RENÉ BARRERA GARCIA

ASESOR METODOLÓGICO:

LICENCIADO FRANCISCO CRISTÓBAL GALLARDO RODRIGUEZ

AGRADECIMIENTOS

A Dios

Por haberme dado la vida, experiencias que ayudaran a mi formación profesional y por las inmensas bendiciones derramadas a lo largo de mi carrera y de mi vida en general.

A mi Padres y Hermanos

Mis padres **Jorge Antonio Artola, Blanca Miriam Campos**, mis hermanos **Miriam, Jorge, Glenda y Giselle** por su amor, consejos, esfuerzo y sacrificio para que pudiese culminar mis estudios superiores y lograr una de mis grandes aspiraciones en mi vida, es pues, a ellos a quienes entrego mi carrera como premio a su sacrificio.

A mis Amigos

Por su apoyo incondicional, por sus muestras de afecto y diversidad de experiencias compartidas juntos dentro y fuera de la Universidad y de una manera muy especial a mis amigos y compañeros de tesis Isaac Munguía y Jorge Miranda.

A la Universidad de El Salvador

Por ser la cúpula de conocimientos en donde se me formó académica a través de cada catedrático que contribuyó a mí formación profesional a lo largo de mi estadía en la Facultad.

YESSICA CLARIBEL ARTOLA CAMPOS

AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso por haberme brindado las fuerzas, paciencia y la sabiduría necesaria para poder cursar mis estudios universitarios.

A mi magnífica familia, por quererme de la forma que solamente ellos saben hacerlo. Ojalá algún día sea capaz de poder devolverles todo el cariño y apoyo que de cada uno de ellos he recibido. Gracias a mis padres, Luisa María Guzmán de Miranda, Jorge Alberto Miranda Argueta, a mis hermanos, Cristiam y Jenny Miranda, a mis abuelos, Eleuteria Argueta y José Guzmán.

A mis amigos, por su tremenda comprensión, por su inmensa paciencia y por su infinito apoyo. Por su amistad incondicional, al buscarme y quererme; Gracias a mis compañeros de tesis, Yessica Claribel Artola Campos e Isaac Fermín Munguía Arano, y a mis grandes amigos, Maydeli González, Yanira Cárcamo, Raúl Luna, Carlos Euceda y todos los que siempre me han apoyado.

JORGE OSWALDO MIRANDA GÚZMAN

AGRADECIMIENTOS

A Dios todopoderoso, por permitirme llegar a cumplir un sueño, por darme salud y bendecirme todos los días de mi vida.

A mis padres Marina Esperanza Arano de Munguía y Elmer Fermín Munguía Portillo, por brindarme su apoyo y comprensión.

A mis hermanos, Karen Cencibel Munguía de Rivera, Mayra Lorena Munguía Arano y Javier Alexander Munguía Arano por ayudarme a seguir hacia delante cuando el camino se tornaba difícil.

A mis tíos, primos y demás familia, por su afecto y apoyo.

A mis compañeras de tesis, Yessica Claribel Artola Campos y Jorge Oswaldo Miranda Guzmán por su apoyo y comprensión.

A mi asesor de tesis, Lic. Oscar René Barrera García, por haber dado su mayor esfuerzo, y transmitirnos todos sus conocimientos.

A mis demás amigos y compañeros de la Universidad, por haber compartido una de las etapas más importantes en nuestras vidas.

ISAAC FERMIN MUNGUIA ARANO

ÍNDICE.

INTRODUCCIÓN.....	<i>i</i>
CAPITULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.	
1.1. Antecedentes.....	1
1.1.1. Historia de la Contaduría Pública en la Universidad de El Salvador.....	1
1.1.2. Antecedentes de la Asignatura Derecho Tributario.....	3
1.1.3. Antecedentes de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.....	4
1.2. Objetivos.....	7
1.2.1. Objetivo General.....	7
1.2.2. Objetivos Específicos.....	7
1.3. Justificación.....	8
1.4. Enunciado del Problema.....	10
CAPITULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	
2.1. Descripción del Tipo de Investigación.....	11
2.1.1. Metodología.....	11-12
2.1.2. Instrumentos de Recolección de Datos.....	12-13
2.2. Determinación de la Muestra.....	14
2.2.1. Área Geográfica de Estudio.....	14
2.2.2. Universo y Muestra.....	14
2.2.2.1. Universo.....	14
2.2.2.2. Muestra.....	14-15
2.3. Entrevista y Cuestionario.....	16-20
CAPITULO III: MARCO TEORICO	
3.1. Métodos de Enseñanza- Aprendizaje.....	21-25
3.1.1. Métodos de Enseñanza Individualizada y de Enseñanza Socializada.....	21
3.1.1.1. Métodos de Enseñanza Individualizada.....	21-24

3.1.1.2.	Métodos de Enseñanza Socializada.....	24-25
3.2	Teoría Pedagógica.....	26-29
3.2.1.	Postulados Pedagógicos.....	26
3.2.2.	La Pedagogía como Técnica de la Educación.....	26-27
3.2.3.	Teoría Didáctica.....	27-29
3.3	Interpretación Integración y Aplicación del Derecho.....	29-54
3.3.1.	Aplicación de Derecho.....	29-32
3.3.2.	Interpretación del Derecho.....	32-39
3.3.2.1.	Generalidades.....	32
3.3.2.2.	Necesidades de Interpretación.....	33
3.3.2.3.	Denominaciones.....	33-34
3.3.2.4.	Clases de Interpretación.....	35
3.3.2.4.1.	Interpretación Doctrinal.....	35
3.3.2.4.2.	Interpretación Judicial.....	35-36
3.3.2.4.3.	Interpretación Auténtica.....	36-37
3.3.2.5.	Alcances de la Interpretación.....	37
3.3.2.5.1.	Interpretación declarativa (o estricta).....	38
3.3.2.5.2.	Interpretación Modificativa.....	38
3.3.2.5.3.	Interpretación Extensiva.....	38-39
3.3.2.5.4.	Interpretación Restrictiva.....	39
3.3.3.	Interpretación de las Leyes Fiscales.....	39-41
3.3.4.	Interpretación según la Norma Tributaria.....	41
3.3.5.	Métodos de Interpretación.....	41-49
3.3.5.1.	Métodos Tradicionales.....	44-45
3.3.5.2.	Métodos Modernos de Interpretación.....	45-48
3.3.5.3.	Clasificación de los Métodos Interpretativos.....	48-49
3.3.6.	Integración del Derecho.....	49-52
3.3.6.1.	Diferencias entre Interpretación, Integración y Aplicación del Derecho..	50
3.3.6.2.	Procedimientos de Integración.....	50
3.3.6.2.1.	Analogía.....	50-51

3.3.6.2.2.	Principios Generales del Derecho.....	51-52
3.3.6.2.3.	Métodos de las Construcciones Jurídicas.....	52
3.3.7.	Reglas de Aplicación del Derecho.....	52-54

CAPITULO IV: MARCO LEGAL

4.1.	Ley General de Educación.....	55
4.2.	Ley de Educación Superior.....	55-56
4.3.	Código Civil.....	56-60
4.4.	Código Tributario.....	60-72
4.5.	Reglamento del Código Tributario.....	72

CAPITULO V: ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LA INFORMACIÓN.

5.1	Tabulación de los Resultados de la Encuesta Practicada.....	73-87
5.2	Narrativa de la Entrevista Practicada.....	88-89

CAPITULO IV: PROPUESTA DE UNA GUÍA DE ESTUDIO SOBRE EL CONTENIDO PROGRAMATICO DE LA MATERIA DERECHO TRIBUTARIO II, PARA FACILITAR EL PROCESO DE ENSEÑANAZA-APRENDIZAJE DE LOS ESTUDIANTES DE LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA, EN LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR.

6.1	INTRODUCCION AL DERECHO.....	90-100
6.1.1.	Definición y Concepto de Derecho.....	90-91
6.1.2.	Creación del Derecho.....	91
6.1.3.	Funciones del Derecho.....	91-94
6.1.4.	Realización del Derecho.....	94-96
6.1.5.	Fuentes del Derecho.....	96-98
6.1.6.	Ramas del Derecho.....	98-100
6.2	CONCEPTOS Y NOCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO.	101-108

6.2.1 Derecho Tributario.....	101-105
6.2.1.1 Definiciones.....	101
6.2.1.2. Contenido del Derecho Tributario.....	101
6.2.1.3. Principios del Derecho Tributario.....	102-103
6.2.2. Fuentes del Derecho Tributario.....	103-105
6.2.3. La Ley.....	106-108
6.2.3.1. Proceso de Creación, Promulgación y Vigencia de Ley.....	106-108
6.3 RECAUDACIÓN DE LOS TRIBUTOS.....	108-117
6.3.1 Principales Tributos En El Salvador.....	108-109
6.3.2 Relación Jurídico – Tributaria y Los Sujetos De Los Tributos.....	109-110
6.3.2.1 Relación Jurídica Tributaria.....	109-113
6.3.2.1.1 Características de la Relación Jurídica Tributaria.....	109-110
6.3.2.2 Sujetos de los Tributos.....	110-113
6.3.2.2.1 Sujeto Activo de la Obligación Tributaria.....	110-111
6.3.2.2.2 Sujeto Pasivo de la Obligación Tributaria.....	111
6.3.2.2.2.1 Contribuyentes.....	111
6.3.2.2.2.2 Responsables.....	112-113
6.3.3 Domicilio Tributario.....	113-116
6.3.4 El hecho generador, la base imponible y las exenciones.....	116-117
6.3.4.1 Hecho Generador.....	116
6.3.4.2 Base Imponible.....	116-117
6.3.4.3 Exenciones.....	117
6.4 LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS.....	117-208
6.4.1 Alcance.....	117
6.4.2 Hechos Generadores del Impuesto.....	118
6.4.2.1 Transferencias de Bienes Muebles Corporales.....	118-124
6.4.2.2 Retiro de la Empresa de Bienes Muebles Corporales.....	125-126
6.4.2.3 Importación e Internación de Bienes Muebles.....	126-128

6.4.2.4 Prestación de Servicios.....	128-134
6.4.3 Sujetos del Impuesto.....	134-139
6.4.4 Contribuyentes del Impuesto.....	139-141
6.4.5 Inclusión y Exclusión como Contribuyentes del Impuesto.....	141-150
6.4.6 Exenciones, Base Imponible y la Tasa del Impuesto.....	150-179
6.4.6.1 Exenciones.....	150-164
6.4.6.1.1 Transferencias de Bienes Corporales Exentas.....	150
6.4.6.1.2 Importaciones e Internaciones Exentas.....	150-158
6.4.6.1.3 Servicios Exentos.....	158-164
6.4.6.2 La Base Imponible y la Tasa del Impuesto.....	165-179
6.4.7 Cálculo del Débito Fiscal.....	180
6.4.8 Traslación del Debito Fiscal y Cálculo del Crédito Fiscal.....	180-182
6.4.9 Naturaleza Jurídica del Crédito Fiscal.....	182-183
6.4.10 Ajustes del Débito y del Crédito Fiscal.....	183-187
6.4.11 Deducción del Crédito Fiscal al Débito Fiscal.....	187-194
6.4.12 Deducción del Crédito Fiscal en Operaciones Gravadas Exentas y No Sujetas....	194-197
6.4.13 Deducción del Excedente del Crédito Fiscal.....	198-199
6.4.14 Normas Especiales sobre Operaciones Relativas a Bienes del Activo Fijo y Exportaciones.....	199-208
6.4.14.1 Normas Especiales sobre Operaciones Relativas a Bienes del Activo Fijo o de Capital.....	199-202
6.4.14.2 Normas Especiales sobre Transferencia de Bienes y Prestaciones de Servicios al Exterior.....	203-208
6.5 LA LIQUIDACIÓN OFICIOSA DEL IMPUESTO.....	208-213
6.5.1 Fases de la Liquidación Oficiosa del Impuesto.....	209-210
6.5.1.1 Proceso de Fiscalización (Art. 174 C.T.).....	210-212
6.5.1.2 Proceso de Audiencia, Apertura A Pruebas y Tasación Del Impuesto (Art. 186 C.T.).....	211-213
6.6 GUÍA PARA LA ELABORACIÓN DE DECLARACIONES DE IVA A TRAVÉS DEL SISTEMA DE DECLARACIÓN ELECTRÓNICA DE TRIBUTOS (DET).	214-264

6.6.1 Generalidades.....	214-215
6.6.2 Inicio del Sistema de Declaración Electrónica De Tributos (DET).....	215-218
6.6.3 Descripción de la Pantalla Principal.....	218
6.6.4 Características Generales de las Pantallas.....	219
6.6.4 Funcionalidades del Sistema.....	220-231
6.6.5 Módulos de Impuestos.....	231-234
6.6.6 Como Generar Declaraciones de IVA a Través del Sistema de Declaración Electrónica de Tributos (DET).....	234-238
6.6.7 Instrucciones para llenar el Formulario “Declaración y Pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (F07).....	238-256
6.6.8 Guardar, Generar e Imprimir la Declaración de IVA.....	257-264
CONCLUSIONES.....	265
RECOMENDACIONES.....	266
ANEXOS	
Glosario de Términos	

INTRODUCCION

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

Tomando en cuenta la necesidad de una formación completa en cada ámbito de la formación profesional de un Licenciado en Contaduría Pública nace la idea de elaborar de una guía de estudio que permita facilitar el proceso de enseñanza- aprendizaje de los estudiantes que cursan la materia de Derecho Tributario II, mediante aplicación de ejemplos, un instructivo y teoría legal relaciona al área tributaria, además la guía se convertirá en un apoyo para el docente.

La presente tesis está dividida en seis capítulos detallados a continuación:

En el primer capítulo hace referencia a los antecedentes de la contaduría pública en la Universidad de El Salvador, de la Asignatura de Derecho Tributario y de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, la fijación de objetivos alcanzados en el desarrollo de la guía, así como la justificación de nuestro trabajo de graduación.

En el segundo capítulo se describe la metodología utilizada, determinación del universo y la muestra de la población a la que se le practicó el instrumento cuyos resultados fueron presentados en el capítulo cinco, elaborando un análisis e interpretación de la información

obtenida y finalizando con las respectivas conclusiones, las cuales motivan a la elaboración de una guía para la materia de Derecho Tributario II.

La guía de estudio del programa de Derecho Tributario II se presenta en la sexta parte de la tesis integrada inicialmente con tres unidades, en la primera se hace una introducción al derecho tributario, la segunda recaudación de los tributos y la tercera que está compuesta por la Ley del Impuesto a la Tránsito de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios con las respectivas notas explicativas-interpretativas y ejemplos ilustrativos para una mayor comprensión del usuario de la guía. De forma complementaria se da a conocer el proceso de Liquidación Oficiosa del Impuesto, cuyo acto administrativo está formado por el proceso de Fiscalización y el procedimiento de Audiencia y Apertura a Pruebas y como parte final de este capítulo elaboramos una guía para la elaboración de declaraciones de IVA a través del Sistema de Declaración Electrónica de Tributos (DET).

Finalmente presentamos las conclusiones a nuestra investigación y aportamos nuestras recomendaciones para mejorar el proceso de enseñanza-aprendizaje, damos a conocer la bibliografía utilizada en nuestro trabajo de graduación y los respectivos anexos que complementan y amplían conceptos manejados en nuestra tesis.

TEMA:

PROPUESTA DE UNA GUIA DE ESTUDIO SOBRE EL CONTENIDO PROGRAMATICO DE LA MATERIA DERECHO TRIBUTARIO II, PARA FACILITAR EL PROCESO DE ENSEÑANAZA-APRENDIZAJE DE LOS ESTUDIANTES DE LA CARRERA DE LICENCIATURA EN CONTADURIA PUBLICA, EN LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR-

CAPITULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA¹

¹ Rojas Soriano, Raúl, *Guía para realizar investigaciones sociales*, 6ª. ed., México, UNAM, 1981, 274 p.
Consultar: "Planteamiento del problema", p. 47-58.

1.1 ANTECEDENTES.

La profesión contable como elemento vital e indispensable en la organización y planificación de las actividades de los sectores productivos, guarda estrecha relación con los conocimientos y aplicaciones de las obligaciones formales y sustantivas que contienen las leyes tributarias de nuestro país, es el profesional en ésta área el que debe cuidar la observancia en el cumplimiento de los reglamentos establecidos al efecto de regular la actividad a la cual se dedica el sujeto pasivo. El campo de acción del contador público ha experimentado una creciente diversificación en sus servicios, tales como: la contabilidad de costos, agrícola, de seguros, bancaria, comercial, gubernamental, auditoría interna y externa y recientemente el área de asesoramiento en materia fiscal, incrementando al mismo tiempo la responsabilidad en mantener su capacidad profesional para responder a cabalidad con las expectativas de la demanda.²

1.1.1 Historia De La Contaduría Pública En La Universidad De El Salvador.

En 1967 el decano de esa época, con el propósito de crear el departamento de Contaduría Pública, tomo la iniciativa de mandar a diferentes profesionales que laboraran en la Facultad de Ciencias Económicas a México, con la intención de que estos adquirieran la experiencia necesaria y conocieran de mejor manera la técnica contable; de esta forma la Facultad de Ciencias Económicas se vio en la necesidad de contratar a expertos extranjeros, Contadores Públicos Certificados (C.P.C.) y Administradores de Empresas, para que se hicieran cargo de la actividad académica.³

Al finalizar un año de estudios en las instituciones mexicanas, regresaron al país, formando un equipo el cual se dio a la tarea de impulsar la labor académica del Departamento de Contaduría Publica, empezando a elaborar los primeros programas de estudio, tomando

² Castro Guerra, Dania Elizabeth Y Otros, Obra : Actualización De Los Programas De Derecho Tributario I Y II Para El Departamento De Ciencias Económicas De La Facultad Multidisciplinaria De Occidente

³ Aguilar Gonzales, Elías Alberto y otros: Propuesta de Actualización del Programa de las Asignaturas Derecho Tributario I y II, 2004, pág. 33.

como base los principales libros y folletos traídos de México. Luego a principios de 1968 se creó el departamento de Contaduría Pública, como dependencia de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador, cuando la facultad de ciencias económicas establece el Departamento de Contaduría Pública y se crea la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública. En la Universidad de El Salvador se han cambiado en forma periódica los planes de estudio en la carrera con el afán de mejorar la calidad de enseñanza en esta área.⁴

El Departamento de Contaduría Pública a lo largo de los años ha contado con cinco planes de estudios los cuales son:

El primero conocido como Plan de Estudios de 1967, que marco el inicio de la carrera en 1968, el cual comprendía 23 asignaturas y 5 optativas, las asignaturas de la especialidad conformadas por 10 contabilidades, 2 Auditorias y 2 Derechos (un mercantil y un tributario).⁵

El segundo denominado Plan de Estudio 1970 el cual no tuvo vida académica, solamente sirvió de enlace entre los planes de 1967 y 1970 reformado.

El tercer, Plan de Estudio 1970 Reformado, comprendió 36 materias en 9 ciclos de 4 materias cada una, estaba compuesto principalmente por 11 Contabilidades, 3 Auditorias y 3 Derechos.⁶

El cuarto, Plan de Estudios de 1973 aprobado por el Consejo Superior Universitario en septiembre de 1974, comprendía 40 asignaturas distribuidas en 10 ciclos de 4 materias cada uno, los cuales estaban principalmente por 16 Contabilidades, 3 Auditorias y 4 Derechos (principios generales del derecho, derecho mercantil y un derecho tributario).⁷

Finalmente, el quinto Plan de Estudios se dio a partir de 1994 y es el que se utiliza actualmente. El actual Plan de Estudios consta de 40 asignaturas, las cuales son distribuidas en 10 ciclos de cuatro materias cada uno, existen dos áreas de especialización la legal y la

⁴ Aguilar Gonzales, Elías Alberto y Otros: Op. Cit. Pág. 34

⁵ Morataya Penado, Miguel Ángel: Importancia del trabajo de Tesis como Instrumento de Graduación del Contador Público en la Universidad de El Salvador 1994

⁶ Morataya Penado, Miguel Ángel. Op. Cit.

⁷ Morataya Penado, Miguel Ángel. Op. Cit.

financiera las cuales encierran dos materias electivas cada una, y existe un área de sustentación técnica complementaria en cuatro materias adicionales.⁸

1.1.2 Antecedentes De La Asignatura Derecho Tributario.

La carrera de Contaduría Pública a tomado gran importancia dentro de la facultad multidisciplinaria Oriental de la UES, esto se ve reflejado en que por ejemplo hoy dicha carrera ya se finaliza aquí en nuestra facultad desde 1999, ya que anteriormente la Licenciatura en contaduría pública no se finalizaba en la Facultad Multidisciplinaria Oriental, había que trasladarse para la facultad central a estudiar los últimos años de la carrera.

Las asignaturas de Derecho Tributario I Y Derecho Tributario II aparecieron junto con el cuarto Plan de Estudios de 1973 aprobado por El Consejo Superior Universitario, en septiembre de 1974, el cual comprendía 40 asignaturas distribuidas en 10 ciclos de cuatro materias cada uno, los cuales estaban principalmente por 16 Contabilidades, 3 Auditorias y 4 Derechos, el área básica, además tiene un área de sustentación técnica o complementaria con las asignaturas de inglés y Computación. Además, se ofrece al estudiante las opciones de especialización electiva siguientes: Administración de la Producción, Derecho Laboral, Formulación y Evaluación de Proyectos y Legislación Aduanera.

La escuela de contaduría pública se describe de la siguiente forma: los estudios de contaduría pública persiguen formar profesionales con amplio dominio de la técnica, sistemas contables y conocimientos legales que se utilizan modernamente para examinar y dictaminar sobre los resultados reales de las operaciones de las empresas y además dotarlos de conocimientos suficientes, para analizar y presentar las bases que permitan orientar eficientemente las políticas financieras de las empresas y así encaminar su ejercicio profesional al mejor desarrollo de nuestro país, procurando tener un conocimiento científico y objetivo de la realidad.⁹

Tomando en cuenta la visión integral del profesional en contaduría pública la Universidad de El Salvador propone el plan de estudios que tuvo su última modificación según acuerdo

⁸ Morataya Penado, Miguel Ángel. Op. Cit.

⁹ Catalogo Académico de la UES, año 2000

del Consejo Universitario No. 65-95-99 de fecha 6 de marzo de 1997, con el fin de favorecer la preparación de los estudiantes de Licenciatura en Contaduría Pública, este actual plan contiene como asignaturas Básicas 12 contabilidades (incluyendo dos de Costos, una Bancaria, una de Seguros, una Gubernamental, una Agrícola y Ganadera y un Seminario de Contabilidad.), 4 Auditorias, 4 Derechos (dos Tributarios, dos Mercantiles), en el área de sustentación técnica 2 asignaturas de Inglés y 2 de Computación y materias comunes pero importantes como 4 Matemáticas, 2 Estadísticas, 2 Teorías Administrativas, 2 sobre Administración Financiera, Filosofía General, Introducción a la Economía I y II, Macroeconomía, Microeconomía, Técnicas de Investigación.

Ahora bien el programa actual de “Derecho Tributario II” contiene tres unidades:

UNIDAD I: — Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA).

UNIDAD II: — Obligaciones, Régimen de Infracciones y Sanciones.

UNIDAD 3. Administración del Impuesto.

Pero las tres unidades están contenidas básicamente dentro de la Ley de Impuesto A La Transferencia De Bienes Muebles Y A La Prestaciones De Servicios, por ello a continuación se presentan antecedentes de dicha ley.

1.1.3 Antecedentes De La Ley De Impuesto A La Transferencia De Bienes Muebles Y A La Prestación De Servicios.

El IVA es un impuesto indirecto sobre el consumo, es decir financiado por el consumidor final. Un impuesto indirecto es el impuesto que no es percibido por el fisco directamente del tributario. El IVA es percibido por el vendedor en el momento de toda transacción comercial (transferencia de bienes o servicios). Los vendedores intermediarios tienen el derecho de hacerse reembolsar el IVA que han pagado a otros vendedores que los preceden en la cadena de comercialización (crédito fiscal), deduciéndolo del monto de IVA cobrado a sus clientes (débito fiscal), debiendo entregar la diferencia al fisco. Los consumidores

finales tienen la obligación de pagar el IVA sin derecho a reembolso, lo que es controlado por el fisco obligando a la empresa a entregar justificantes de venta al consumidor final e integrar copias de éstas a la contabilidad de la empresa.

El IVA tuvo su origen en España, en el siglo XIV. El Reino de Castilla emprendía la Reconquista de los territorios del Reino de Granada. En el año 1342, el rey Alfonso XI implantó a nivel estatal un nuevo tributo, sobre el volumen de ventas, con el fin de financiar el asedio a la ciudad de Algeciras. Gracias a los ingresos obtenidos por el IVA, el ejército del reino cristiano logró conquistar la ciudad en 1344¹⁰

En consecuencia de una serie de situaciones que se mencionan a continuación, El Salvador llevo a cabo la creación y adopción de la Ley Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a las Prestaciones de Servicios.

Dichos considerando fueron¹¹:

I. Que el impuesto de timbres del 5% sobre facturas de venta de mercaderías y prestación de servicios, contenido en el Art. 5 N° 1 de la Ley de Papel Sellado y Timbres, constituye en realidad una especie de impuesto general sobre ventas y servicios, que afecta de manera acumulativa todas las etapas de comercialización, de suerte que el monto de impuesto finalmente pagado depende del número de ventas de que ha sido objeto un producto, por lo que la tasa real y efectiva de tal impuesto es, en muchos de los casos, superior a la tasa nominal del 5%;

II. Que el carácter dinámico y cambiante propio de la actividad comercial, determina que los tributos que recaen sobre la misma, deben poseer estructuras flexibles y ágiles que permitan su pronta adecuación técnica, a fin de evitar distorsiones sobre la actividad productiva, características que no presenta el impuesto de timbres, el cual, desde sus orígenes, ha sido un impuesto que versa sobre documentos, por lo que no constituye un instrumento adecuado para las necesidades del país ni para la realidad económica de nuestros días;

¹⁰ http://es.wikipedia.org/wiki/Impuesto_al_valor_agregado#América_Central

¹¹ Decreto Legislativo No. 224 de fecha 12 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 237, Tomo 385 de fecha 17 de diciembre de 2009.

III. Que las sucesivas reformas que se han efectuado al impuesto de timbres sobre facturas, han tenido como propósito transformar esta figura a fin de adecuarla a las necesidades emergentes, lo que ha provocado que a la fecha este impuesto haya alcanzado un alto grado de complejidad que justifica su desvinculación total de la Ley de Papel Sellado y Timbres para lo cual debe constituirse en una figura autónoma, contemplada en un cuerpo legal orgánico, acorde a su importancia y naturaleza;

IV. Que en su actual estado y debido a su evolución, el impuesto de timbres sobre facturas puede ser sustituido por un impuesto sobre la transferencia de bienes muebles corporales y sobre prestación de servicios, cuya estructura evite la acumulación de la tasa aplicable, sin incrementar su actual magnitud y manteniendo los mismos niveles de recaudación; y

V. Que en atención a una sana política integracionista y con el objeto de armonizar el régimen fiscal salvadoreño, tanto a nivel del área centroamericana como a nivel del resto de países que integran la región latinoamericana, es necesario un impuesto que ofrezca transparencia en relación a su incidencia económica sobre los bienes y servicios, con miras al establecimiento del principio de imposición en el país de destino, lo que representa ofrecer las mismas condiciones de competitividad para nuestros productos en relación al comercio internacional.

Esta ley ha sido reformada en varias ocasiones, la última reforma se dio en diciembre de 2009 como resultado de un proceso de revisión a dicha ley, lo cual nos arroja la ley vigente.

1.2. OBJETIVOS

1. 2.1 OBJETIVO GENERAL

Proponer una guía de estudio sobre el contenido programático de la materia DERECHO TRIBUTARIO II, que permita mejorar el proceso de enseñanza- aprendizaje de los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, en la Facultad Multidisciplinaria Oriental de la Universidad de El Salvador.

1.2.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- ❖ Conocer cada uno de los temas y sub-temas del contenido programático de la materia de DERECHO TRIBUTARIO II.
- ❖ Determinar los métodos de enseñanza- aprendizaje y las formas de interpretación según diversos autores.
- ❖ Interpretar los artículos contenidos en la Ley del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios mediante la inclusión de notas explicativas y elaboración de casos prácticos aplicando la Ley.
- ❖ Diseñar una guía para la elaboración de declaraciones de IVA, mediante el sistema DET, que incluya lineamientos generales, ingreso, desplazamiento Y utilización de las diferentes opciones del sistema.

1.3. JUSTIFICACIÓN

En la actualidad enfrentamos una serie de cambios políticos, económicos, sociales y legales que afectan la realidad del país y por consiguiente es necesario que los profesionales o futuros profesionales de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública se mantengan actualizados de acuerdo a los cambios existentes, como es el caso de las actuales reformas de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Hoy en día los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública solo cuentan con la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) como única fuente bibliográfica y no cuentan con material adicional como apoyo para la interpretación, aplicación legal y contable de cada uno de los apartados contenidos en dicha Ley, teniendo como consecuencias deficiencias en el desarrollo programático de la materia. Además cabe mencionar que la mayoría de docentes no posee el tiempo necesario para desarrollar por completo el contenido de la materia de Derecho Tributario II, establecida en el PENSUN de la Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública.

El Derecho tributario es de suma importancia en el desenvolvimiento de los profesionales que ejercen la contaduría pública en el país, ya que el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de servicios (IVA) es considerado como uno de los tributos más relevantes en el ámbito empresarial, y debido a esto es importante poseer amplios conocimientos en esta materia para poder desempeñarse de manera más eficaz y eficiente.

Como resultado de nuestra investigación brindamos una guía de estudio que desarrolle el contenido programático de la materia de Derecho Tributario II, facilitando así el proceso de enseñanza-aprendizaje para los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública en la Facultad Multidisciplinaria Oriental de la Universidad de El Salvador.

Con el instrumento a elaborar se incluirán temáticas de actualidad que deben ser abordadas en el estudio del Derecho Tributario lo que permitirá reducir el impacto que tiene la antigüedad de los programas, los cuales no responden a la realidad empresarial, ya que fueron creados en 1994, a la vez que mejorara la calidad en materia tributaria de los nuevos profesionales.

1.4. ENUNCIADO DEL PROBLEMA.

¿Podrá una guía de estudio mejorar el proceso de enseñanza- aprendizaje para los estudiantes que cursan la materia de DERECHO TRIBUTARIO II, de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública, en la Facultad Multidisciplinaria Oriental de la Universidad de El Salvador?

CAPITULO II

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.

2.1 DESCRIPCION DEL TIPO DE INVESTIGACION.

2.1.1 Metodología.

La metodología es el instrumento que enlaza el sujeto con el objeto de la investigación, Sin la metodología es casi imposible llegar a la lógica que conduce al conocimiento científico¹².

Para la realización de nuestra investigación (Propuesta De Una Guía De Estudio Sobre El Contenido Programático De La Materia Derecho Tributario II, Para Facilitar El Proceso De Enseñanza-Aprendizaje De Los Estudiantes De La Carrera De Licenciatura En Contaduría Pública, En La Facultad Multidisciplinaria Oriental De La Universidad De El Salvador), como grupo de investigación y tomando en cuenta las características de nuestra investigación hemos convenido emplear el Método Compresivo - Explicativo, el cual se define como: “Procedimiento metodológico que consiste en realizar una recolección e interpretación de la información proveniente de fuentes bibliográficas y de campo”, ya que específicamente los objetivos que nos hemos planteado como grupo son primordialmente conocer cada uno de los temas y sub-temas del contenido programático de la materia de DERECHO TRIBUTARIO II para luego aplicar los artículos que comprenden la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y para finalmente elaborar casos prácticos, aplicando La Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y su relación con la contabilidad.

El resultado del procesamiento de la información se realizo bajo el análisis cuali-cuantitativo, que es una combinación entre el método cualitativo (La investigación cualitativa o metodología cualitativa es un método de investigación usado principalmente en las ciencias sociales que se basa en cortes metodológicos basados en principios teóricos tales como la fenomenología, hermenéutica, la interacción social empleando métodos de recolección de datos que son no cuantitativos, con el propósito de explorar las relaciones sociales y describir la realidad tal como la experimentan los correspondientes. La investigación cualitativa requiere un profundo entendimiento del comportamiento humano y las razones que lo gobiernan.) Y el método cuantitativo (La Metodología Cuantitativa es aquella que permite examinar los datos de manera científica, o de manera más

¹² <http://www.gestiopolis.com/economia/metodos-y-tecnicas-de-investigacion.htm>

específicamente en forma numérica, generalmente con ayuda de herramientas del campo de la Estadística. Para que exista Metodología Cuantitativa se requiere que entre los elementos del problema de investigación exista una relación cuya naturaleza sea representable por algún modelo numérico ya sea lineal, exponencial o similar. Es decir, que haya claridad entre los elementos de investigación que conforman el problema, que sea posible definirlo, limitarlos y saber exactamente donde se inicia el problema, en cual dirección va y qué tipo de incidencia existe entre sus elementos)¹³.

2.1.2 Instrumentos De Recolección De Datos.

Las técnicas e instrumentos para recopilar la información dentro de la investigación se clasifican en primaria y secundaria.

Fuentes Primarias.

Consiste en la recolección específica de información para el análisis deseado, entre ellas están:

- Entrevistas: Se trata de las conversaciones a realizar, sobre un tema determinado de acuerdo a ciertos esquemas o pautas determinadas. Estas se utilizaran para recoger la información, consistente en citas directamente de la opinión de las personas.
- Observación: Se refiere al reconocimiento visual de lo que ocurre en la situación real según el problema en estudio.
- Cuestionario: Consiste en un conjunto de preguntas respecto a una o más variables a evaluar en nuestra investigación.

Fuentes Secundarias.

Se refiere a la información que ya ha sido recopilada y se encuentra disponible para la investigación; Esta sirve para el enriquecimiento teórico de nuestro análisis. Entre ellas tenemos:

¹³ http://es.wikipedia.org/wiki/Investigaci%C3%B3n_cualitativa

- Libros y Tesis.
- Boletines.
- Revistas.
- Periódicos.
- Internet.
- Otras investigaciones realizadas sobre el tema.

2.2 DETERMINACION DEL UNIVERSO Y MUESTRA

Objetivo General.

Conocer el interés de una población delimitada acerca de la necesidad de una nueva guía de estudio sobre el contenido programático de la materia de Derecho Tributario II, que permita mejorar el proceso de enseñanza-aprendizaje para la Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública.

2.2.1 Área Geográfica De Estudio

La investigación se realizara en la ciudad de San Miguel, específicamente en el Cantón El Jute, Kilómetro 144.1/2, considerando que es donde se encuentra la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental, Sección de Contaduría Pública.

2.2.2 Universo Y Muestra.

2.2.2.1 Universo

Para definir el universo de nuestra investigación se tomara en cuenta los alumnos de la Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública a nivel de cuarto, así como también el personal docente de la sección de Contaduría Pública que imparte dicha materia.

2.2.2.2 Muestra.

La muestra se determinará mediante la aplicación de una fórmula estadísticas para poblaciones finitas, ya que conocemos el tamaño de nuestro universo. Se tomara el muestreo aleatorio simple.

La muestra se extraerá utilizando la siguiente fórmula:

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

En donde:

N = Población objeto de estudio.

Z = Nivel de confianza a utilizar.

E = Error de estimación admitido.

P = Probabilidad de éxito.

Q = Probabilidad de fracaso.

n = muestra

Los datos para sustituir las variables en la fórmula son:

Z = 90% de confianza, a lo cual corresponde 1.645.

E = 10%

P = 0.5

Q = 0.5

N= 58 personas (1 Docente que imparte dicha materia y 57 estudiantes de la carrera en licenciatura en contaduría pública a nivel de cuarto año¹⁴).

$$n = \frac{(1.645)^2 (0.50) (0.50) 58}{(58-1) (0.10)^2 + (1.645)^2 (0.50) (0.50)}$$

$$n = 31.48 = 31$$

¹⁴ Datos obtenidos del representante de la materia de Derecho Tributario II, Ciclo I/2011.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS
SECCION DE CONTADURIA PÚBLICA



(Entrevista dirigida al docente que imparte la materia de Derecho Tributario II)

Objetivo: Recolectar información que permita determinar si una guía de estudio facilita el proceso de enseñanza-aprendizaje para los alumnos que cursan la materia de Derecho Tributario II.

- 1- Considera usted, que en la Unidad bibliotecaria de la Facultad Multidisciplinaria Oriental y la sección de Contaduría Pública se cuenta con suficiente material bibliográfico para impartir la materia de Derecho Tributario II?
- 2- ¿Cree usted, que el material bibliográfico con el que se cuenta está actualizado?
- 3- ¿Considera usted, que la elaboración de una guía de estudio contribuirá a mejorar la comprensión y aplicación de la Ley de IVA?
- 4- ¿Cree usted, adecuado la implementación de nuevos temas en el desarrollo de la materia de Derecho Tributario II?
- 5- Si su respuesta es positiva, mencione algunos temas que considera conveniente incluir.
- 6- ¿Considera usted, que existe coherencia entre lo que establecen las leyes tributarias y lo que establecen las Normas Contables vigentes y el efecto que tiene dicha coherencia a la hora de impartir la cátedra?
- 7- ¿Piensa usted, que el interés del estudiante motiva al docente a impartir mejores Cátedras?

8- ¿Le gustaría brindar una recomendación para la elaboración de una guía de estudio para la materia de Derecho Tributario II?

Cuál es su recomendación:

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS
SECCION DE CONTADURIA PÚBLICA**



(Cuestionario dirigido a los alumnos que cursan la materia de Derecho Tributario II)

Objetivo: Recolectar información que permita determinar si una guía de estudio facilita el proceso de enseñanza-aprendizaje para los alumnos que cursan la materia de Derecho Tributario II.

Indicación: Marque con una X la respuesta que considere conveniente.

1. ¿Conoce los temas contenidos en el programa de la materia de Derecho Tributario II?

SI _____

NO _____

2. ¿En qué porcentaje cree conocer la materia?

75% - 100% _____

50% - 75% _____

Menos de 50% _____

3. ¿Considera que el programa de Derecho Tributario II, está actualizado de acuerdo a la realidad económica – financiera del país?

SI _____

NO _____

4. ¿Cómo condirá el desarrollo de la asignatura Derecho Tributario II en la Facultad Multidisciplinaria Oriental?

Excelente: _____

Muy bueno: _____

Bueno: _____

Regular: _____

5. ¿Considera que el material utilizado para desarrollar la materia de Derecho Tributario II, es suficiente?

SI _____

NO _____

6. ¿Conoce la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)

SI _____

NO _____

7. ¿Según su criterio, considera que los artículos contenidos en la Ley de IVA son de fácil interpretación?

SI _____

NO _____

8. ¿Conoce el software de Declaración Electrónica Tributaria (DET)?

SI _____

NO _____

9. ¿Ha elaborado alguna declaración de impuesto de IVA con el software DET?

SI _____

NO _____

10. ¿Cree adecuado la implementación de nuevos temas en el desarrollo de la materia de Derecho Tributario II?

SI _____

NO _____

11. ¿Cuál de los siguientes temas considera más conveniente incluirlos en el programa de Derecho Tributario II?

- Liquidación Oficiosa del Impuesto
- Guía para la elaboración de declaraciones de IVA a través del sistema de Declaración Electrónica de Tributos (DET)
- Las dos anteriores.
- Ninguna

12. ¿Considera que los conocimientos acerca de los tributos es una ventaja competitiva para un Contador Público?

SI _____

NO _____

13. ¿Tiene conocimientos de la existencia de una guía de estudio para la materia de Derecho Tributario II?

SI _____

NO _____

14. ¿Cree usted, que una guía de estudio contribuirá al mejoramiento de enseñanza-aprendizaje para los alumnos que cursan la materia de Derecho Tributario II?

SI _____

NO _____

15. ¿Considera adecuado la inclusión de los siguientes aspectos en una guía de estudio?

- Elementos Legales
- Elementos Contables
- Ejercicios de Aplicación de la Ley.
- Interpretación
- Todas Las Anteriores

CAPITULO III

MARCO TEORICO

3.1 MÉTODOS DE ENSEÑANZA- APRENDIZAJE.

Los Métodos y técnicas de enseñanza constituyen recursos necesarios de la enseñanza; son los vehículos de realización ordenada, metódica y adecuada de la misma. Los métodos y técnicas tienen por objeto hacer más eficiente la dirección del aprendizaje. Gracias a ellos, pueden ser elaborados los conocimientos, adquiridas las habilidades e incorporados con menor esfuerzo los ideales y actitudes que la escuela pretende proporcionar a sus alumnos.

3.1.1 Métodos de Enseñanza Individualizada y de Enseñanza Socializada

Los métodos de enseñanza actualmente pueden clasificarse en dos grupos: los de enseñanza individualizada y los de enseñanza socializada.

3.1.1.1 Métodos de Enseñanza Individualizada: Tienen como máximo objetivo ofrecer oportunidades de un desenvolvimiento individual a un completo desarrollo de sus posibilidades personales. Los principales métodos de enseñanza individualizada son: Métodos de Proyectos, El Plan Dalton, La Técnica Winnetka, La Enseñanza por Unidades y La Enseñanza Programada.

- **Métodos de Proyectos:** Fue creado por W.H. Kilpatrick en 1918. Lo fundó en el análisis del pensamiento hecho por John Dewey, y su cometido fue el ensayo de una forma más efectiva de enseñar. Tiene la finalidad de llevar al alumno a realizar algo. Es un método esencialmente activo, cuyo propósito es hacer que el alumno realice, actúe. Es en suma, el método de determinar una tarea y pedirle al alumno que la lleve a cabo. Intenta imitar la vida, ya que todas las acciones del hombre no son otra cosa que realizaciones de proyectos. Podemos encontrar cuatro tipos principales de proyectos.

Proyecto de Tipo Constructivo: Se propone realizar algo concreto.

Proyecto de Tipo Estético: Se propone disfrutar del goce de algo como la música, la pintura, etc.

Proyecto de Tipo Problemático: Se propone resolver un problema en el plano intelectual.

Proyecto de Aprendizaje: Se propone adquirir conocimientos o habilidades.

Las etapas del proyecto son:

1. Descubrimiento de una situación o relación del proyecto
2. Definición y Formulación del Proyecto
3. Planeamiento y Compilación de Datos
4. Ejecución
5. Evaluación del Proyecto

➤ **Plan Dalton:** Se debe a Helen Parkhurst, que lo aplicó en la ciudad de Dalton, Massachussets, en el año de 1920. Se basa en la actividad, individualidad y libertad, y su objetivo principal consiste en desenvolver la vida intelectual. Cultiva también la iniciativa toda vez que deja al alumno la oportunidad de escoger los trabajos y los momentos de realizarlos. Dos de sus principales inconvenientes son: acentúa exageradamente la individualidad y su carácter es esencialmente intelectual.

Otras particularidades del Plan son:

1. Conferencias
2. Boletín Mural
3. Hoja de Tareas

- **Técnica Winnetka:** Debida a Carleton W. Eashburne, fue aplicada por primera vez en las escuelas de Winnetka, Chicago. Procura conjugar las ventajas del trabajo individualizado con las del trabajo colectivo, sin perder de vista, empero, las diferencias individuales. La doctrina del método se basa en algunos principios esenciales. Contiene medidas que permiten al alumno estudiar solo y controlarse a sí mismo. Al finalizar la unidad el alumno es sometido a un test de control y de acuerdo a los resultados continuará adelantando en los estudios o hará estudios suplementarios para vencer las deficiencias comprobadas.

- **Enseñanza por Unidades:** Llamada también "Plan Morrison" o además "Plan de Unidades Didácticas", es debida a Henry C. Morrison. Guarda estrecha relación con los pasos formales de Herbart, que eran de modelo fuertemente intelectual. Los pasos formales de Herbart eran: 1er. Paso: Preparación; 2do. Paso: Presentación; 3er. Paso: Comparación; 4to. Paso: Recapitulación o Generalización y 5to. Paso: Aplicación. Como hemos dicho, las fases del Plan de Unidad de Morrison guardan mucha similitud con los pasos formales herbartianos, veámoslos: 1. Fase de Exploración; 2. Fase de Presentación; 3. Fase de Asimilación; 4. Fase de Organización y 5. Fase de Recitación. Morrison prevé tres tiempos para consolidar el aprendizaje: estimulación asimilación y reacción. Las dos primeras fases constituyen para él la estimulación; la tercera constituye la asimilación propiamente dicha y por último las fases cuarta y quinta representan la reacción.

Morrison establece los siguientes tipos de enseñanza, según su naturaleza, objetivos, procesos de enseñanza y productos del aprendizaje:

1. **Tipo Científico:** Que se preocupa por la comprensión y la reflexión.
2. **Tipo de Apreciación:** Que presta especial atención a los juicios de valor.
3. **Tipo de Artes Prácticas:** Que se ocupa de la acción sobre elementos concretos.
4. **Tipo de Lenguaje y Artes:** Que atiende a la expresión por medio de la palabra oral y escrita.

5. **Tipo de Práctica Pura:** Que se ocupa de aspectos prácticos de las diversas disciplinas.

➤ **Enseñanza Programada:** Constituye la más reciente tentativa de individualizar la enseñanza, a fin de permitir que cada alumno trabaje según su propio ritmo y posibilidades. Su sistematización se debe a B. F. Skinner. Su aplicación es apropiada para los estudios de índole intelectual y sus resultados vienen siendo alentadores: casi de un 50% más de los que se tienen con la enseñanza colectiva. La instrucción programa se puede efectuar con el auxilio de máquinas, anotaciones o libros.

3.1.1.2 Métodos de Enseñanza Socializada

Tienen por principal objeto –sin descuidar la individualización- la integración social, el desenvolvimiento de la aptitud de trabajo en grupo y del sentimiento comunitario, como asimismo el desarrollo de una actitud de respeto hacia las demás personas.

El Estudio en Grupo es una modalidad que debe ser incentivada a fin de que los alumnos se vuelquen a colaborar y no a competir. M.y H. Knowles dicen que las características de un grupo son: 1) Una unión definible; 2) Conciencia de Grupo; 3) Un sentido de participación con los mismos propósitos; 4) Independencia en la satisfacción de las necesidades; 5) Interacción y 6) Habilidad para actuar de manera unificada.

A continuación se presentan algunos métodos de enseñanza basados en el estudio en grupo. Ellos son: socializado-individualizante, discusión, asamblea y panel.

➤ **Método Socializado-Individualizante:** Consiste en proporcionar trabajos en grupos e individuales procurando, también, atender a las preferencias de los educandos. Puede presentar dos modalidades:

Primera Modalidad: Consiste en seis pasos: Presentación, Organización de Estudios, Estudio propiamente dicho, Discusión, Verificación del Aprendizaje e Individualización. Es aplicable sobre todo en los últimos años de la escuela primaria en secundaria.

Segunda Modalidad: Comprende siete pasos que son los siguientes: Presentación Informal, Planeamiento, Estudio Sistemático, Presentación y Discusión, Elaboración Personal, Verificación del Aprendizaje e Individualización. Destinado sobre todo a los últimos años de colegio y a la enseñanza superior.

- **Método de la Discusión:** Consiste en orientar a la clase para que ella realice, en forma de cooperación intelectual, el estudio de una unidad o de un tema. Hace hincapié en la comprensión, la crítica y la cooperación. Se desenvuelve a base de un coordinador, un secretario y los demás componentes de la clase.

- **Método de Asamblea:** Consiste en hacer que los alumnos estudien un tema y los discutan en clase, como si ésta fuese cuerpo colegiado gubernamental. Este método es más aplicable en el estudio de temas controvertidos o que pueden provocar diferentes interpretaciones. Requiere, para su funcionamiento, un presidente, dos oradores como mínimo, un secretario y los restantes componentes de la clase.

- **Método del Panel:** Consiste en la reunión de varias personas especialistas o bien informadas acerca de determinado asunto y que van a exponer sus ideas delante de un auditorio, de manera informal, patrocinando puntos de vista divergentes, pero sin actitud polémica. El panel consta de un coordinador, los componentes del panel y el auditorio.¹⁵

¹⁵ <http://www.monografias.com/trabajos15/metodos-ensenanza/metodos-ensenanza.shtml>

3.2 TEORÍA PEDAGÓGICA.

3.2.1 Postulados Pedagógicos.

Los postulados pedagógicos de la UNESCO, aprender a hacer, aprender a aprender y aprender a ser, constituyen criterios orientadores para la docencia y su ejercicio.

“Aprender a hacer” esta formulación en el nivel de docencia universitaria abarca los aprendizajes relativos a los conocimientos referentes a la problemática del ejercicio profesional y al manejo de la información requerida para el desempeño profesional; habilidades para el planteamiento adecuado de los problemas específicos de la profesión y para juzgar críticamente el desempeño profesional.

“Aprender a aprender” se refiere a la conciencia de los cambios del progreso y de que los conocimientos adquiridos como estudiantes tienden a cambiar en determinado tiempo; educación permanente, obteniendo conocimientos y habilidades para la utilización adecuada de procedimientos, lenguajes y métodos de estudio e investigación así como hábitos de trabajo intelectual.

“Aprender a ser” el desarrollo pleno de las capacidades y valores humanos para percibir problemas en el campo profesional y social; desarrollo de actitudes y valores al aceptar y apreciarse a sí mismo y a los demás; actitud crítica hacia el ejercicio profesional.

El propósito de la docencia, es el de propiciar aprendizajes significativos. Por otra parte, “los docentes son quienes deben despertar de alguna forma la curiosidad en el educando, para que ellos desarrollen autonomía y se fomente el rigor intelectual creando las condiciones necesarias para el éxito de la enseñanza formal y permanente, esto obliga al docente a enseñar.

3.2.2 La Pedagogía como Técnica de la Educación.

La técnica Educativa no está en la práctica educativa, aunque a través de la ciencia, de ella ha surgido y a ella esté dirigida. El educador experimenta el valor de las técnicas en la práctica, pero las pide en la ciencia de la educación quien a su vez necesita formularlas para

ponerse en contacto con la realidad. Las técnicas proceden de la teoría, mejor dicho, la teoría provee de normas y principios reguladores a la acción educativa en este sentido es que se puede decir que la pedagogía es una técnica de la educación.

Entonces se tomará ahora el significado de la técnica como bien cultural. Así como existe una educación para el arte, también hay para la técnica, y si hay una pedagogía para el arte debe ser una pedagogía lícita, una pedagogía de la técnica.

Actualmente, y desde lo relativo a un mejor conocimiento del educando hasta lo que se refiere a la construcción de edificios escolares más adecuados a su misión, la técnica, en su más amplio alcance, se ha puesto al servicio de la educación. De esta manera nada impide decir que gracias a los procesos de la técnica hemos logrado un cierto bienestar educativo que permite la solución de los pequeños problemas instrumentales y que dejará más tiempo para que el sea lo que debe ser un formador de almas.

3.2.3 Teoría Didáctica.

En lo referente a la Didáctica, es importante mencionar, que su estudio es necesario para que la enseñanza sea más eficiente, más ajustada a la naturaleza y a las posibilidades del educando así como la sociedad, ya que esta se interesa no tanto por lo que va a ser enseñado, sino como va a ser enseñado. La didáctica no es, entonces, como muchos afirman, un simple depósito de reglitas. Es la orientación segura del aprendizaje; la que nos dice como debemos proceder a fin de hacer la enseñanza más provechosa para el educando; como debemos proceder para que este quiera educarse; de qué modo actuar para que la enseñanza superior no se transforme en una camisa de fuerza, sino que sea una indicadora de caminos que den libertad a la personalidad.

Entre los objetivos de la Didáctica podemos mencionar:

- Hacer la enseñanza y el aprendizaje más eficaz.
- Adecuar la enseñanza a las posibilidades y necesidades del estudiante.

- Hacer que la enseñanza se adecue a la realidad y necesidades del estudiante y la sociedad.

La instrumentación didáctica, se define no únicamente como el acto de planear, organizar, seleccionar, decidir y disponer todos los elementos que hacen posible la puesta en marcha del proceso de enseñanza-aprendizaje, sino que entendemos el acontecer en el aula como una actividad circunstanciada, con una gama de determinaciones, tanto institucionales como sociales. La instrumentación didáctica se puede analizar a través de cada uno de los enfoques educativos, es decir, en la perspectiva de la didáctica tradicional, en tecnología educativa y en la perspectiva de la didáctica crítica.

La propuesta teórica de instrumentación didáctica en el contexto de la didáctica tradicional trata del manejo de un concepto receptivo de aprendizaje, porque se le concibe como la capacidad para retener y repetir información, en este modelo los educandos no son llamados a conocer sino a memorizar y el papel del docente es el de un mediador entre el saber y los educandos.

La didáctica tradicional no le concede mayor importancia a los objetivos de aprendizaje, se suele formularlos a manera de grandes metas, quizá como política orientadora de las enseñanzas más que del aprendizaje. Como resultado, el docente no tienen suficientemente claro los propósitos que persigue, y por consiguiente menos claros los podrían tener los alumnos. En los contenidos de enseñanza presentados en esta didáctica no requieren que el estudiante realice un esfuerzo de comprensión e interpretación, sino de memorización y repetición. Se consideran como algo estático, recortado, acabado, con pocas posibilidades de análisis y discusión, o de objeción y de proposición de alternativas por parte de docentes y estudiantes.

La instrumentación Didáctica en la perspectiva de la Tecnología educativa, trata de un espacio donde se aproximan e interactúan una serie de prácticas educativas, pero sin que haya una reflexión mayor sobre ellas, con lo que se cae en un practicismo inmediatista, que carece de una crítica previa a su implantación, en esta perspectiva supone el replanteamiento del rol de poder de el profesor con respecto al alumno; pero lo que en realidad sucede, es que el poder del maestro cambia de naturaleza en el sentido de que su

autoridad ya no reside tanto en el dominio de los contenidos, como sucede en la didáctica tradicional.

En la perspectiva de la Didáctica Crítica, esta es una propuesta en construcción, que se va configurando sobre la marcha; una tendencia educativa que no tiene un grado de caracterización como en la Didáctica Tradicional y la Tecnología Educativa. En ella, es toda la situación de aprendizaje la que realmente educa, con todos los que intervienen en ella, en la cual nadie tiene la última palabra, todos aprenden de todos y principalmente de lo que realizan en conjunto.¹⁶

3.3 INTERPRETACIÓN, INTEGRACIÓN Y APLICACIÓN DEL DERECHO.

3.3.1 Aplicación Del Derecho

El derecho rige la conducta humana y, por eso, cuando no es cumplido voluntariamente por quien tiene la obligación de hacerlo, debe ser aplicado coactivamente por la autoridad que corresponda. Ahora bien, cualquier persona que ajusta conscientemente su conducta al derecho vigente, ya sea al pagar un impuesto, al votar, etc., aplica el derecho y, para ello, es obvio que, partiendo de una norma y una circunstancia dadas, tal persona ha determinado – bien o mal – cuál era la conducta que debía realizar en esa situación jurídica, representándose dicho comportamiento mediante una norma individualizada que lo describía.

Como luego lo veremos, esto es, en esencia, lo mismo que hace el juez para dictar su fallo, puesto que frente a un caso concreto que se le plantea, decide aplicar tal o cuales artículos del Código Civil y dicta para ello una norma individualizada – la sentencia – que contiene el resultado de esa labor. Y aunque a primera vista no lo parezca, al dictar una ley, el legislador hace en esencia lo mismo, ya que frente a un problema social determinado, dicta una norma que debe encuadrar en lo dispuesto por la Constitución, tratando de solucionar

¹⁶ Rivera Rivera, Luis Alberto y otros, "GUÍA DE ESTUDIOS PARA EL DESARROLLO PROGRAMÁTICO DE LA ASIGNATURA DERECHO TRIBUTARIO I, EN LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR, FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL"

de alguna manera dicho problema. Lo mismo cabría decir del Poder Ejecutivo cuando dicta un decreto, etc.

Por los ejemplos dados, se habrá visto que para aplicar una norma jurídica, debe dictarse otra norma que encuadre en la aplicada. Esta correlatividad entre la aplicación y la creación del derecho, como actos ineludibles para pasar de una a otra grada inferior del ordenamiento jurídico.

Con estas aclaraciones, podemos decir que aplicar una norma consiste en determinar las conductas en recíproca interferencia que corresponde realizar en una situación dada, mediante una norma de menor generalidad que la aplicada. En otros términos, puede decirse que aplicar una norma jurídica, es reglar la conducta por ella aludida, frente a una determinada realidad, mediante otra norma que encuadre en la aplicada.

La Filosofía Jurídica comprende también el problema de la aplicación del derecho, abarcando así en su totalidad, el panorama que ofrece el fenómeno jurídico. Mas no se trata de estudiar aquí cómo se aplica una ley determinada a un caso concreto – problema correspondiente a la Dogmática Jurídica que estudia un derecho positivo en especial –, sino que debemos encarar lo que hay en ello de universal, vale decir, por ejemplo, lo que hace todo juez al aplicar cualquier norma; los métodos de que se sirve; los presupuestos que ellos implican; las consecuencias que de ello derivan, etc.

Tradicionalmente se compara la actividad mental del juez al sentenciar, es decir, al aplicar la norma a un caso concreto, con el razonamiento deductivo mediato llamado silogismo. En este silogismo jurídico, la premisa mayor es la ley, la premisa menor, el caso a resolver y, la conclusión es la sentencia.

Pero en realidad, es ésta una comparación muy simplista y errónea, sin que ello implique negar que el juez haga también un razonamiento deductivo. En efecto, como dice Cossio. “el carácter apriorístico de la ley respecto de la sentencia, nos hace ver que el juez ha de descender de la ley a la sentencia con método deductivo, de tal manera que cualquier cosa de la ley que aparezca en la sentencia, ha de tener esa conformidad racional de lo general a lo particular, común a toda deducción”.

Para demostrar lo erróneo de la comparación silogística, basta con tener presente que se así fuera, dado un caso y una ley que lo contemplara, la solución tendría que ser forzosamente una sola; mas he aquí que la experiencia –piedra de toque de todas la teorías- nos demuestra que no ocurre así, pues frente a un caso caben varias soluciones –por lo menos dos-, todas igualmente correctas desde el punto de vista racional –deductivo, de las cuales, el juez aplicará una en la sentencia. Es que como ha dicho Kelsen, toda ley es un marco de posibilidades, donde podemos encuadrar varias soluciones.

Veamos ahora un poco más detalladamente qué hace un juez para sentenciar (igual que cualquier jurista para resolver un asunto): dado un caso, se comienza investigando los hechos a fondo, en todos sus detalles, valiéndose de los medios de prueba disponibles (piénsese, p. ej., en la complejidad de algunos hechos delictuosos); después de esto, el jurista lo encuadra o subsume en una norma, esbozando una solución o sentencia; vuelve después al caso para ver si ese esbozo coincide o no con el sentido del caso, aceptando o rechazando entonces la norma elegida; volverá otra vez a la norma y después de nuevo al caso y así varias veces, hasta tener la convicción de que el caso encuadra por su sentido en una norma determinada, o más concretamente, en el supuesto jurídico de la norma elegida, supuesto que es –como se ha explicado- la conceptualización normativa de un hecho jurídico.

Elegida la norma, no hay duda de que cabrán dos o más soluciones igualmente válidas y de ellas, el juez elegirá una. Cabe ahora preguntarse, ¿en qué se basa el juez para elegir una y no otra? Por ahora diré que, evidentemente, lo hace por una valoración, en virtud de la cual, una de ellas le parece, por ejemplo, más justa que la otra u otras.

En conclusión, todo esto nos demuestra que la aplicación del derecho es algo más que una mera deducción silogística. No hay duda de que interfieren valoraciones imposibles de negar, pues, como ya se ha explicado, toda norma jurídica implica una valoración de conductas, y el jurista, al aplicarla a un caso concreto, valora a su vez la norma y también la conducta. De ello resulta, como dice Cossio, que “...el pensamiento del juez no sólo refiere el caso a la ley por subsunción deductiva, sino que también refiere la ley al caso por dialéctica estimativa: el caso está sometido a la ley por subsunción sólo después que la ley ha sido declarada apta para el caso por valoración. Lo que dijimos más arriba de que cualquier cosa de la ley que aparezca en la sentencia ha de tener forma deductiva por

cuanto a la ley es la estructura de la sentencia, sufre ahora una primera complementación: ello es así siempre que la valoración jurídica del juez haya aceptado a la ley como estructura del caso, de modo que la parte deductiva de una sentencia tiene su punto de partida también en la valoración jurídica”.

La aplicación del derecho plantea una serie de problemas:

- 1) Interpretación “de la ley”, o mejor, del derecho;
- 2) Integración “de la ley”, o más propiamente, del derecho;
- 3) Conflicto de normas en el espacio; y
- 4) Conflicto de normas en el tiempo.

3.3.2 Interpretación Del Derecho

3.3.2.1 Generalidades

Toda norma jurídica –y no solo la ley- es susceptible de interpretación. Con esta advertencia, cabe decir que interpretar una norma jurídica consiste en establecer su verdadero sentido y alcance:

- I.** Establecer su sentido: esto se explica porque una norma jurídica –como todo objeto cultural- significa algo, o si se quiere, tiene un “finalidad”, es decir, un sentido. Por ejemplo, una ley que establece vacaciones anuales pagadas por el empleador, tiene la “finalidad” de asegurar un descanso necesario para la salud física y mental de los trabajadores. Y éste es su sentido.

- II.** Alcance: quiere decir la extensión de esa finalidad o sentido, porque con dos leyes o dos proyectos, puede perseguir una misma o análoga finalidad, aunque con distinto alcance. Por ejemplo, una ley provincial que establezca vacaciones anuales para los empleados públicos provinciales y otra nacional que las establezca también para todos los empleados y obreros: como es evidente, la finalidad perseguida es la misma, pero no hay duda que en distinta medida.

3.3.2.2 Necesidad De La Interpretación.

A fines del siglo XVIII y comienzos del XIX, con el auge del racionalismo, se creyó que la interpretación no era necesaria, puesto que los códigos y leyes podían prevéer todos los conflictos posibles entre los hombres. Hasta hubo algunos códigos –como el de Baviera de 1812- que prohibían expresamente a los jueces interpretar las leyes y, con anterioridad, el Fuero Juzgo (siglo XIII), establecía la pena de azotes para el que lo hiciera. Pero esta ilusión racionalista se desvaneció bien pronto, por obra de la misma realidad.

Hoy día, ya no se discute la necesidad de la interpretación de las normas jurídicas y, para comprobarlo, basta con pensar que las expresiones de una ley pueden ser equívocas –cosa muy corriente- o sumamente confusa; o bien puede haber una contradicción entre el espíritu de la ley y el texto escrito; o ser contradictorias diversas disposiciones de un mismo cuerpo legal u orden jurídico; etc.

Por otra parte, aun los textos claros han de ser interpretados –aunque la labor sea más sencilla- para ver si son o no válidos (p. ej., la constitucionalidad de un edicto policial, que puede ser muy claro), porque como dice Cossio, “un caso judicial siempre se resuelve por la totalidad del ordenamiento jurídico y no por una sola de sus partes, tal como todo el peso de una esfera gravita sobre la superficie en que yace, aunque sea uno solo el punto por el que toma contacto”.

3.3.2.3 Denominaciones.

Como consideración de orden general, cabe decir que el vocablo “interpretación” se aplica a todo objeto que tenga sentido y no solo a las normas jurídicas; es decir que toda expresión o signo puede ser interpretado. Por eso se habla de interpretar un poema, un cuadro, un gesto, un sueño, una partitura musical, etc.

Corrientemente se habla de interpretación de la “ley”. Esta denominación, no del todo exacta, es una supervivencia de ese racionalismo exagerado que creía que todo el derecho estaba en la ley y que, por lo tanto, lo único a interpretar era la ley. Pero sucede que tanto se interpreta una ley, como un contrato, o una sentencia, etc.; por eso lo que corresponde es

decir que toda norma jurídica es susceptible de interpretación. Esto significa negar que la interpretación de los contratos, por ejemplo, presente algunas peculiaridades.

Ahora bien, la interpretación da origen a una serie de problemas (estudio de la actividad del intérprete en cuanto tal; métodos de interpretación, etc.), todo lo cual permite la confección de una teoría filosófica de la interpretación de las normas jurídicas, también llamada *Hermenéutica Jurídica*.

-Por último, el intérprete libre- por ejemplo, un tratadista- puede representarse mentalmente una serie de conductas posibles que encuadren o no en la norma, a efectos de precisar bien su sentido y alcance. Pero frente a un caso en la norma, a efectos de precisar bien su sentido y alcance. Pero frente a un caso concreto de la vida jurídica, el intérprete –por ejemplo el juez- no sólo interpreta la norma, sino también la conducta real que piensa encuadrar en aquélla precisamente para establecer si esa conducta dada en la realidad social, puede por su sentido, ser o no encuadrada en el esquema de conducta mentado por la norma. Aquí conviene recordar que la ley es un objeto “invariable” que menciona un objeto variable como es la conducta.

Veamos un ejemplo sencillo para comprender lo dicho: frente a un caso de aparente homicidio emocional, es requisito indispensable para la aplicación de esa figura, que el hecho delictuoso se haya cometido bajo un estado psíquico de emoción violenta. Pues bien, el intérprete, frente a la ley, puede muy bien preguntarse qué se entiende por “emoción violenta”, puesto que hay muchos estados psíquicos semejantes (aquí está interpretando la norma) y, a su vez, frente al homicidio real, se preguntará si hubo o no emoción violenta, para lo cual, tendrá en cuenta la conducta del sujeto antes del hecho, después del mismo, el temperamento, etc. (aquí está interpretando la conducta, a efectos de establecer si corresponde o no aplicarle aquella norma)¹⁷.

¹⁷ Abelardo Torr , Introducci n al Derecho 15^a Ed., Buenos Aires, Abeledo-Perrot , 2006.

3.3.2.4 Clases De Interpretación.

Siendo la Interpretación una actividad humana, ésta proviene de la persona, el sujeto o autor que la realiza; es decir, el intérprete.

Desde tal punto de vista la Interpretación puede ser doctrinal o científica, judicial o jurisprudencial y auténtica o legislativa.

3.3.2.4.1 Interpretación Doctrinal

Es, como su nombre claramente lo indica, la interpretación practicada por los doctrinarios, por los teóricos, por los juristas o jurisconsultos, por los tratadistas, por los estudiosos del derecho, y en general por quienes se dedican a la ciencia del derecho; de ahí que también se le conozca a esta Interpretación como “científica”.

La Interpretación doctrinal si bien se caracteriza por no ser obligatoria, sin embargo, por su carácter científico y por la autoridad de quienes la practican, es la que termina siendo predilecta.

Ludwig Enneccerus, refiriéndose a la Interpretación doctrinal o científica, afirma que ésta con frecuencia se divide en gramatical y lógica, “según que derive sus argumentos del lenguaje (es decir, de las leyes de la gramática y del uso del lenguaje) o de su relación con otras leyes, del mayor valor de uno u otro resultado.”

3.3.2.4.2 Interpretación Judicial

Es la practicada por los jueces y tribunales para emitir sus decisiones (sentencias y demás resoluciones motivadas jurídicamente) en las cuales esta interpretación queda plasmada. Para Couture ésta es la preferida de quienes han trabajado en este campo de la teoría general del derecho. En efecto, es mediante la que realizan los jueces que la Interpretación tiene vida práctica, pues su carácter obligatorio la hace trascender directamente en la vida en sociedad.

En la medida que provenga de instancias más elevadas la interpretación judicial, sentada en los precedentes, tenderá a influenciar con mayor autoridad y frecuencia.

En los países en los que existe el Recurso de Casación la interpretación judicial resulta obligatoria para los órganos jurisdiccionales de instancias inferiores si se emite en los términos y condiciones legalmente exigidos.

3.3.2.4.3 Interpretación Auténtica

Es la realizada por el propio autor de la norma; se dice también que es la efectuada por el legislador o, mejor dicho, por el poder legislativo, en el entendimiento de que éste es el autor de la norma y de allí que a esta interpretación se le denomine también “interpretación legislativa”. Pero lo importante para saber que estamos ante una interpretación auténtica es comprender que ésta ha sido hecha por el propio autor de la norma, tanto así que incluso se ha denominado Interpretación auténtica a la interpretación realizada por el propio juez tribunal con el propósito de dar luces sobre el significado verdadero de sus propias sentencias o resoluciones igualmente se ha considerado interpretación auténtica a la que realizan las partes contratantes respecto del contrato que celebraron, a la efectuada por el funcionario público respecto del acto administrativo o norma que emitió, etc..

Existe cierta divergencia en cuanto a entender si la interpretación auténtica es la realizada estrictamente por la misma persona que elaboró la norma, o por el órgano que ésta representaba o en nombre del cual la dictó. Tradicionalmente la tendencia ha sido la de entender que habrá verdadera interpretación auténtica sólo cuando ésta haya sido hecha por la misma persona que redactó la norma y aun así hoy se considera en estricto sentido que sólo en este caso hay interpretación auténtica. Pese a ello, esta tendencia ha venido cambiando y actualmente también se tiende a considerar interpretación auténtica a la realizada por aquella persona que, sin ser la que redactó la norma, la hace ocupando el mismo cargo de quien la elaboró.

Al respecto, Werner Goldschmidt, hijo del eminente procesalista James Goldschmidt, sostiene que: “El concepto tradicional de la interpretación auténtica,...., se desvió..., y no se considera intérprete auténtico al mismo individuo que formuló la norma de cuya

interpretación se trata, sino a aquellas personas capaces en su caso de sustituir la norma a interpretar....”

La Interpretación auténtica, en relación al tiempo, puede ser: preventiva y a posteriori.

La Interpretación auténtica preventiva, también denominada contextual, viene ya incluida en el propio texto o cuerpo de normas del precepto a interpretar. Ejemplos muy frecuentes de interpretación auténtica preventiva los encontramos en las normas que dentro de un mismo código o cuerpo normativo establecen definiciones, pues, según acertadamente concluye Francesco Messineo, siendo éstas normas no expresadas en términos de mandato sino de concepto, más que normas autónomas, son elementos de otras normas, respecto de las cuales aclaran el alcance y el sentido.

La Interpretación auténtica a posteriori se presenta después de la entrada en vigencia de la norma interpretada y constituye una nueva norma, porque, como dice Guillermo Cabanellas de Torres, “... carece de valor la simple opinión o comentario, con publicidad periodística o de otra índole.” En similar sentido se pronuncia Ludwig Enneccerus al referirse a la interpretación (a posteriori) diciendo que: “... en rigor no se trata de interpretación, sino de una nueva ley o de un nuevo derecho consuetudinario y, en determinadas circunstancias, con la sola particularidad de haberse de aplicar como si su contenido se hallare ya implícito en la ley interpretada.”

Normal y comúnmente la interpretación auténtica será a posteriori, por lo que no es de extrañar que, entre otros autores, para el maestro Eduardo J. Couture la Interpretación Auténtica sea solamente el texto rigurosamente dispositivo de una ley posterior que determine el alcance de una ley anterior. Queda en cualquier caso sumamente claro que la Interpretación Auténtica se expresa solamente a través de una norma y no mediante el simple parecer o explicación del funcionario que emitió la norma interpretada.

3.3.2.5 Alcances De La Interpretación.

La Interpretación por su alcance o extensión puede clasificarse como: Interpretación Declarativa e Interpretación Modificativa. Esta última, a su vez, puede ser Extensiva y Restrictiva.

3.3.2.5.1 Interpretación Declarativa (O Estricta)

Esta clase de interpretación es la que asigna a la norma un alcance determinado o delimitado, es también conocida como Interpretación estricta, y se presenta cuando al interpretar el operador jurídico se ciñe a lo que dice la norma, limitándose a aplicarla a los supuestos estrictamente comprendidos en ella. No faltan quienes creen que la Interpretación declarativa no es otra que la Interpretación gramatical o literal, pero en aquélla basta que sólo su alcance sea claro y no necesariamente también su sentido como sí se requiere en esta última. Por ello, correctamente escribe el tratadista español José Puig Brutau afirmando que la interpretación declarativa no siempre queda limitada a ser una interpretación literal en el sentido de comprobar que el texto es claro y su letra revela fielmente el contenido.

El mexicano José Luis Hernández Ramírez menciona que la Interpretación Declarativa “se refería a los casos en que supuestamente se creía que las palabras reproducían fielmente el pensamiento de la regla”.

Como bien explica el maestro Mario Alzamora Valdez, la interpretación declarativa es la de más corriente uso y su objeto es el de explicar el texto de la ley. Refiere asimismo que este procedimiento se emplea cuando las palabras son imprecisas u oscuras y se busca desentrañar a través de ellas la mente de la ley y la del legislador.

3.3.2.5.2 Interpretación Modificativa.

Esta Interpretación es la que enrumba el alcance de la norma cuando, en relación a lo que pretendía el legislador, ésta ha sido expresada con excesiva estrechez, en cuyo caso deberá efectuarse una interpretación extensiva, o con excesiva amplitud, en cuyo caso deberá efectuarse una interpretación restrictiva.

3.3.2.5.3 Interpretación Extensiva.

En esta clase de interpretación lo que hace el operador jurídico o intérprete es extender el alcance de la norma a supuestos no comprendidos expresamente en ella, por considerar que habría sido voluntad del legislador comprender en la norma a aplicar tales supuestos. Sobre el particular, el tratadista Werner Goldschmidt dice: “Si resulta que la norma en su sentido

lingüístico usual se queda a la zaga de la voluntad auténtica de su autor, hay que ensancharla para que llegue a alcanzar aquél.”

La interpretación extensiva, explica el Profesor Mario Alzamora, se da cuando los términos de la ley expresan menos de lo que el legislador quiso decir, y se trata de averiguar cuáles son los verdaderos alcances de su pensamiento; por ello es que concluye que “más que extensiva es esta interpretación ‘integrativa’ puesto que su objeto es referir la norma no a casos nuevos sino a aquellos que contiene virtualmente, porque si así no fuera no sería interpretación sino creación”. Los procedimientos de interpretación extensiva son: el argumento a pari, que consiste en referir al caso no previsto la misma consecuencia que al previsto por identidad de razón entre ambas hipótesis; el argumento a fortiori, se da cuando los hechos constitutivos de la hipótesis de una norma son más claros y evidentes en situaciones no comprendidas expresamente por aquella (si la ley permite lo más, permite lo menos; si prohíbe lo menos, prohíbe lo más); el argumento a contrario, que consiste en reformular una norma a su sentido contrario, para solucionar los casos contrarios imprevistos.

3.3.2.5.4 Interpretación Restrictiva

Al contrario de lo que sucede en la interpretación extensiva, en la Interpretación Restrictiva se restringe el alcance de la norma apartando de ella determinados supuestos que se encontrarían incluidos de acuerdo con la redacción de su texto, pero que se entiende que no fue voluntad del legislador comprenderlos dentro de éste.

Alberto Trabucchi lo explica del siguiente modo: “La interpretación restrictiva se dará cuando la interpretación lógica restrinja el significado propio de la expresión usada por la ley”¹⁸

3.3.3 Interpretación De Las Leyes Fiscales.

Es de suma importancia la correcta interpretación de las leyes fiscales, más aún cuando existe una deficiente formulación lingüística o de técnica jurídica de las normas fiscales.

¹⁸ <http://www.elprisma.com/apuntes/derecho/interpretaciondelanormajuridica/default3.asp>

La interpretación jurídica, a grandes rasgos, es la acción y efecto de interpretar una norma, de explicar o de aclarar el sentido de una cosa; jurídicamente, tiene importancia la interpretación, que se da a la ley por la jurisprudencia y por la doctrina, así como la que se hace de los actos jurídicos en general y de los contratos y testamentos en particular, ya que en ocasiones sucede que el sentido literal de los conceptos resulta dubitativo o no coincide con la que se presume haber sido la verdadera intención de los contratantes o del testador; interpretación indispensable para hacer que, como es justo, la voluntad de los interesados prevalezca sobre las palabras.

Las Leyes de Partidas definían la interpretación como la verdadera, recta y provechosa inteligencia de la ley según la letra y la razón.

En algunas ocasiones existen contradicciones entre las mismas o entre estas y el derecho privado, o si existe una imposibilidad de aplicarlas por cambios en las condiciones materiales, jurídicas, políticas, económicas o sociales, del medio ambiente en el que se rigen, y que por esto no siempre es fácil cumplirlas ni están libres de dudas.

Debido a estas circunstancias, compete la interpretación de las normas fiscales a funcionarios administrativos, juez, consultor legal, o comentarista del derecho.

Deviniendo una responsabilidad enorme por parte de nuestros sujetos que dictan resoluciones de carácter administrativo o judicial.

Lo anteriormente expuesto, implica una gran responsabilidad para el intérprete de las leyes fiscales; porque en muchas ocasiones debe suplir el silencio de la ley o corregir sus fórmulas poco felices, con base en el principio de que en cuando no hay precisión técnica en el lenguaje del legislador, siempre queda el recurso de acudir al análisis Ético-Jurídico, de acuerdo con los principios generales del derecho tributario que, ante la ó las lagunas de ésta deben emplearse como elementos interpretativos.

Se interpreta una ley o norma, cuando se busca y esclarece o desentraña su sentido mediante el análisis de las palabras que la expresan.

Interpretarla es pues, descubrir el sentido en ella encerrado, el cual, es decisivo para la vida jurídica, así como para las resoluciones jurisdiccionales.¹⁹

3.3.4 Interpretación Según La Norma Tributaria.

Las normas tributarias se interpretaran con arreglo a los criterios admitidos en derecho y siempre bajo el contexto de la constitución.

En tanto no se define para el ordenamiento tributario los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual según proceda.

No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones.²⁰

3.3.5 Métodos De Interpretación

Son muchos los métodos existentes para la interpretación de las normas jurídicas y, ciertamente, hay entre ellos profundas diferencias.

Para comprender mejor la razón de tales diferencias corresponde aclarar que existe una relación entre el método de interpretación que se propugna y el concepto que se tiene de la interpretación. En efecto, al formularse un método de interpretación de la ley, se presupone forzosamente un concepto concreto lo que se entiende por sentido de la ley, porque todo concepto o conocimiento se formula desde un punto de vista. Pues bien, hay al respecto dos posiciones fundamentales:

- a) Para unos, el sentido de la ley es la voluntad o intención del legislador que la sancionó; en cambio, para otros,
- b) Es la voluntad de la norma misma.

¹⁹ http://www.offixfiscal.com.mx/variados/art7_2.htm

²⁰ Lic. Mendoza Orantes, Recopilación de Leyes Tributarias, pág. 35

Se comprenderá ahora que si se participa de la primera opinión, se dará preferencia a los trabajos preparatorios, informes de la comisión parlamentaria, etc., a efectos de poder precisar bien la voluntad del legislador; en cambio, si se sostiene la segunda posición, no se dará a ello mayor importancia, sino que con relación al resto del orden jurídico positivo, las nuevas condiciones sociales a las que debe ser aplicada, etc.

Con estos elementos, puede decirse ya que ninguna de estas dos opiniones corrientes es totalmente exacta y, como prueba indudable, basta recordar que cuando recién se dicta una ley, suele fundamentarse su interpretación en los informes parlamentarios, opinión de sus autores, etc. (aquí sería cierta la posición “a”), pero, en general, cuando pasa algún tiempo y se ha modificado la realidad social, resuelta que ya no se hace mención de aquellos elementos y sí de la “finalidad” de la norma frente a las nuevas condiciones sociales, etc. (aquí resulta cierta la posición “b”). De todo esto surge otra posición, que me parece la más acertada: c) el verdadero sentido (mal llamado “voluntad” o “finalidad”) de una norma, es el que le da el intérprete que, para lograr una interpretación de jerarquía científica, debe partir del conocimiento de la teoría de interpretación del derecho, y sin que esto deje de tener en cuenta el ineliminable margen de subjetividad (que debe ser lo mejor posible), que se da forzosamente en la interpretación de todo objeto cultural. Una prueba de que esto último no es sino lo que sucede en la realidad jurídica, la tenemos, por ejemplo, en la misma norma, frente a una misma realidad, ha sido interpretada de diversa manera.

Quizá pueda pensarse que de este modo desaparece la objetividad de las norma jurídicas y de su interpretación, pero ello no es exacto y, si entrar en mayores consideraciones, basta con decir que siendo una ley lo suficientemente clara y no habiendo mayores cambios en la realidad social, la voluntad del intérprete habrá de coincidir con la del legislador. Por el contrario, cuando haya transcurrido algún tiempo y las condiciones sociales hayan cambiado, en forma más o menos notable, ambas voluntades no podrán coincidir, por la sencilla razón de que estarán resolviendo problemas que el legislador no pudo prever; en este caso se ve más claramente que el sentido de la norma no es otro que el dado por el intérprete (observe el lector que mencionamos las condiciones sociales; ello se debe a que toda interpretación de una norma jurídica se hace para aplicarla a un sector de la realidad social, razón por la cual no se la puede interpretar al margen de la realidad). Ahora bien,

esta interpretación será tanto más acertada y científica, cuanto más evidente sea su subordinación al esquema normativo y cuanto más justo sea su contenido, dentro del marco de posibilidades que ofrece la norma interpretada.

En lo que respecta a la justicia de la resolución, cabe agregar que será tanto más acertada, cuanto más “objetivamente” justa sea, lo que equivale a decir que esa interpretación deberá ser apreciada por los demás –y no responder sólo a la íntima convicción del intérprete– entrando a jugar aquí los fundamentos en que el juez –p. ej.- apoye su decisión. Así y todo no desaparece la posibilidad de criterios dispares y, como es necesario por razones de igualdad, establecer para casos semejantes una sola interpretación, existen órganos de apelación y asación, que será los que determinen cuál ha de ser el verdadero sentido de la norma, con validez general para los casos siguientes, pero esta interpretación –que lógicamente puede variar, como lo muestra la experiencia jurídica- puede y debe tener jerarquía científica.

Enumeración de los métodos:

MÉTODOS TRADICIONALES:

- 1) Método gramatical o filológico;
- 2) Método exegético o histórico;
- 3) Método dogmático o lógico-sistemático;

MÉTODOS MODERNOS:

- 4) Método de la evolución históricas (Saleilles)
- 5) Método de la libre investigación científica (Gény)

CONCEPCIONES INTERPRETATIVAS ANTIMETÓDICAS:

- 6) Escuela del Derecho Libre (Kantorowicz);
- 7) Teoría Pura del Derecho (Kelsen);
- 8) Teoría Ecológica del Derecho (Cossio).

Las concepciones 6, 7 y 8 no constituyen, en realidad, métodos interpretativos –por eso no llevan ese nombre-, sino que, por el contrario, son la negación interpretativa que conviene conocer.

3.3.5.1 Métodos Tradicionales

1) Método gramatical o filológico

Este método considera las palabras y las frases de las normas, aisladamente, es decir, en tanto que simples palabras o frases desconectadas del resto del ordenamiento, para establecer cuál es su significado si son palabras, o la redacción o puntuación si son frases, etc.

Los glosadores, posglosadores, comentaristas, etc., mucho antes del siglo XIX, hicieron amplio uso y abuso de este método, Para interpretar un texto, como dice Cossio, "...se recurría a distintas operaciones. Se recurría, por ejemplo a sinónimos, de manera que ante un texto legal que ofrecía dudas se reemplazaba una palabra por un sinónimo, para ver cómo quedaba el sentido. Además de esta técnica, se utilizaba en gran escala la etimología, es decir, que se recurría a la interpretación por medio del origen idiomático de la palabra. También se recurría a ejemplo fraseológicos, para demostrar la constancia de la significación en la pluralidad de los casos; y, por último, se recurría a los llamados textos paralelos, operación que consistía en tomar frases de libros célebres, en primer término la Biblia, desde luego, para hacer ver que en esos textos de gran autoridad en el mundo de la cultura, la palabra iba empleada como quería el intérprete que se interpretara en la ley".

2) Método exegético o histórico

El método exegético, estrictamente interpretado, sostiene que frente a una ley oscura o dudosa, debe recurrirse a la voluntad o intención del legislador que la dictó. Se trata, pues, de establecer la finalidad que se persiguió con la ley, tal como fue entendida al tiempo de dictársela, sin ninguna clase de agregados por parte del intérprete.

3) Método dogmático o lógico—sistemático o de los textos legales

Este método presupone la idea racionalista de que todo el derecho está en la ley y que ésta tiene, una vez sancionada, una vida y un sentido propios, independientes del legislador que la sancionó. Esto explica por qué, según este método, frente a una ley oscura o dudosa, el intérprete debe encontrar la solución en el mismo de la ley. Para ello, mediante un procedimiento lógico, el investigador debe analizar los distintos aspectos de la ley para poder hallar su sentido y, si fuere necesario, deberá reunir a un encuadramiento sistemático de la norma en el derecho positivo, a efectos de ver si por el conjunto puede comprenderse mejor una de sus partes, como suele ocurrir. Pero, como vemos, el intérprete debe actuar siempre dentro de la órbita legal, sin dar importancia a otras fuentes como la costumbre, ni recurrir a confrontar las condiciones sociales en cuanto pudieran ayudar a la tarea interpretativa, porque eso implica ya "salirse" de la ley.

Este fetichismo legal se concretó en algunas frases muy conocidas, dichas por sus sostenedores. Para Demolombe, el lema era "¡los textos ante todo!"; Aubry decía: "¡toda la ley, pero nada más que la ley!", y más exagerado era aún Bugnet —a quien se atribuye la frase— al decir; "No conozco el Derecho Civil. No enseño más que el Código Napoleón".

Ahora bien, frente a las "lagunas" de la legislación, hay que integrar el ordenamiento jurídico y, para ello, aplicando siempre los mismos principios elaboraron las llamadas construcciones jurídicas.

3.3.5.2 Métodos Modernos De Interpretación

A fines del siglo XIX y comienzos del XX, se produce una franca reacción contra los métodos tradicionales, criticándose sobre todo su excesivo racionalismo, que los llevaba a considerar a la ley como única fuente o modalidad del derecho.

Aparecen entonces los llamados nuevos métodos de interpretación, tendientes a conciliar la inmutabilidad de los textos legales, con la evolución constante de la sociedad, evolución que había sido puesta de manifiesto por las investigaciones históricas y sociológicas. Ello no significaba renunciar a los métodos anteriores, sino adaptarlos a las nuevas concepciones.

4) Método de la evolución histórica

Este método presupone que la ley, más que producto de la voluntad del legislador, es expresión de las necesidades histórico-sociales que motivaron su sanción. Por este fundamento, la ley debe encararse —dice Saleilles— como si tuviera una vida propia, de manera que no sólo responda a las necesidades que la originaron, sino también a las mismas necesidades en su evolución histórica.

Para ello, frente a un texto oscuro, dudoso o insuficiente, el intérprete debe "salir" de la ley e investigar esas necesidades sociales, para captar los nuevos sentidos que puede ir cobrando la norma frente a una nueva realidad social. Se explica así perfectamente que la interpretación de un mismo texto legal pueda variar a través del tiempo.

A pesar de su innovación, es indudable que Saleilles cree todavía que la ley es la única fuente o modalidad del derecho positivo, puesto que las demás valen sólo para su interpretación.

La síntesis representativa de este método es, según su autor, la siguiente: "Más allá del Código Civil, pero por el Código Civil".

5) Método de la libre investigación científica

Gény, creador de este método, parte de dos supuestos fundamentales:

- 1) Que la interpretación de la "ley" (aún se creía que las únicas normas jurídicas eran las leyes), debía buscar la reconstrucción del pensamiento del legislador. En esto coincide Gény con la tendencia exegetica, en oposición al método de la evolución histórica que criticó.
- 2) Además, considera que si bien la ley es la fuente más importante del derecho no es la única y que, en su defecto, mejor dicho, frente a una "laguna" de la legislación, el intérprete debe recurrir a otras fuentes, como la costumbre y, en última instancia, a lo que él denomina naturaleza positiva de las cosas, revelada por el procedimiento de la libre investigación científica. Como se comprenderá, esto es lo que diferencia

radicalmente la concepción de Gény de todas las anteriores y además, merece destacarse, porque su autor fue el primero que dio una solución orgánica a los problemas de las fuentes del derecho, siendo ésta una de sus aportaciones fundamentales a la ciencia y la filosofía jurídicas.

6) Escuela del Derecho Libre

Esta escuela postula independizar a los jueces de la obligatoriedad de ajustar sus fallos a las leyes, facultándolos para que puedan fundarlos en su propio criterio de justicia. Prueba de ello es que hablan de sentencias de acuerdo con la ley y de sentencias contra la ley, siendo estas últimas las que, por supuesto, constituyen la parte "fuerte" de su doctrina.

En resumidas cuentas, la ley viene a ser una simple norma orientadora, un consejo, del que el juez puede apartarse cuando contraría su criterio de justicia.

Un caso célebre que encuadra en esta doctrina, es el del "buen juez Magnaud" que fallaba de acuerdo con sus sentimientos (Jurisprudencia "sentimental").

La Escuela del Derecho Libre hace del juez no sólo un creador -como en realidad lo es-, sino un creador e innovador "libre" del derecho, puesto que se lo libera de la sujeción a la ley. De este modo —afirman— se conseguirá una más perfecta adecuación del derecho a la constante transformación del medio social y, por ende, un más rápido progreso jurídico y social.

7) Teoría Pura del Derecho

— Kelsen no ha considerado a fondo este problema, pero sostiene que es un error creer que la ley sea susceptible de una sola interpretación, puesto que constituye un marco de posibilidades dentro del cual caben siempre —por lo menos— dos soluciones. Ahora bien, se podrá discutir luego cuál de las dos soluciones sea más justa, pero esto —según Kelsen— es ya una cuestión de política jurídica y no de ciencia jurídica. Esta posición es, como puede apreciarse, ametódica.

Según lo antedicho, Kelsen es partidario del subjetivismo axiológico; en consecuencia, no admite la posibilidad de una interpretación objetiva de las normas jurídicas y, por ende, mucho menos la posibilidad de una interpretación científica que, por definición, debe ser objetiva.

Cossio ha denominado a esta tesis "voluntarismo estructurado", porque si bien la elección entre las posibilidades depende de un acto de voluntad del intérprete, esa opción tiene como límite —a diferencia de la doctrina del derecho libre— la estructura o marco legal.

9) Teoría Ecológica del Derecho

— Cossio plantea este problema en distinta forma, pues sostiene que lo que se interpreta no es la ley sino la conducta humana a través de la ley.

Esto se explica dentro de la posición ecológica, puesto que sosteniendo que el derecho es conducta en interferencia intersubjetiva y la norma un pensamiento que se refiere a esa conducta, resulta que el intérprete, sea que se encuentre frente a un caso concreto, sea que sólo encare la norma con fines de mero estudio, siempre estará interpretando el objeto mentado por la norma, es decir, conducta, si bien en el primer caso será una conducta concreta y particular, mientras que en el segundo, será una conducta abstracta y genérica — la esquematizada en la norma— pero conducta al fin.

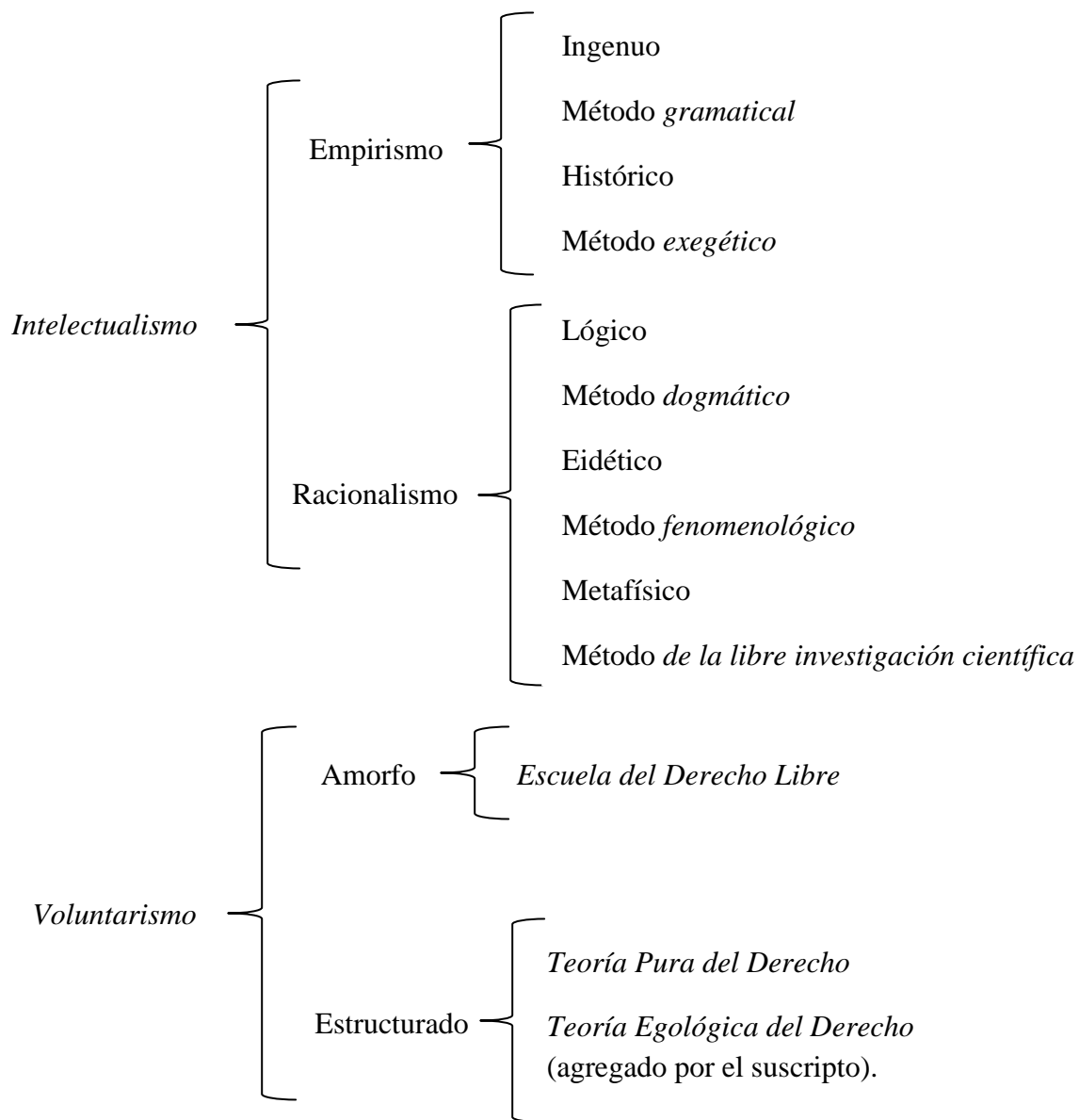
Ahora bien, sobre esta base —que la distingue de todas las anteriores— la teoría ecológica acepta la tesis kelseniana, aunque adaptándola a su peculiar enfoque; por lo tanto, toda norma permite varias interpretaciones de la conducta por ella esquematizada.

3.3.5.3 Clasificación de los métodos interpretativos

- I. Atendiendo a la época en que aparecieron, se los divide en:
 - 1) antiguos o tradicionales: gramatical, exegético y dogmático; y
 - 2) modernos

II. Cossio incluye en su libro *El Derecho en el Derecho Judicial*, la siguiente clasificación de los métodos, desde el punto de vista de la concepción interpretativa de cada uno.

Concepciones interpretativas:



3.3.6 Integración Del Derecho

Se dice comúnmente que consiste en crear una norma especial para un caso, cuando el jurista se encuentra con una “laguna” de la legislación. En efecto, no habiendo norma que

contemple un caso, ya no se trata de “interpretar”, sino de algo más que es la “integración”, con la cual el juez cumple una función análoga a la del legislador, aunque por supuesto, sólo válida en principio para un caso particular.

La necesidad de la integración del derecho, se explica al considerar que por más grande que sean la actividad y previsión legislativa, suelen aparecer nuevas relaciones, como ha ocurrido con las surgidas de la electricidad, la aeronavegación, etc., no previstas por la legislación anterior. Ahora bien, como el juez tiene la obligación de juzgar, debe llenar esas “lagunas” recurriendo a diversos procedimientos, como la analogía, los principios generales del derecho, etc.

3.3.6.1 Diferencia entre interpretación, integración y aplicación del derecho.

En síntesis, puede decirse que para que haya “interpretación”, es necesaria la existencia de una norma que contemple especialmente el caso; en cambio, cuando no existe tal norma, debe recurrirse a la “integración”.

Ahora bien, hay autores que hacen una separación tajante entre estas dos operaciones, pero ello no responde a la realidad; en efecto, al integrarse una “laguna”, ¿no se interpreta acaso el resto del ordenamiento jurídico (p. ej., la Constitución)? Es indudable que sí, razón por la cual podemos decir entonces que la interpretación, integración y aplicación del derecho, son actividades que marchan estrechamente vinculadas.

3.3.6.2 Procedimientos De Integración

Se citan generalmente la analogía y los principios generales del derecho. Pero corresponde advertir que frente a esta situación, debe averiguarse primero si el derecho positivo establece o no algún procedimiento especial: en caso negativo, el jurista podrá decidirse por cualquiera de ellos, pero, si están legislados, debe sujetarse a lo dispuesto.

3.3.6.2.1 Analogía

Este procedimiento de integración, consiste en aplicar a un caso no previsto, la norma que rige otro caso semejante o análogo, cuando media la misma razón para resolverlo de igual manera.

Según vemos, para la aplicación analógica, no es suficiente con la semejanza de los casos, sino que también es necesaria la existencia de la misma razón para resolverlo de igual manera. Como ya decían los romanos, rige aquí el proverbio *ubi eadem legis ratio, ibi eadem legis dispositio*.

3.3.6.2.2. Principios generales del derecho.

Comúnmente, en ausencia de un precepto expreso p de leyes análogas, las legislaciones remiten a los “principios generales del derecho” –es decir. “principios de justicia”- como última fuente a la que debe recurrirse para integrar el ordenamiento jurídico.

La diferencia entre recurrir a estos principios y no a las normas análogas, es evidente, puesto que en el primer caso, el jurista tiene más libertad, al poder aplicar, por ejemplo, una norma distinta, aun habiendo una análoga, sea porque resultara una injusticia de la aplicación de esta última, o por otro motivo.

Bueno es aclarar desde ya que los principios generales del derecho funcionan aquí como fuente material, que dará el intérprete el contenido de la norma a elaborar para resolver el caso concreto y no como procedimiento de integración propiamente dicho, según suele decirse; en efecto, si bien se dice dónde ha de recurrirse, no se dice cuáles son esos principios, lo que en este caso, no es por cierto cosa fácil como lo prueban las controversias doctrinarias existentes al respecto.

Entrando ahora a considerar qué debe entenderse concretamente por principios generales del derecho, nos encontramos con opiniones de lo más variadas. No obstante, podemos agrupar en dos sectores fundamentales las diversas soluciones.

- 1) Interpretación positiva o histórica: según ella, son aquellos principios históricamente contingentes que han inspirado u orientado una legislación determinada.

A pesar de las divergencias existentes entre los distintos autores, me parece que lo más consecuente dentro de esta posición, es referirse a esos principios que orientan todo derecho positivo –puesto que todo régimen jurídico responde a una determinada concepción político-social- estén o no expresamente consagrados en la

legislación vigente. En el primer caso, si están por ejemplo en la Constitución –que suele contener los principios más generales- la tarea del jurista es más sencilla, puesto que ya los tiene a mano, pero, cuando así no ocurre con relación al caso planteado, deberá establecerlos. En última hipótesis –que es cuando el problema de la integración se plantea más estrictamente –cabe preguntarse de qué manera ha de hacerlo y esta pregunta, nos lleva sí a los métodos de integración.

- 2) Interpretación filosófica o iusnaturalista: por el contrario, considera que la expresión “principios generales del derecho”, nos hace referencia a valores históricamente contingentes, sino a los principios universales y eternos de justicia. Algunos autores, respondiendo a la tradición iusnaturalista, los llaman principio del “derecho natural”, pero no es ésta una denominación acertada, como tampoco lo es la común de “principios generales del derecho”; en realidad, debiera llamárselos sencillamente, “principios de justicia”, etc.

3.3.6.2.3 Método De Las Construcciones Jurídicas.

Como complemento del método dogmático de interpretación, se suele citar el método integrativo de las construcciones jurídicas. Este método sería apropiado según algunos autores, para establecer los principios generales del derecho, si se participa de su concepción positivista y, por supuesto, cuando no estén consignados en la ley.

Se trata de un método predominantemente inductivo, del que se ha hecho amplio uso para establecer los principios generales que orientan determinadas instituciones jurídicas.

3.3.7 Regla De Aplicación Del Derecho

Se trata de una serie de reglas de orden práctico que deben ser tenidas en cuenta al aplicar el derecho y que, en su mayor parte, están expresamente instituidas por las leyes. Si bien suelen ser comunes a los Estados modernos, aquí las mencionaré con relación a nuestro derecho positivo.

- 1) “Los jueces no pueden dejar de juzgar bajo el pretexto de silencio, oscuridad o insuficiencia de las leyes”.
- 2) “Los jueces deben fallar según la ley y no según sus ideas”. Es ésta una exigencia de la seguridad jurídica.

Este principio no debe tomarse al pie de la letra, sólo significa que el juez debe fallar dentro del marco de posibilidades que le delimitan las normas jurídicas. Si su opinión es contraria a la solución legal, puede dejar constancias de ello en la sentencia, con lo cual satisface su conciencia y proporciona elementos útiles e imparcialidad del precepto en cuestión.

- 3) “Las decisiones judiciales deben fundarse explícitamente”. Es ésta una exigencia de la seguridad judicial y una garantía de rectitud e imparcialidad de los jueces.
- 4) “La justicia debe ser pública”. Se trata de un principio inherente a todo sistema democrático, que sólo halla explicables excepciones cuando se investiga la comisión de un delito, cuando lo exigen razones de moralidad pública, etc.
- 5) “Los fallos judiciales son irrevocables”. Es ésta otra exigencia de la seguridad jurídica, que se denomina principio de la cosa juzgada. Los fallos definitivos de los jueces (es decir, cuando han transcurrido los plazos para apelar o bien se ha consentido la sentencia), tiene autoridad de cosa juzgada (*res judicata pro veritate habetur*: la cosa juzgada se tiene por verdad) y son, en principio inconvencibles. Sólo en casos excepcionales como por ejemplo cuando ha sido condenada una persona y después se descubre al verdadero culpable del delito, etc., se permite la reapertura del proceso.

- 6) “No hay jurisdicción sino en virtud de ley”. Es otra garantía de justicia, en virtud de la cual las personas deben ser juzgadas por los jueces designados por la ley y en la forma por ella establecida.²¹

²¹ Abelardo Torr , ob. cit.

CAPITULO IV

MARCO LEGAL

A continuación se retomaran algunas leyes y reglamentos aplicables al tema en investigación:

4.1 LEY GENERAL DE EDUCACIÓN.

Se retoma esta ley ya que nos ayuda a sustentar el porqué de nuestra investigación, por ello a continuación se presentan algunos artículos relacionados.

Capítulo III

Objetivos Generales De La Educación Nacional.

Art. 3.- La Educación Nacional tiene los objetivos generales siguientes:

- a) Desarrollar al máximo posible el potencial físico, intelectual y espiritual de los salvadoreños, evitando poner límites a quienes puedan alcanzar una mayor excelencia;
- b) Equilibrar los planes y programas de estudio sobre la base de la unidad de la ciencia, a fin de lograr una imagen apropiada de la persona humana, en el contexto del desarrollo económico social del país;
- c) Establecer las secuencias didácticas de tal manera que toda información cognoscitiva promueva el desarrollo de las funciones mentales y cree hábitos positivos y sentimientos deseables;
- d) Cultivar la imaginación creadora, los hábitos de pensar y planear, la persistencia en alcanzar los logros, la determinación de prioridades y el desarrollo de la capacidad crítica;

4.2 LEY DE EDUCACIÓN SUPERIOR.

Capítulo I

De La Educación Superior

Objeto De La Ley

Art. 1.- La presente Ley tiene por objeto regular de manera especial la educación superior, así como la creación y funcionamiento de las instituciones estatales y privadas que la impartan.

Objetivos

Art. 2.- Son objetivos de la Educación Superior:

- a) Formar profesionales competentes con fuerte vocación de servicio y sólidos principios éticos.
- b) Promover la investigación en todas sus formas;
- c) Prestar un servicio social a la comunidad; y,
- d) Cooperar en la conservación, difusión y enriquecimiento del legado cultural en su dimensión nacional y universal.

Funciones

Art. 3.- La educación superior integra tres funciones: La docencia, la investigación científica y la proyección social.

La docencia busca enseñar a aprender, orientar la adquisición de conocimientos, cultivar valores y desarrollar en los estudiantes habilidades para la investigación e interpretación, para su formación integral como profesionales.

La investigación es la búsqueda sistemática y análisis de nuevos conocimientos para enriquecer la realidad científica y social. La proyección social es la interacción entre el quehacer académico con la realidad natural, social y cultural del país.

4.3 CÓDIGO CIVIL.

Ha cerca del código civil se retoman algunos artículos que contienen conceptos que nos permitan aclarar algunas figuras muy importantes que se abordaran en el desarrollo de la

propuesta, por ejemplo los tipos de personas, el domicilio, entre otros. Para ello el código civil nos dice.

De Las Personas

Título I

De Las Personas En Cuanto A Su Nacionalidad Y Domicilio.

Capítulo I

División De Las Personas

Art. 52.- Las personas son naturales o jurídicas. Son personas naturales todos los individuos de la especie humana, cualquiera que sea su edad, sexo, estirpe o condición.

Son personas jurídicas las personas ficticias capaces de ejercer derechos y contraer obligaciones y ser representadas judicial o extrajudicialmente.

Art. 53.- Las personas naturales se dividen en salvadoreños y extranjeros.

Art. 54.- Son salvadoreños los que la Constitución del Estado declara tales. Los demás son extranjeros.

Art. 56.- Las personas se dividen, además, en domiciliadas y transeúntes.

Capítulo II

Del Domicilio En Cuanto Depende De La Residencia Y Del Animo De Permanecer En Ella

Art. 57.- El domicilio consiste en la residencia acompañada, real o presuntivamente, del ánimo de permanecer en ella. Divídase en político y civil.

Art. 58.- El domicilio político es relativo al territorio del Estado en general.

Art. 59.- El domicilio civil es relativo a una parte determinada del territorio del Estado.

Art. 60.- El lugar donde un individuo está de asiento, o donde ejerce habitualmente su profesión u oficio, o donde ha manifestado a la autoridad municipal su ánimo de permanecer, determina su domicilio civil o vecindad.

Art. 61.- No se presume el ánimo de permanecer, ni se adquiere, consiguientemente, domicilio civil en un lugar, por el solo hecho de habitar un individuo por algún tiempo casa propia o ajena en él, si tiene en otra parte su hogar doméstico, o por otras circunstancias aparece que la residencia es accidental, como la del viajero, o la del que ejerce una comisión temporal, o la del que se ocupa en algún tráfico ambulante.

Art. 62.- Al contrario, se presume desde luego el ánimo de permanecer y avecindarse en un lugar, por el hecho de vender el individuo las posesiones que tenía en un lugar y comprar otras en otro diferente, trasladando a él su residencia; por el de abrir en él tienda, botica, fábrica, taller, posada, escuela u otro establecimiento durable, para administrarlo en persona; por el hecho de aceptar un cargo concejil, o un empleo fijo de los que regularmente se confieren por largo tiempo, y por otras circunstancias análogas.

Art. 66.- La mera residencia hará las veces de domicilio civil respecto de las personas que no tuvieren domicilio civil en otra parte.

Titulo XXX

De Las Personas Jurídicas

Art. 540.- Las personas jurídicas son de dos especies:

1° Corporaciones y fundaciones de utilidad pública;

2° Asociaciones de interés particular;

Art. 541.- No son personas jurídicas las fundaciones o corporaciones que no se hayan establecido en virtud de una ley o de un decreto del Poder Ejecutivo.

Art. 542.- Las corporaciones o fundaciones de derecho público, como la Nación, el Fisco, las Municipalidades, las iglesias, y los establecimientos que se costeen con fondos del erario, se rigen por leyes y reglamentos especiales, y en lo que no esté expresamente dispuesto en ellos, se sujetarán a las disposiciones de este título.

Libro Segundo

De Los Bienes, De Su Dominio, Posesion, Uso Y Goce

Título I

De Las Varias Clases De Bienes

Art. 560.- Se llaman bienes todas las cosas que son o pueden ser objeto de apropiación, y se dividen en inmuebles y muebles.

Art. 561.- Son bienes inmuebles o raíces las tierras y los edificios y construcciones de toda clase adherentes al suelo.

Forman parte de los inmuebles las plantas arraigadas en el suelo, los frutos pendientes, los yacimientos de las minas, las puertas, ventanas, losas, etc., de los edificios, y en general, todos los objetos naturales o de uso u ornamentación que estén unidos de una manera fija y estable a los bienes raíces, de suerte que formen un solo cuerpo con ellos.

Son asimismo bienes inmuebles los derechos reales constituidos sobre las fincas urbanas o rústicas.

Art. 562.- Son bienes muebles todas las cosas corporales y los derechos no comprendidos en el artículo anterior.

Art. 566.- Las cosas muebles se llaman fungibles o no fungibles, según que se consuman o no por el uso a que están naturalmente destinadas.

Título II

Del Dominio

Art. 568.- Se llama dominio o propiedad el derecho de poseer exclusivamente una cosa y gozar y disponer de ella, sin más limitaciones que las establecidas por la ley o por la voluntad del propietario.

La propiedad separada del goce de la cosa, se llama mera o nuda propiedad.

Título VIII

Del Derecho De Usufructo

Art. 769.- El derecho de usufructo es un derecho real que consiste en la facultad de gozar de una cosa con cargo de conservar su forma y substancia, y de restituirla a su dueño.

Art. 770.- El usufructo supone necesariamente dos derechos coexistentes, el del nudo propietario y el del usufructuario.

Tiene, por consiguiente, una duración limitada, al cabo de la cual pasa al nudo propietario, y se consolida con la propiedad.

Art. 771.- El derecho de usufructo se puede constituir de varios modos:
1º Por la ley, como el del padre o madre de familia, sobre ciertos bienes del hijo;

2º Por testamento;

3º Por donación, venta u otro acto entre vivos;

4º Se puede también adquirir un usufructo por prescripción.

4.4 CÓDIGO TRIBUTARIO.

El código tributario representa para nuestra investigación uno de los puntos de referencias legales más importantes ya que es en este, que se abordan y profundizan algunos ítems específicos que se tratan en la ley del IVA, por ejemplo: exenciones, requisitos legales de los documentos, retenciones y percepciones de IVA, etc.

Exenciones

Definición

Artículo 64.- Exención es la dispensa legal de la obligación tributaria sustantiva.

Capitulo VI

Extinción De La Obligación Tributaria

Sección Primera

Modos De Extinción

Modos de extinción de las obligaciones tributarias.

Artículo 68.- La obligación tributaria sustantiva se extingue por los siguientes modos:

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

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

Pago por retención o percepción

Artículo 71.- Existe pago del impuesto respecto del contribuyente al cual se le han efectuado las retenciones o percepciones que contempla este Código o las Leyes Tributarias correspondientes y hasta el monto de la cantidad efectivamente retenida o percibida y debidamente enterada por el agente retenedor respectivo.

Pago por terceros

Artículo 72.- El pago de la obligación tributaria puede ser realizado por un tercero quien no tenga relación directa con la misma.

El tercero se subrogará solo en cuanto al resarcimiento de lo pagado y a las garantías, preferencias y privilegios sustantivos.

En estos casos, solo podrá pagarse tributos legalmente exigibles.

En el recibo que acredite el pago por terceros se hará constar quien lo efectuó.

Anticipos a Cuenta

Artículo 73.- Los pagos anticipados deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la ley tributaria respectiva y enterados en los plazos estipulados por la misma.

La autoliquidación definitiva del tributo se efectuará al vencimiento del respectivo ejercicio de imposición, en el plazo, con los requisitos, base y forma de determinación que establezca la ley del impuesto de que se trate, efectuando los ajustes que correspondan por pagos de más o de menos en relación al tributo definitivamente autoliquidado.

Título III

Deberes Y Obligaciones Tributarias

Capítulo I

Obligaciones Formales

Sección Primera

Obligados Formales

Obligados formales.

Artículo 85.- Son obligados formales los contribuyentes, responsables y demás sujetos que por disposición de la ley deban dar, hacer o no hacer algo encaminado a asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva o sea del pago del impuesto.

Sección Segunda

Registro De Contribuyentes.

Obligación de inscribirse en el Registro de Contribuyentes e informar.

Artículo 86.- La Administración Tributaria llevará un Registro de Contribuyentes de los impuestos que administre, según los sistemas y métodos que se estimen más adecuados.

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

Sección Tercera

Lugar Para Recibir Notificaciones

Obligación de señalar lugar, actualizar dirección e informar cambio de dirección para recibir notificaciones.

Artículo 90.- Todo sujeto pasivo está obligado a fijar dentro del territorio de la República para todo efecto tributario en el acto del registro, por medio del formulario respectivo, lugar para recibir notificaciones, el que en ningún caso podrá ser un apartado postal. (2)

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

Sección Quinta

Emisión De Documentos

Emisión de Comprobantes de Crédito Fiscal y Otros Documentos

Artículo 107.- Los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios están obligados a emitir y entregar, por cada operación, a otros contribuyentes un documento que, para los efectos de este Código, se denominará "Comprobante de Crédito Fiscal", que podrá ser emitido en forma manual, mecánica o computarizada, tanto por las transferencias de dominio de bienes muebles corporales como por las prestaciones de servicios que ellos realicen, sean operaciones gravadas, exentas o no sujetas, salvo en los casos previstos en los artículos 65 y 65-A de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en los que deberán emitir y entregar Factura.

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

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

Las personas naturales inscritas como contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, cuyas transferencias de bienes o prestaciones de servicios en el año anterior sean iguales o inferiores a cincuenta mil dólares deberán emitir y entregar en operaciones que realice con consumidores finales Factura de

venta simplificada, únicamente respecto de las transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios gravadas o exentas, cuyo monto total de la operación sea menor o igual a doce dólares, dicha Factura deberá cumplir con los requisitos estipulados en el artículo 114 de este Código. Los contribuyentes a que se refiere este inciso que inicien actividades, podrán utilizar el primer año de operaciones la referida Factura de venta simplificada.

Lo anterior no es aplicable a los contribuyentes que se encuentren o sean autorizados por la Administración Tributaria para el uso de máquinas registradoras o sistemas computarizados, para la emisión de tiquetes en sustitución de Facturas, ni para los contribuyentes que posean autorización o sean autorizados para emitir formulario único o documentos electrónicos.

Los contribuyentes deberán emitir y entregar los documentos señalados en el presente artículo en todo caso, cuando se cause el impuesto de conformidad a lo estipulado en los artículos 8, 12 y 18 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Los documentos establecidos en esta Sección también servirán para sustentar las operaciones relacionadas con los demás tributos internos que regula este Código.

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

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

Sección Octava

Obligación De Llevar Contabilidad Formal, Registros, Inventarios Y Utilizar Métodos De Valuación

Registros para contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios.

Artículo 141.- Los contribuyentes inscritos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, deberán llevar los libros o registros de Compras y de Ventas relativos al control del referido impuesto, así como registros y archivos especiales y adicionales que sean necesarios y abrir las cuentas especiales requeridas para el control del cumplimiento de dicho impuesto.

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

En especial, los contribuyentes deberán cumplir con las siguientes obligaciones, sin perjuicio de lo establecido en el inciso final de este artículo:

a) Las anotaciones que resulten de sus operaciones de compras, importaciones, internaciones transferencias de dominio, retiros, exportaciones y prestaciones de servicios que efectúen, amparados por los documentos obligatorios establecidos en la sección EMISIÓN DE DOCUMENTOS de este capítulo, que emitan o reciban, deben efectuarse diariamente y en orden cronológico, permitiéndose como máximo un atraso de quince días calendario en el registro de operaciones, contados desde la fecha en que deban emitirse o se reciban los documentos exigidos en este Código;

b) Anotar los comprobantes de crédito fiscal, notas de crédito y débito, facturas de exportación y comprobantes de retención, declaraciones de mercancías o mandamientos de ingreso, que emitan o reciban, en forma separada e individualizada, la fecha del documento emitido o recibido, los números de series correlativos preimpresos del documento, numero de la declaración de mercancías o mandamiento del ingreso, nombre del cliente o proveedor local contribuyente y su número de registro, nombre del cliente extranjero, valor neto de la

operación, valor del impuesto, y valor total. En el caso de operaciones de importación y de retención deben figurar por separado en el libro o registro;

c) Anotar para el caso de operaciones a consumidor final las facturas o documentos equivalentes que emitan, la fecha de los documentos emitidos, el rango de los números correlativos preimpresos por establecimiento, negocio, centro de facturación, o máquina registradora autorizada en el caso de tiquetes, identificación del establecimiento, negocio, centro de facturación o máquina registradora, valor de la operación incluyendo el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios;

d) Los libros o registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios deben llevarse en libros empastados y foliados autorizados por un Contador Público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, ya sea en forma manual o computarizada, sus anotaciones deben totalizarse por período tributario y servir de base para la elaboración de la declaración. En la hoja que conste el total de las operaciones deberán firmar el Contador del contribuyente que lleve el registro de las operaciones; y,

e) Los libros y registros deberán ser mantenidos en el negocio u oficina, establecimiento o en el lugar informado a la Administración Tributaria.

El Reglamento de este Código dispondrá las características y requisitos de los libros o registros que deben llevar los sujetos pasivos, así como la forma de llevar y confeccionar los libros, archivos, registros, sistemas y programas manuales, mecánicos o computacionales de contabilidad, considerando la documentación que los debe sustentar, sin perjuicio de las atribuciones que sobre la materia competen a otros organismos.

Sección Cuarta

Retenciones Y Percepciones De Impuesto A La Transferencia De Bienes Muebles Y A La Prestación De Servicios

Transferencias de bienes muebles o prestaciones de servicios por personas no domiciliadas

Artículo 161.- El adquirente de los bienes y el prestatario o beneficiario de los servicios, cuando quien transfiere el bien o el prestador de los servicios no tenga domicilio ni

residencia en el país es el obligado al pago del impuesto. Para este efecto deberán efectuar las retenciones pertinentes y enterarlas mediante mandamiento de pago emitido por la Administración Tributaria.

Agentes de Retención

Artículo 162.- Todos los sujetos pasivos que conforme a la clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que adquieran bienes muebles corporales o sean prestatarios o beneficiarios de servicios de otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación, deberán retener en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el uno por ciento sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados, la cual deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectúe la adquisición de bienes o de servicios, dentro del plazo que establece el artículo 94 de la ley que regula dicho impuesto.

Para el cálculo de la retención en referencia, no deberá incluirse el valor que corresponda al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. La retención a que se refiere este Artículo será aplicable en operaciones en que el precio de venta de los bienes transferidos o de los servicios prestados sea igual o superior a cien dólares. Los contribuyentes que sean sujetos de la retención del Impuesto deberán consignar en los documentos legales que emitan el valor del impuesto retenido.

La Administración Tributaria está facultada para designar como responsables, en carácter de agentes de retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a otros contribuyentes distintos a los que se refiere el inciso primero de este Artículo, así como a los Órganos del Estado, las Dependencias del Gobierno, las Municipalidades y las Instituciones Oficiales Autónomas aunque no sean contribuyentes de dicho impuesto, o no sean los adquirentes de los bienes o prestatarios de los servicios. En este caso, el porcentaje a retener corresponderá al uno por ciento sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de los servicios prestados.

Los sujetos designados como agentes de retención por la Administración Tributaria, deberán realizar la respectiva retención indistintamente la clasificación de categoría de

contribuyente que ostente el sujeto de retención; salvo que en el acto de designación la Administración Tributaria establezca de forma razonada límites al agente de retención.

Autorice al Ministerio de Hacienda a retener el trece por ciento del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, aplicado sobre el precio de venta de los bienes transferidos cuando sean destinados como premios en la realización de la Lotería Fiscal a que se refiere el artículo 118 de este Código.

Toda persona natural o jurídica, sucesión, fideicomiso que ostente la calidad de Gran Contribuyente, que adquieran bienes o reciban servicios de uniones de personas, sociedades irregulares o de hecho, deberá retener el uno por ciento en concepto del citado impuesto, indistintamente de la clasificación a que pertenezcan éstas.

Los sujetos clasificados como grandes o medianos contribuyentes que adquieran caña de azúcar, café o leche en estado natural, carne en pie o en canal, o sean prestatarios de servicios financieros que generen intereses por mutuos, préstamos u otro tipo de financiamiento, servicios de arrendamiento, servicios de transporte de carga, así como por dietas o cualquier otro emolumento de igual o similar naturaleza, prestado por personas naturales no inscritos en el registro del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, deberán retener el trece por ciento en concepto del citado impuesto. Aquellas personas naturales que se dediquen exclusivamente a la transferencia de bienes o prestaciones de servicios descritos en este inciso, estarán excluidos de la obligación de inscribirse para el presente impuesto, salvo que opten por solicitar su inscripción a la Administración Tributaria, en cuyo caso la retención a aplicar será del uno por ciento.

Las cantidades que hubieren sido retenidas a las personas naturales no inscritas en el Registro del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, constituyen impuesto pagado y pasarán al Fondo General del Estado.

Las retenciones se efectuarán en el momento en que según las reglas generales que estipula la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios se causa dicho impuesto y deberán enterarse al Fisco de la República aunque no se haya realizado el pago respectivo al proveedor de los bienes o de los servicios.

Para efectos de lo dispuesto en este artículo la calidad de Gran Contribuyente se acreditará por medio de la tarjeta de contribuyente que proporcione la Administración Tributaria, la cual se distinguirá de las tarjetas que se emitan a las demás categorías de contribuyentes.

Deberán documentarse mediante Notas de Débito o Crédito, según corresponda, los ajustes por aumentos o disminuciones a las retenciones del impuesto que hayan sido realizadas en su oportunidad, por las mismas circunstancias a que se refiere el primer inciso del Artículo 110 de este Código.

Anticipo a cuenta del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en operaciones con tarjeta de crédito o con tarjetas de débito.

Artículo 162-A. Los contribuyentes que realicen transferencias de bienes o prestaciones de servicios y reciban pagos por medio de tarjetas de crédito o de débito están obligados a enterar en concepto de anticipo a cuenta del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el dos por ciento del importe del valor del bien o del servicio.

El anticipo a cuenta a que se refiere el inciso anterior será percibido por los sujetos pasivos emisores o administradores de tarjetas de crédito o de débito.

Para efectos de lo dispuesto en los incisos precedentes, se designan como responsables en carácter de agentes perceptores de dicho anticipo a cuenta a los sujetos pasivos emisores o administradores de tarjetas de crédito o de débito.

La percepción deberán realizarla los emisores o administradores de tarjetas de crédito o de débito al momento que paguen, acrediten o pongan a disposición por cualquier forma a sus afiliados, sumas por las transferencias de bienes o prestaciones de servicios gravadas con el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios realizadas por dichos afiliados a los tarjeta habientes en el país.

Para el cálculo del anticipo a cuenta a que se refiere este artículo, deberá excluirse el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. El anticipo a cuenta constituirá para los afiliados un pago parcial del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios causado, el cual deberán acreditar contra el

impuesto determinado que corresponda al período tributario en que se efectuó el anticipo a cuenta.

Las sumas que perciban los emisores o administradores de tarjetas de crédito o de débito conforme a las reglas del presente artículo deberán enterarlas sin deducción alguna en la Dirección General de Tesorería, en cualquiera de las oficinas que esta institución tenga en el país y en los Bancos autorizados por el Ministerio de Hacienda, mediante los formularios que disponga la Administración, dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al periodo tributario en que se hicieron las percepciones.

Para efectos de este artículo se entenderá por afiliado el contribuyente del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios que acepte pagos mediante el sistema de tarjetas de crédito o débito.

Retenciones en juicios ejecutivos

Artículo 162-B.- En todos los Tribunales de la República que en razón de su competencia conozcan de juicios ejecutivos, en la sentencia definitiva deberán ordenar al pagador respectivo o a la persona encargada de los fondos, que una vez efectuada la liquidación correspondiente, sobre el monto de los intereses a pagar al acreedor, siempre que éste sea una persona natural inscrita o no en el registro de contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, retenga en concepto de dicho Impuesto el trece por ciento sobre las mismas. (14)

Igual porcentaje de retención del Impuesto aplicará para las personas jurídicas, independientemente de la clasificación de contribuyente que le haya sido asignada por la Administración Tributaria, salvo que los intereses se encuentren exentos del Impuesto.

En el caso que el pago sea mediante la adjudicación o remate de algún bien mueble, inmueble o derecho, la transferencia o cesión no se formalizará mientras el beneficiario no pague a la Administración Tributaria lo que corresponde en concepto de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en los porcentajes señalados en los incisos anteriores en atención a su calidad.

Sólo en aquellos casos en que el acreedor y el deudor llegaren a un acuerdo extrajudicial, el juez cumplirá con su obligación informando a la Administración Tributaria sobre las generales de ambos, el monto objeto del litigio, y en su caso los extremos de dicho acuerdo; lo anterior deberá ser informado dentro de los quince días posteriores del acuerdo referido. El informe se presentará mediante formularios, con los requisitos y especificaciones que disponga la Administración Tributaria.

Agentes de percepción

Artículo 163.- Todos los sujetos pasivos que conforme a la clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que transfieran bienes muebles corporales a otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación para ser destinados al activo realizable de éstos últimos, deberán percibir en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el uno por ciento sobre el precio neto de venta de los bienes transferidos, la cual deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectúe la transferencia de bienes, dentro del plazo que establece el artículo 94 de la ley que regula dicho impuesto.

Para el cálculo de la percepción en referencia, no deberá incluirse el valor que corresponda al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. La percepción a que se refiere este Artículo será aplicable en operaciones cuyo valor de precio de venta sea igual o superior a cien dólares.

4.5 REGLAMENTO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

El reglamento del código tributario lo que contiene es una ampliación a lo retomado en el código tributario. Por lo cual no se retoman más artículos de este reglamento ya que el Alcance del Reglamento es según el Artículo 1: El presente Reglamento desarrolla con carácter general y obligatorio los alcances del Código Tributario, así como el desarrollo y ejecución del mismo para su correcta aplicación.

CAPITULO V

ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LA INFORMACION

5.1 TABULACION DE LOS RESULTADOS DE LA ENCUESTA PRACTICADA.

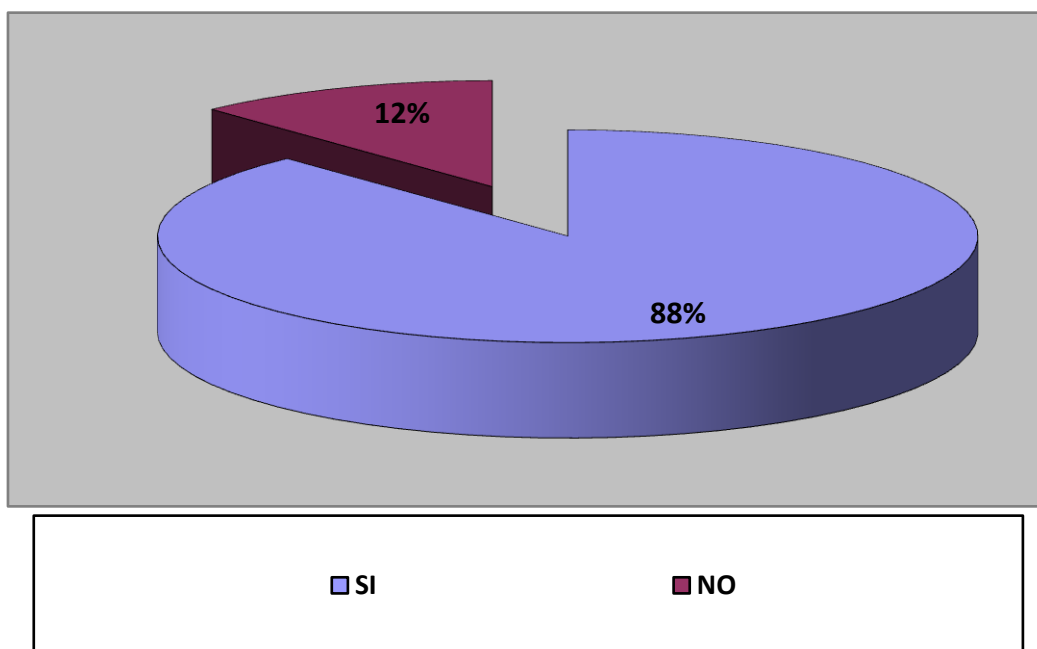
1. ¿Conoce los temas contenidos en el programa de la materia de Derecho Tributario II?

CUADRO N° 1

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
SI	29	88%
NO	4	12%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRAFICO N°1



INTERPRETACION:

El 88% de la población encuestada conoce los temas contenidos en el programa de la materia de Derecho Tributario II ya que son proporcionados por el docente que imparte dicha cátedra al inicio del curso, mientras que el 12% argumenta no conocer dichos temas porque son difíciles de recordar ya que no se asimilaron en un 100%.

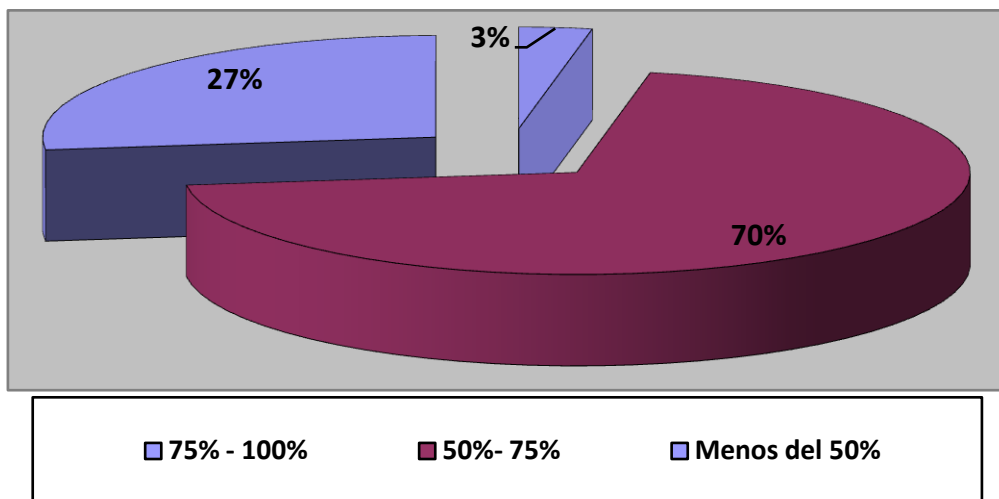
2. ¿En qué porcentaje conoce la materia?

CUADRO N° 2

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
75% - 100%	1	3%
50% - 75%	23	70%
Menos de 50%	9	27%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRAFICO N°2



INTERPRETACION:

Un 3% de la población encuestada conoce en un 100% la materia de Derecho Tributario II, mientras que el 70% conoce entre un rango de 50% al 75% la materia argumentando que no fue cubierta en su totalidad y que los temas son difíciles de interpretación, otro 27% opina que sus conocimientos en cuanto a la materia es de menos del 50% manifestando que existen varios factores influyentes como el tiempo y poca comprensión de la Ley del Impuesto a la Transferencia Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

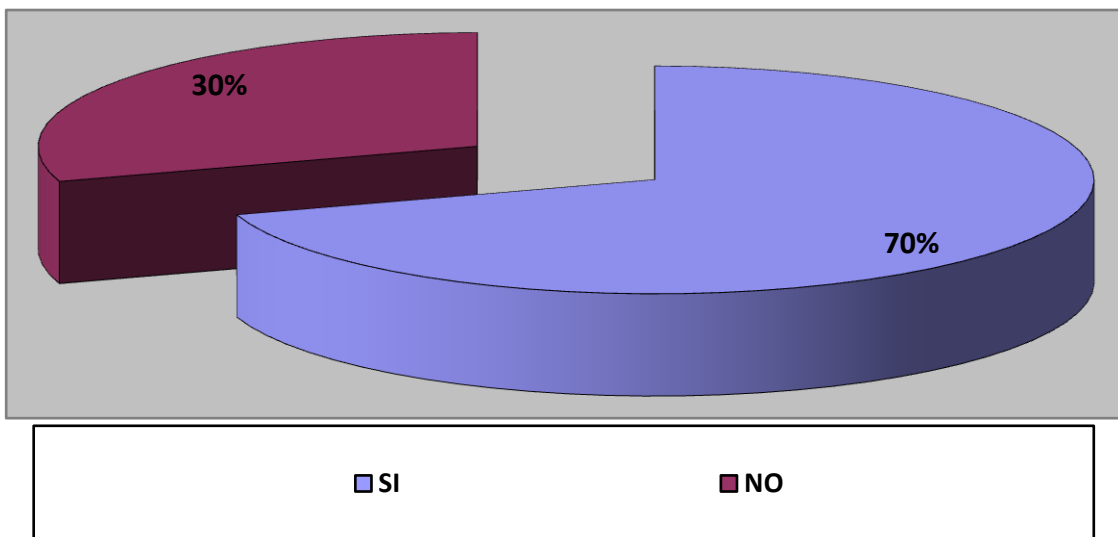
3. ¿Considera que el programa de Derecho Tributario II, está actualizado de acuerdo a la realidad económica – financiera del país?

CUADRO N° 3

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
SI	23	70%
NO	10	30%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRAFICO N°3



INTERPRETACION:

De la población encuestada el 70% opina que el programa de Derecho Tributario II esta actualizado de acuerdo a la realidad económica – financiera del país, mientras que el 30% manifiesta lo contrario debido a que no se ha realizado una actualización reciente y la situación económica – financiera del país es cambiante de un año con relación al siguiente, además es necesario incluir las reformas fiscales que se le realizaron a la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

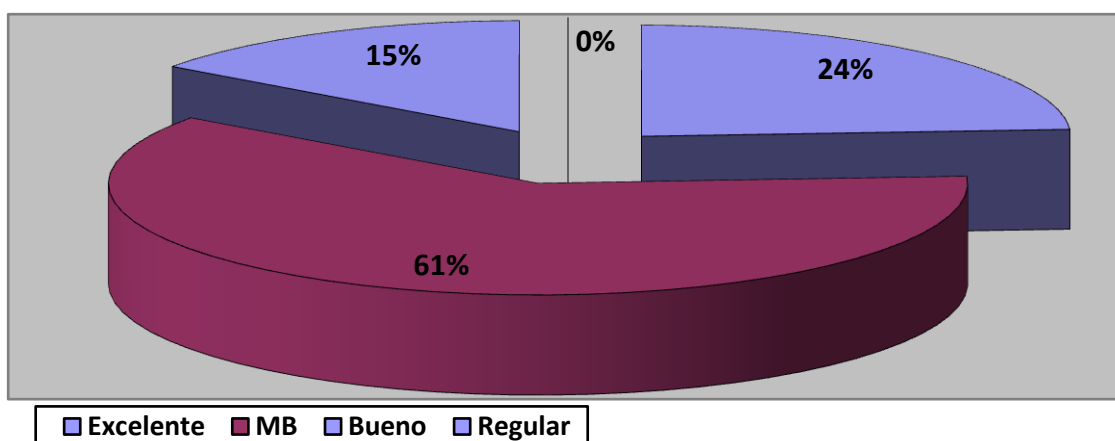
4. ¿Cómo considera el desarrollo de la asignatura Derecho Tributario II en la Facultad Multidisciplinaria de Oriente?

TABLA N°4

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
Excelente	8	24%
Muy bueno	20	61%
Bueno	5	15%
Regular	0	0%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRAFICO N° 4



INTERPRETACION:

De acuerdo a los resultados obtenidos de la población en estudio se determinó que el 61% considera que el desarrollo de la asignatura Derecho Tributario II en la Facultad Multidisciplinaria Oriental es muy bueno y argumenta que se deberían aplicar ejemplos prácticos que faciliten la comprensión de aspectos generales del Derecho Tributario y de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, sin embargo el 24% manifiesta que el desarrollo de la asignatura es excelente, mientras que un 15% considera que es bueno.

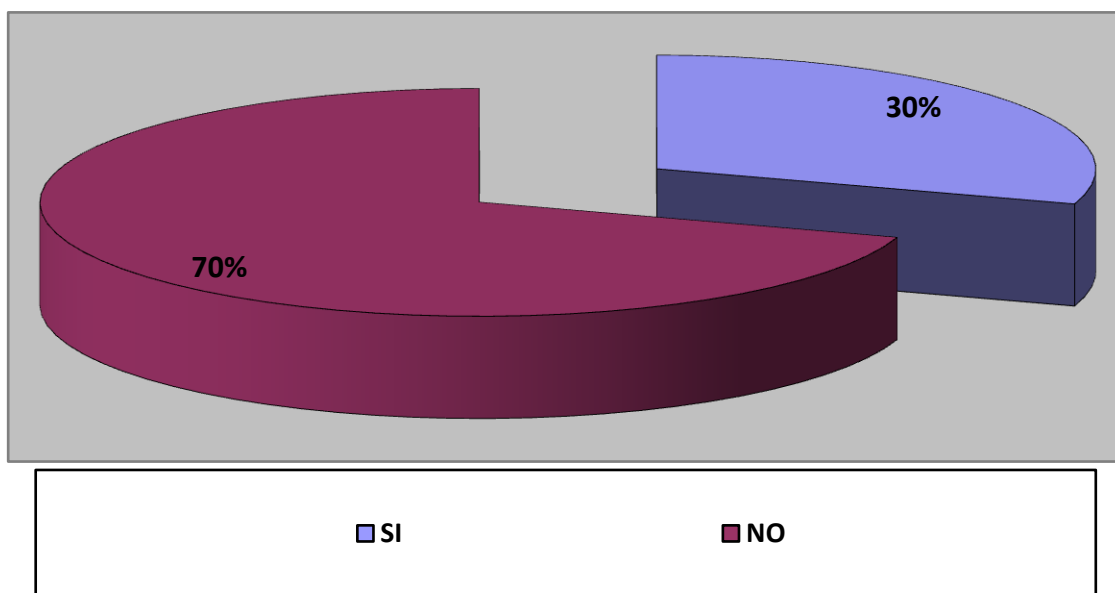
5. ¿Considera que el material utilizado para desarrollar la materia de Derecho Tributario II, es suficiente?

CUADRO N° 5

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
SI	10	30%
NO	23	70%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRAFICO N°5



INTERPRETACION:

Se determino que el 70% de los estudiantes aseguran que el material utilizado para desarrollar la materia de Derecho Tributario II no es suficiente ya que solamente se cuenta con la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios como instrumento de estudio, por otra parte el 30% considera que el material existente es suficiente, ya que además de la Ley existen boletines como material de apoyo para la materia.

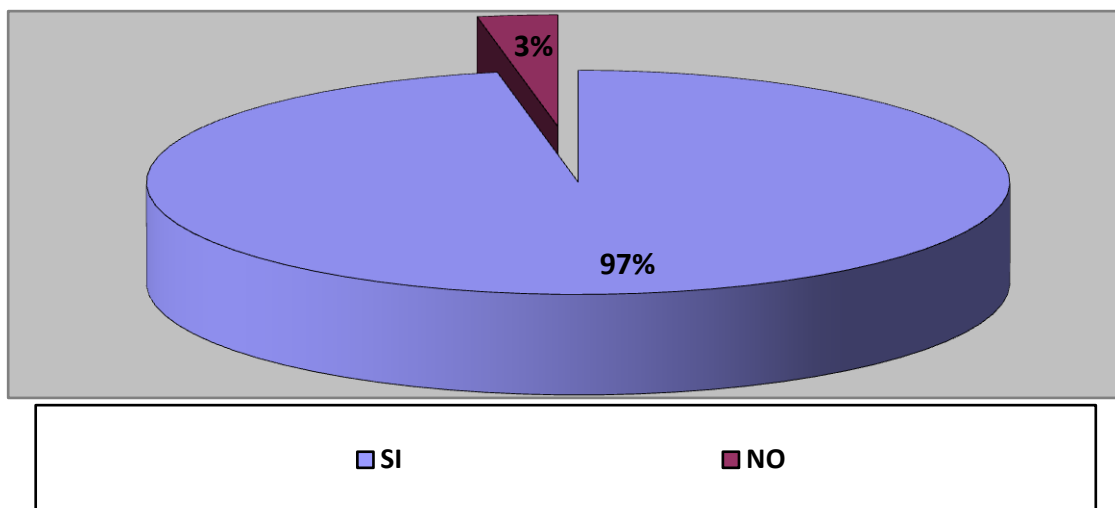
6. ¿Conoce la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)?

CUADRO N° 6

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
SI	32	97%
NO	1	3%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRAFICO No. 6



INTERPRETACION:

De un total de 33 estudiantes encuestados, un 97% afirmo conocer la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a las Prestaciones de Servicios, lo cual se debe a que esta Ley es de gran aplicación en la realidad tributaria de nuestro país, por lo cual la población estudiantil toma a bien estudiarla más a fondo, retroalimentando así lo visto al respecto en las clases de Derecho Tributario mientras que una porción pequeña de la muestra encuestada equivalente a un 3% manifestó no conocer dicha Ley lo cual en algunos casos se debe a la falta de interés del estudiante por aprender acerca de la materia de Derecho Tributario II.

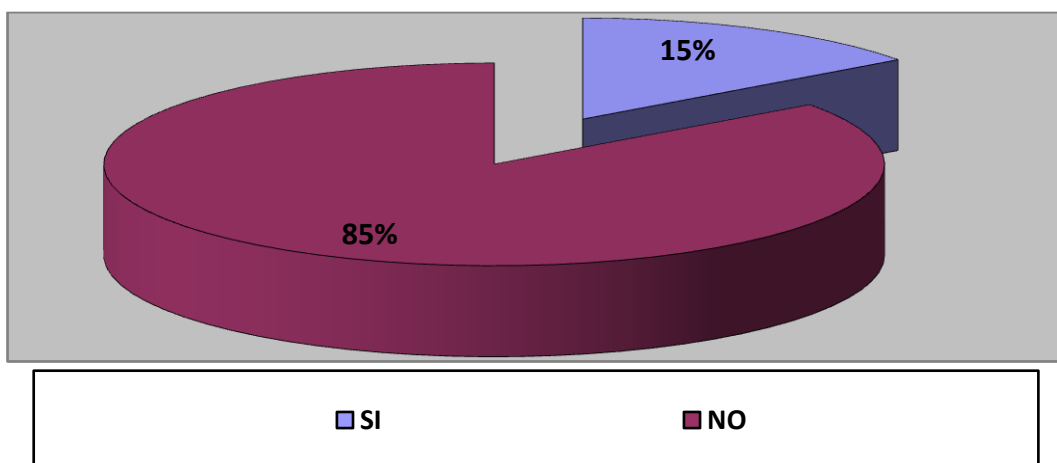
7. ¿Según su criterio, considera que los artículos contenidos en la Ley de IVA son de fácil interpretación?

CUADRO N° 7

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
SI	5	15%
NO	28	85%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia.

GRAFICO No. 7



INTERPRETACION:

De un total de 33 estudiantes encuestados, un 15% manifestó que los artículos de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a las Prestaciones de Servicios son de fácil interpretación, esto se debe a que muchas veces la ley de IVA es vista dentro de la materia de Derecho Tributario II de una manera superficial y no con el análisis que amerita por lo cual a algunos de los encuestados los artículos de la ley les parecen de fácil interpretación; mientras que un 85% afirmó que los artículos de la ley no son de fácil interpretación lo cual se debe a que en la ley de IVA se utiliza mucho tecnicismo jurídico que necesita de un análisis profundo para ser comprendido, y a que dentro de la ley existen muchas figuras tributarias elementales que necesitan de una ejemplificación práctica para ser comprendidas.

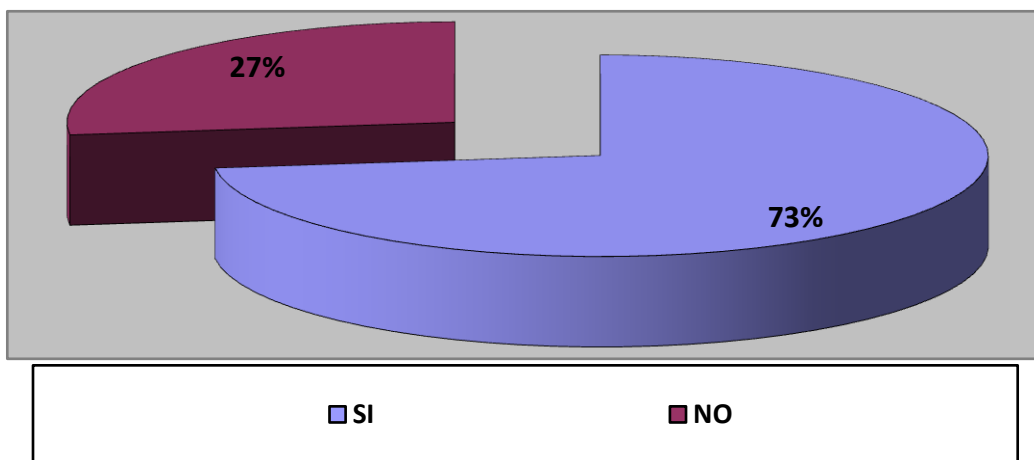
8. ¿Conoce el Software de Declaración Electrónica Tributaria (DET)?

CUADRO N° 8

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
SI	24	73%
NO	9	27%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRAFICO No. 8



INTERPRETACION:

De un total de 33 estudiantes encuestados, un 73% afirmo conocer el Software de Declaración Electrónica Tributaria; lo cual se debe a que casi resulta indispensable para un contador público conocer dicho software porque aproximadamente un 95% de los contribuyentes de los distintos impuestos realizan sus declaraciones tributarias a través del sistema DET, mientras que un 27% de los estudiantes encuestados manifestó no conocer el software DET debido a que en ninguna de las materias de Derecho Tributario se retoma dicho tema y a que no se realizan ejercicios prácticos que incluyan la utilización del sistema DET dentro del desarrollo de la materia

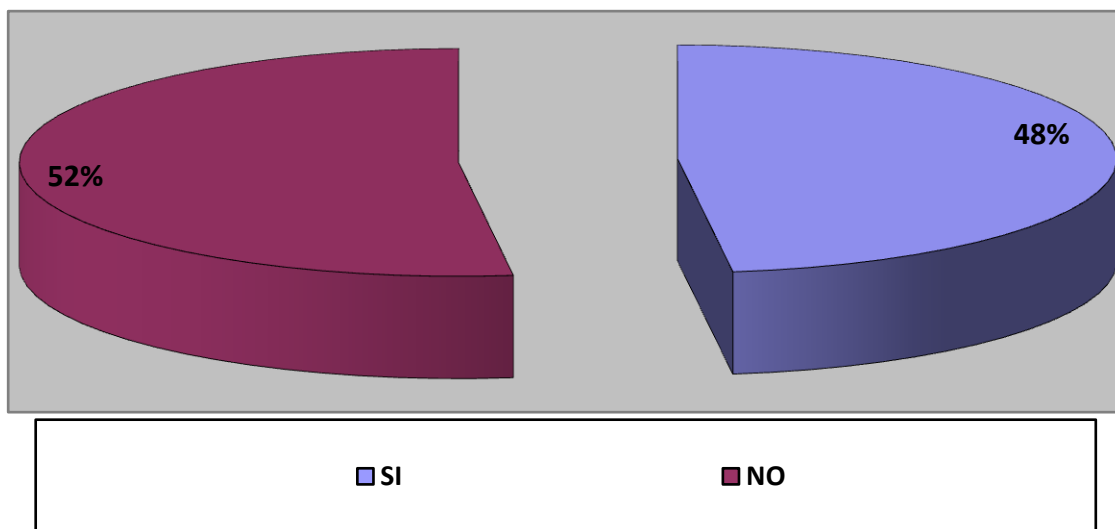
9. ¿Ha elaborado alguna Declaración de impuesto de IVA con el Software DET?

CUADRO N° 9

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
SI	16	48%
NO	17	52%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRAFICO No. 9



INTERPRETACION:

De un total de 33 estudiantes encuestados, un 48% manifestó que si ha elaborado alguna Declaración de impuesto de IVA con el Software DET, este porcentaje mayormente corresponde a estudiantes que se encuentran ejerciendo la contaduría pública en empresas, despachos o independientemente, en consecuencia en el desarrollo de su trabajo realizan declaraciones a través de dicho sistema; mientras que un 52% manifestó que nunca ha elaborado alguna Declaración de impuesto de IVA con el Software DET lo cual se debe a que durante el desarrollo del contenido programático de las materias de Derecho Tributario I y II se obvia la enseñanza acerca de la realización de declaraciones a través del sistema DET, y también al poco interés de los estudiantes de aprender algo mas al respecto.

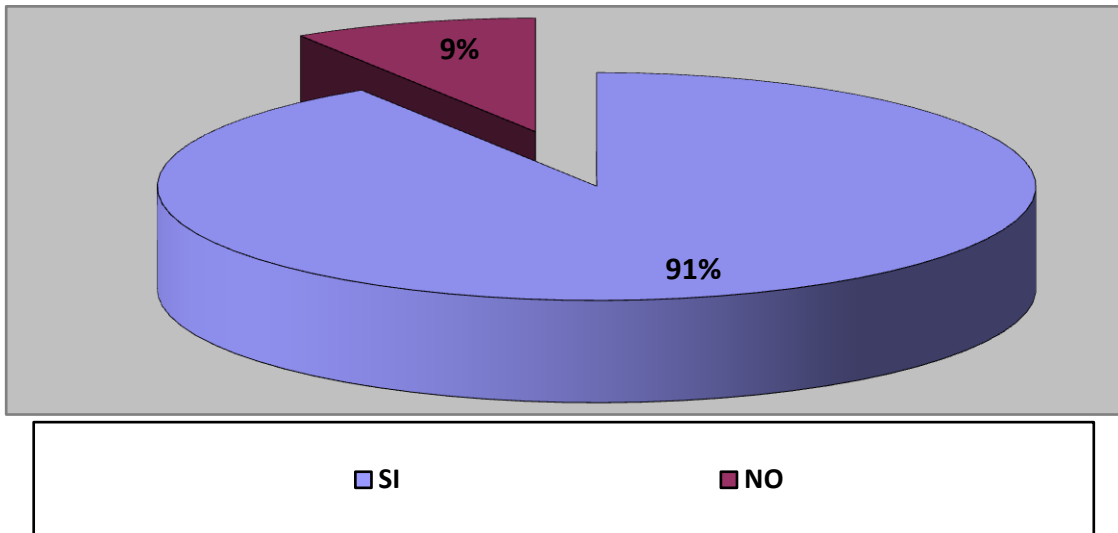
10. ¿Cree adecuado la implementación de nuevos temas en el desarrollo de la materia de Derecho Tributario II?

CUADRO N° 10

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
SI	30	91%
NO	3	9%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRAFICO No. 10



INTERPRETACION:

De un total de 33 estudiantes encuestados, un 91% Cree adecuado la implementación de nuevos temas en el desarrollo de la materia de Derecho Tributario II; mientras que un 9% manifestó que no lo considera adecuado. La gran mayoría (un 91%) dijo que lo cree adecuado debido a que siempre existen temas novedosos de actualidad tributaria que deben abordarse, ya que la actualización de nuestros conocimientos es una de las grandes exigencias de la carrera de Lic. en Contaduría Pública.

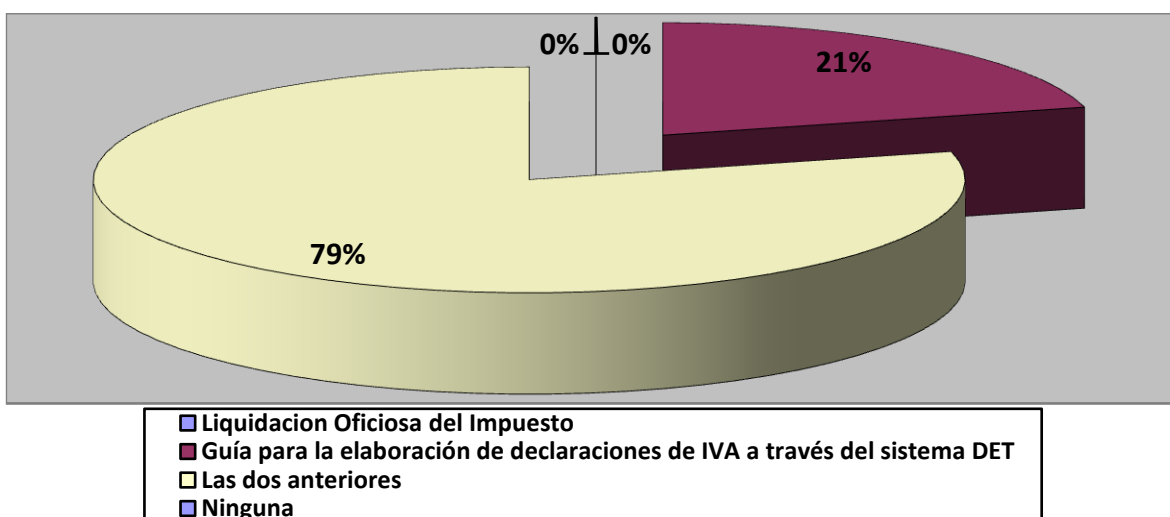
11. ¿Cuál de los siguientes temas considera más conveniente incluirlos en el programa de Derecho Tributario II?

CUADRO N° 11

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
La Liquidación Oficiosa del Impuesto.	0	0%
Guía para la elaboración de declaraciones de IVA a través del Sistema de Declaración Electrónica de Tributos (DET)	7	7%
Las dos anteriores	26	79%
Ninguna	0	0%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRÁFICO N° 11



INTERPRETACIÓN: De las personas encuestadas el 79% considera conveniente incluir La Liquidación Oficiosa del Impuesto y, una Guía para la elaboración de declaraciones de IVA a través del Sistema de Declaración Electrónica de Tributos (DET), ya que son temas novedosos; mientras que un 21% considera conveniente incluir solamente una Guía para la elaboración de declaraciones de IVA a través del Sistema de Declaración Electrónica de Tributos, porque la consideran más acorde al contenido programático de la materia de Derecho Tributario II y facilitara en mayor medida la comprensión de los temas contenidos.

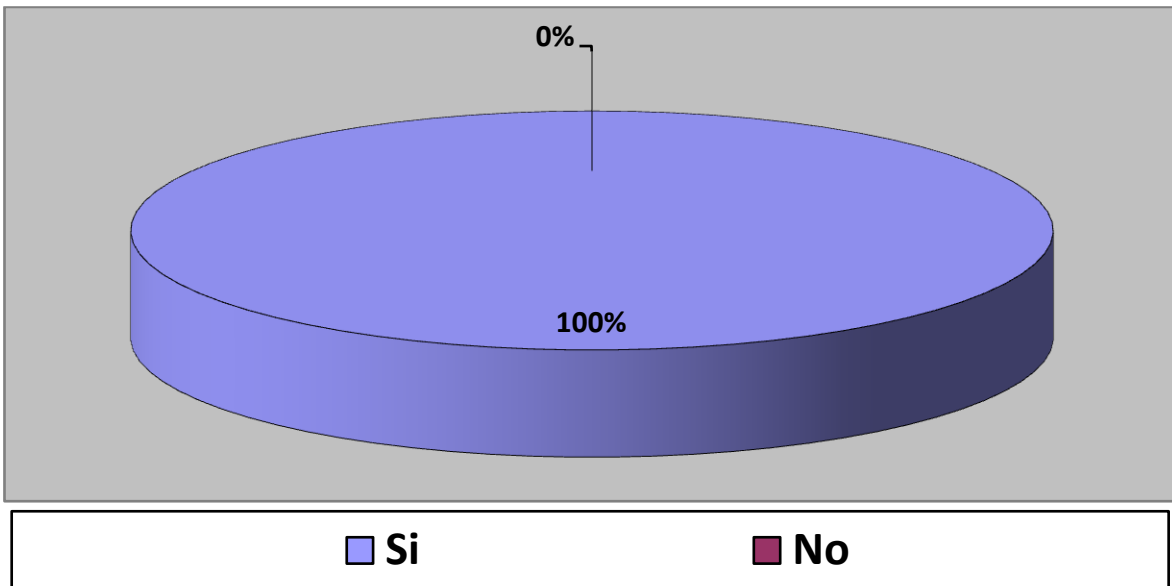
12. ¿Considera que los conocimientos acerca de tributos es una ventaja competitiva para un Contador Público?

CUADRO N° 12

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
Si	33	100%
No	0	0%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración Propia

GRÁFICO N° 12



INTERPRETACIÓN: El 100% de los estudiantes encuestados considera que el conocimiento sobre tributos brinda una ventaja competitiva al contador público en el área laboral y profesional.

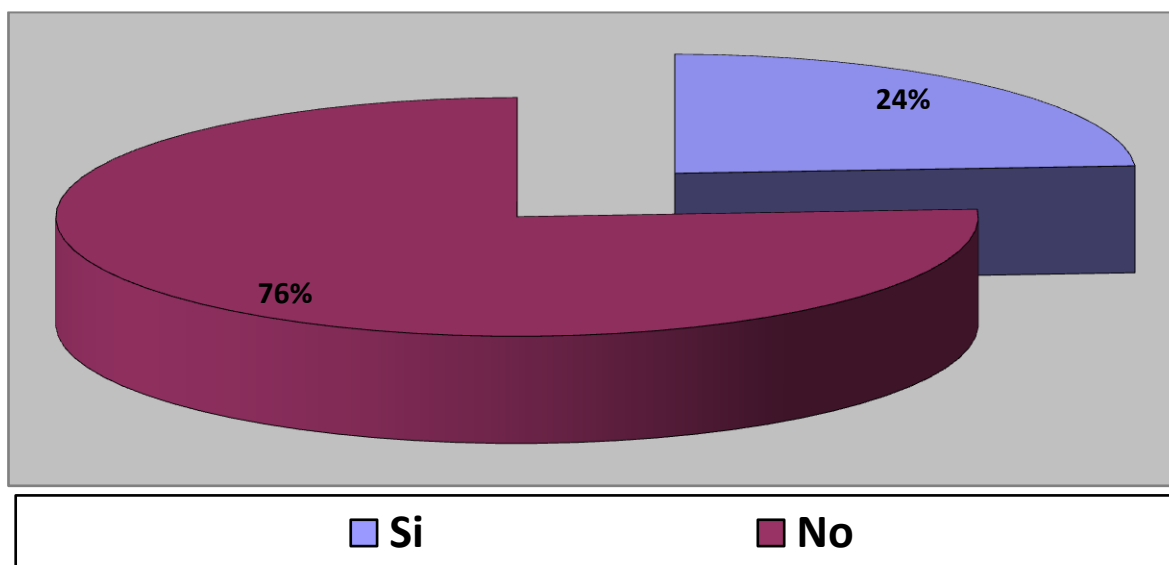
13. ¿Tiene conocimientos de la existencia de una guía de estudio para la materia de Derecho Tributario II?

CUADRO N° 13

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
Si	8	24%
No	25	76%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración Propia

GRÁFICO N° 13



INTERPRETACIÓN: El 76% de los estudiantes entrevistados dijo no tener conocimientos de la existencia de una guía de estudio para la materia de derecho tributario II; mientras que el 24% manifestó que si tienen conocimientos de existencia de guías para dicha materia; esto puede deberse a las escasas fuentes de estudio para dicha materia.

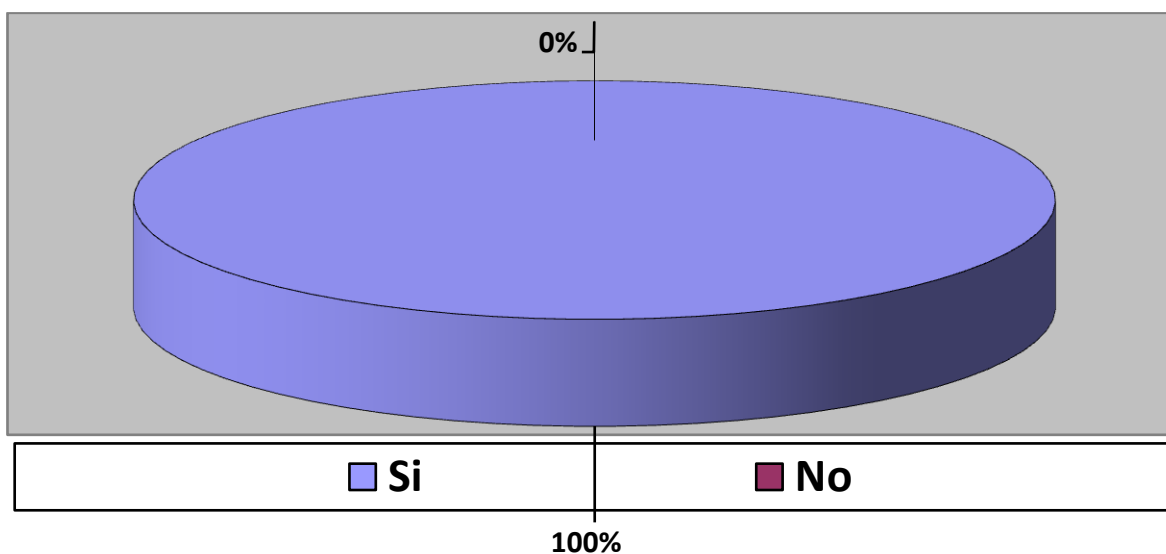
14. ¿Cree usted, que una guía de estudio contribuirá al mejoramiento de enseñanza-aprendizaje para los alumnos que cursan la materia de Derecho Tributario II?

CUADRO N° 14

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
Si	33	100%
No	0	0%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración Propia

GRÁFICO N° 14



INTERPRETACIÓN: El 100% de los estudiantes encuestados considera que una guía de estudio contribuirá al mejoramiento de enseñanza-aprendizaje para los alumnos que cursan la asignatura de derecho tributario II; ya que contarán con más recursos de apoyo a la hora de estudiar los temas de dicha materia.

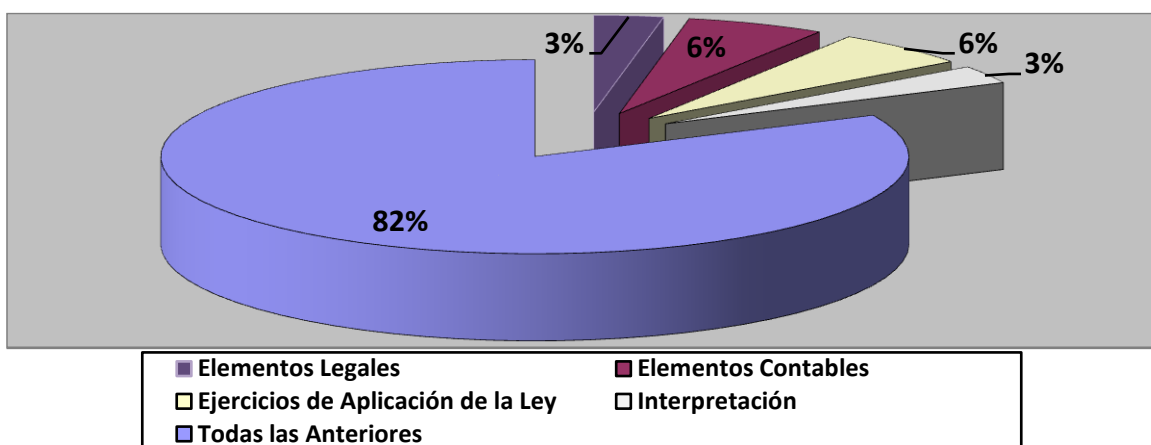
15. ¿Considera adecuado la inclusión de los siguientes aspectos en una guía de estudio?

CUADRO N° 15

ALTERNATIVAS	CIFRAS ABSOLUTAS	CIFRAS RELATIVAS
Elementos Legales	1	3%
Elementos Contables	2	6%
Ejercicios de Aplicación de la Ley	2	6%
Interpretación	1	3%
Todas las Anteriores	27	82%
TOTAL	33	100%

Fuente: Elaboración propia

GRÁFICO N° 15



INTERPRETACIÓN: el 82% de los estudiantes encuestados consideran que incluir los elementos legales, contables, ejercicios de aplicación de la ley e interpretación ayudara de una manera más completa al entendimiento y asimilación global de la ley con conocimientos contables y jurídicos; mientras que un 6% considera más adecuado incluir elementos contables a la guía; pues consideran será de mucho más utilidad poder registrar las transacciones que originan los impuestos; por otro lado, un 6% considera apropiado incluir ejercicios de aplicación a la ley para tener un entendimiento práctico y más cercano a la realidad; mientras un 3% de los encuestados considera adecuado incluir elementos legales para tener conocimientos desde un punto de vista jurídico; y otro 3% considera que incluir la interpretación de la ley, pues así se tendrá un mayor entendimiento de está.

5.2 NARRATIVA DE ENTREVISTA PRACTICADA.

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS
SECCION DE CONTADURIA PÚBLICA**



Objetivo: Recolectar información que permita determinar si una guía de estudio facilita el proceso de enseñanza-aprendizaje para los alumnos que cursan la materia de Derecho Tributario II.

1- Considera usted, que en la Unidad bibliotecaria de la Facultad Multidisciplinaria Oriental y la sección de Contaduría Pública se cuenta con suficiente material bibliográfico para impartir la materia de Derecho Tributario II?

No

2- ¿Cree usted, que el material bibliográfico con el que se cuenta está actualizado?

No

3- ¿Considera usted, que la elaboración de una guía de estudio contribuirá a mejorar la comprensión y aplicación de la Ley de IVA?

Sí, porque servirá de auxilio para los estudiantes en el desarrollo de cada uno de los temas que contiene la materia y además de ello los alumnos podrán evacuar algunas dudas que por cuestiones de tiempo no sean aclaradas durante la clase.

4- ¿Cree usted, adecuado la implementación de nuevos temas en el desarrollo de la materia de Derecho Tributario II?

Si

5- Si su respuesta es positiva, mencione algunos temas que considera conveniente incluir.

De hecho me gustaría que se incorpore el Proceso de Fiscalización, conocer las etapas que conllevan este proceso y todo lo relativo a ello ya que es un tema

bastante interesante, además se podría a través de la guía incentivar a los estudiantes a que usen el portal electrónico de la página del Ministerio de Hacienda.

6. ¿Considera usted, que existe coherencia entre lo que establecen las leyes tributarias y lo que establecen las Normas Contables vigentes y el efecto que tiene dicha coherencia a la hora de impartir la cátedra?

No

7. ¿Piensa usted, que el interés del estudiante motiva al docente a impartir mejores Cátedras?

Si

8. ¿Le gustaría brindar una recomendación para la elaboración de una guía de estudio para la materia de Derecho Tributario II?

Cuál es su recomendación:

- Me parece muy acertada la decisión de elaborar de una guía de estudio para la materia de Derecho Tributario II y sugiero que se incorporen algunos ejemplos a efecto de explicar algunos artículos de la Ley de de IVA que son de difícil interpretación

CAPITULO IV

**PROPUESTA DE UNA GUIA DE ESTUDIO SOBRE EL
CONTENIDO PROGRAMATICO DE LA MATERIA
DERECHO TRIBUTARIO II, PARA FACILITAR EL
PROCESO DE ENSEÑANAZA-APRENDIZAJE DE LOS
ESTUDIANTES DE LA CARRERA DE LICENCIATURA EN
CONTADURIA PUBLICA, EN LA FACULTAD
MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL DE LA UNIVERSIDAD
DE EL SALVADOR.**

6.1 INTRODUCCION AL DERECHO.

6.1.1. Definición y Concepto de Derecho

El Derecho es el orden normativo e institucional de la conducta humana en sociedad inspirado en postulados de justicia, cuya base son las relaciones sociales existentes que determinan su contenido y carácter. En otras palabras, son conductas dirigidas a la observancia de normas que regulan la convivencia social y permiten resolver los conflictos intersubjetivos.

La definición inicial da cuenta del Derecho positivo, pero no explica su fundamento; por ello juristas, filósofos y teóricos del Derecho han propuesto a lo largo de la historia diversas definiciones alternativas, y distintas teorías jurídicas sin que exista, hasta la fecha, consenso sobre su validez. El estudio del concepto del Derecho lo realiza una de sus ramas, la Filosofía del Derecho. Con todo, la definición propuesta inicialmente resuelve airoosamente el problema de "validez" del fundamento del Derecho, al integrar el valor Justicia en su concepto. La validez los conceptos jurídicos y metajurídicos son estudiadas por la teoría del derecho.

Los conceptos de derecho positivo y el derecho vigente se pueden reducir a que el primero es el que se aplica y el segundo es el que el órgano legislativo publica para ser obedecido en tanto dure su vigencia, mientras no sea sustituido por medio de la abrogación o derogación. Por lo tanto no todo derecho vigente es positivo, es decir hay normas jurídicas que tienen poca aplicación práctica; es decir, no es derecho positivo pero si es derecho vigente.²

Desde el punto de vista objetivo, dicese del conjunto de leyes, reglamentos y demás resoluciones, de carácter permanente y obligatorio, creadas por el Estado para la conservación del orden social. Esto es, teniendo en cuenta la validez; es decir que si se ha llevado a cabo el procedimiento adecuado para su creación, independientemente de su eficacia (si es acatada o no) y de su ideal axiológico (si busca concretar un valor como la justicia, paz, orden, etc.).

La palabra derecho deriva de la voz latina "directum", que significa "lo que está conforme a la regla, a la ley, a la norma", o como expresa Villoro Toranzo, "lo que no se desvía ni a un lado ni otro."

6.1.2. Creación del Derecho

La producción del Derecho es básicamente estatal y es este otro factor que proporciona coherencia a las disposiciones normativas vigentes. Sin ser defensora de posiciones absolutamente normativistas, y aun cuando entre nosotros esta noción ha sido fuertemente criticada no podemos omitir el hecho de que lo cierto es que sólo aceptando que el Derecho es resultado exclusivo del Estado, la prevalencia de la Constitución respecto a todo el orden jurídico dictado por los órganos competentes, la sumisión del Estado a la ley y el principio de seguridad jurídica ciudadana serán efectivos.

Como resultado de esta aseveración, las lagunas o vacíos normativos son un sin sentido y el operador jurídico o el juez han de ser capaces de encontrar entre las normas la solución del caso que tienen ante sí, han de precisar dentro del conjunto armónico, del "sistema" y adoptar la única respuesta posible al caso, como forma de conservar lo más intacta posible la voluntad predominante.

Y si admitimos que el Derecho no es sólo norma, sino una ciencia, que en tanto expresión de una voluntad política predominante, tiene funciones específicas en la sociedad, él ha de garantizar el interés prevaleciente, permitiendo, mandando o limitando, y a su vez ser cauce de lo que se desea obtener. La expresión de intereses aporta unidad a la normativa vigente.

6.1.3. Funciones del Derecho

Dentro de las funciones básicas del Derecho podemos significar en que él es un instrumento de organización social ya que mediante las normas establecidas se encausa el rumbo de las relaciones sociales, se declaran las admitidas o se limitan otras; es regla de conducta, por cuanto define, establece, manda o impide actuaciones; es además medio de solución de conflictos en tanto al ordenar un cauce, ofrece las pautas para la solución, arbitra y prevé

los medios para la solución de las reclamaciones y la defensa de los intereses ciudadanos; y es además un factor de conservación y de cambio social, en tanto impone un conjunto de reglas, actuaciones y relaciones o como resultado de su relativa independencia respecto a los fenómenos estructurales, le permiten adelantarse, establecer las nuevas conductas o relaciones que admitirá, sobre las que estimulará su desarrollo. En otras palabras, podemos aseverar directamente la falta de independencia del Derecho respecto al Poder y a la Moral predominantes.

Pero el hecho real es que el Derecho no sólo es voluntad política normativamente expresada, sino que es declaración además, de los valores que predominan en la sociedad en un momento determinado, y en este sentido la armonía del sistema también se produce como resultado de la acción reguladora de esos valores, reconocidos jurídicamente como rectores de la sociedad, o sin estar detallados normativamente, existen como guías en la acción de ciertos y determinados grupos sociopolíticos y que logran imponer mediante la acción de la cultura y otros medios de obtención del consenso pasivo de los gobernados.

Esta concordancia, que puede verse fracturada en el tiempo, su restablecimiento es posible desde el mismo Derecho mediante la adecuación de las normas a las nuevas condiciones, labor que realizarán los operadores jurídicos, o mediante la aprobación de nuevas disposiciones generales que encaucen hacia otros rumbos la acción.

La aceptación de esta concepción no supone el abandono de la prevalencia de la ley sobre la labor estatal, y menos aún sobre la función jurisdiccional, pero sí conlleva a una concepción más amplia respecto al sistema que es el Derecho. Es, entonces, conjunto de normas, valores, principios e intereses; y en consecuencia el carácter del Derecho como Sistema se conforma como resultado de la complementación de los factores que lo informan y la propia función del mismo en la sociedad; componentes diversos cuya unidad no es resultado automático de la existencia de los mismos, sino que habrá que lograrla a partir de la acción consciente y regulada de los creadores y operadores del Derecho.

La expresión acción consciente supone, desde mi punto de vista, la actuación de los órganos facultados constitucionalmente para crear normas generales, conforme a su jerarquía en la distribución de funciones y atribuciones en el sistema estatal, lo cual será un elemento básico para la salvaguarda de la Legalidad y del desarrollo y vigilancia de la

misma no sólo respecto a la ciudadanía, sino de los órganos superiores respecto a los inferiores sin vulnerar las libertades o autonomías reconocidas a los niveles locales. Pero no basta sólo que exista una distribución funcional de las normas que propicie entre ellas una diferenciación jerárquica, la acción consciente ha de presuponer la existencia de un plan de acción que impida la actuación por impulsos o presiones de ciertos grupos e intereses que han logrado ubicarse en posiciones prevaletentes en el conjunto de las fuerzas predominantes, indicaciones que tampoco son fáciles de lograr, salvo las que resultan de la balanza que impone la coparticipación en el poder, o la existencia de una oposición política lo significativamente fuerte .

Del enfoque anterior pudiera entenderse que sólo han de facultarse al legislativo y al ejecutivo, y aun cuando doctrinalmente algunos sistemas han limitado la labor de los jueces en la producción normativa , en la práctica, al concretar la norma al caso producen una suerte de normas individuales, las cuales pueden ser reconocidas como productoras de Derecho, a partir del precedente que deriva de las posiciones doctrinales adoptadas, o como resultado de disposiciones que emiten las administraciones de los órganos de justicia, que son consecuencia de las valoraciones de los casos que han tenido ante sí. Y tanto para los creadores originarios, como para estos últimos la regulación es necesaria, estableciendo el cauce respecto al ¿Qué regular?, ¿Cómo? Y ¿Hasta dónde?, las condiciones para la efectividad de esas disposiciones, así como las posibilidades reales de control y garantía de observancia de las mismas.

La mayor o menor amplitud de los facultados para crear el Derecho también pasa por tamiz de la Democracia, y su determinación formalmente estriba en quiénes son los participantes en el acto de creación y la forma de su selección. El análisis de cuáles han sido los titulares del derecho a crear las normativas generales requiere además, de un tratamiento histórico, teniendo en cuenta las concretas condiciones en que se han defendido las diferentes posiciones. Tal es así que frente al absolutismo monárquico, el reconocimiento de las facultades exclusivamente para el Parlamento de nobles era una medida de garantía y de seguridad para este sector social. El ascenso de la burguesía al poder, en algunos casos de forma radical y con exclusividad, y en otros de forma compartida, también justifica el reconocimiento de las facultades legislativas sólo a favor del parlamento. Pero si de Estados

modernos de trata, la defensa de las facultades limitadas al legislativo es una fórmula que limita la Democracia a la acción de los representantes electos y sesga la verdadera noción de la Democracia.

La racionalidad del Derecho, también se manifiesta desde su proceso de elaboración. El hacer las normas supone actividad consciente acerca de los fenómenos sociales que interesa regular, las causas de su producción, qué se quiere regular, sus circunstancias de desarrollo, las posibles consecuencias de tal medida, así como la decisión consciente de qué se quiere regular y cómo hacerlo seleccionando una de las opciones posibles. La norma nace, así, con una validación respecto a su posible eficacia ulterior.

6.1.4. Realización del Derecho

Para que una norma pueda ser eficaz, para que se realice, han de crearse, además, los medios e instituciones que propicien la realización de la disposición, y de los derechos y deberes que de tales situaciones resulten. Pero la eficacia de una norma no puede exigirse sólo en el plano normativo, también ha de ser social, material, para que haya correspondencia entre la norma y el hecho o situación, para que refleje la situación existente o que desee crearse, manifestándose así la funcionalidad del Derecho. Como resultado de lo anterior, será posible, entonces, que la norma obtenga el consenso activo de sus destinatarios, que sea acatada y respetada conscientemente, sin requerir la presión del aparato coercitivo del Estado.

Requisito previo de la validez normativa es la publicidad en el sentido antes expuesto. La publicación de las normas se hace no solo para dar a conocer el nacimiento de la disposición, el inicio de su vida jurídico formal, sino también para declarar la posibilidad de su exigencia y obligatoriedad para el círculo de destinatarios de la normativa. Aún más, si toda disposición normativa se dicta, por regla general, para que tenga vida indeterminada, para que sea vigente y por tanto válida a partir de la fecha de su publicación si ella no establece lo contrario, el acto de la publicación es vital en su nacimiento y acción posterior.

La validez de una norma de Derecho, entonces, y de la disposición que la contiene y expresa, es un elemento importante para la eficacia de la misma, para el logro de su

realización en la sociedad, tal y como se previó. Interesan no sólo la observación de los principios, sino también de ciertas reglas relativas a su elaboración racional, a la creación de instituciones para asegurar su cumplimiento, así como la finalidad que con ellas se persigue, a saber: conservar, modificar, legitimar cambios, así como de la observancia de principios básicos que rigen en cada ordenamiento jurídico.

Por tanto, las disposiciones normativas, de cualquier rango, han de ser resultado del análisis previo con el objetivo de conocer los hechos, sus causas y efectos, regulaciones posibles, sus efectos, para poder determinar cuál es la forma precisa que ha de exigirse o propiciarse, o de la Institución jurídica que desea regularse; del cumplimiento de ciertos requisitos formales en su creación y de la observancia de principios técnicos jurídicos que rigen en un ordenamiento jurídico determinado. Han de crearse, además, los medios e instituciones que propicien el cumplimiento de la disposición, y de los derechos y deberes que de tales situaciones resulten, tanto en el orden del condicionamiento social-material, proveniente del régimen socioeconómico y político imperante, de los órganos que hacen falta para su aplicación, como la normativa legal secundaria y necesaria para instrumentar la norma de Derecho. También ha de tenerse en forma clara los objetivos o finalidad que se persiguen con la norma, o lo que es lo mismo, para qué se quiere regular esa relación, si existen las condiciones antes expuestas para su realización, y entonces la validez de la norma, será no sólo manifestándose así la funcionalidad del Derecho, sino que también lo será en el orden formal, siendo posible, entonces, que la norma obtenga el consenso activo de sus destinatarios, su aceptación, cumplimiento y hasta su defensa.

Nacida la norma, se ha de aplicar y de respetar no sólo por los ciudadanos, sino también por el resto de las instituciones sociales y en particular por los órganos inferiores, los cuales están impedidos formalmente, gracias a la vigencia del principio de legalidad, de regular diferente o contrario, de limitar o ampliar las circunstancias en que se ha de aplicar la normativa anterior, salvo que la propia disposición autorice su desarrollo.

En consecuencia, la eficacia del Derecho depende no sólo del proceso de formación, aunque es muy importante, sino que depende también de las medidas adoptadas para hacer posible la realización de lo dispuesto en la norma y del respeto que respecto a él exista,

principalmente por los órganos del Estado, y en particular de la Administración a todos los niveles.

Por último, para que las normas emitidas por el Estado no sólo sean cumplidas ante la amenaza latente de sanción ante su vulneración, sino que se realicen voluntariamente, el creador de las mismas ha de tener siempre presente que el destinatario general y básico de las normas es el dueño del poder, que mediante el acto electoral ha otorgado a otros un mandato popular para que actúen a su nombre y, en tanto hacia él van dirigidas las normas, han de preverse los instrumentos legales, así como las instituciones y medios materiales que permitan hacer efectivos los derechos que las disposiciones reconocen jurídicamente y permitan la defensa de los mismos ante posibles amenazas o vulneraciones que la Administración o terceras personas puedan provocar. En otras palabras: Necesidad de garantías para el ejercicio de los derechos y su salvaguarda como vía para que se realice el Derecho, para garantizar, entre otras las relaciones bilaterales individuo-Estado, individuo-individuo que se han regulado. Así entonces salvaguarda del orden, defensa de los derechos y legalidad, irán de la mano.

6. 1.5. Fuentes del Derecho.

La expresión "fuentes del derecho" alude a los conceptos de donde surge el contenido del derecho vigente en un espacio y momento determinado, esto es, son los "espacios" a los cuales se debe acudir para establecer el derecho aplicable a una situación jurídica concreta. Son el "alma" del Derecho, son fundamentos e ideas que ayudan al Derecho a realizar su fin.

El Derecho Occidental (en el Sistema Romano Germánico o Sistema de Derecho continental) tiende a entender como fuentes las siguientes:

- La Constitución: es la norma fundamental, escrita o no, de un Estado soberano, establecida o aceptada para regirlo.

- La ley: es una norma jurídica dictada por el legislador. Es decir, un precepto establecido por la autoridad competente, en que se manda o prohíbe algo en consonancia con la justicia, y para el bien de los gobernados.
- La jurisprudencia: se entiende por jurisprudencia las reiteradas interpretaciones que de las normas jurídicas hacen los tribunales de justicia en sus resoluciones, y puede constituir una de las Fuentes del Derecho, según el país.
- La costumbre: una costumbre es una práctica social arraigada, en si una repetición continua y uniforme de un acto.
- El negocio jurídico: el negocio jurídico es el acto de autonomía privada de contenido preceptivo con reconocimiento y tutela por parte del orden jurídico.
- Los principios generales del Derecho: los principios generales del Derecho son los enunciados normativos más generales que, sin haber sido integrados al ordenamiento jurídico en virtud de procedimientos formales, se entienden formar parte de él, porque le sirven de fundamento a otros enunciados normativos particulares o recogen de manera abstracta el contenido de un grupo de ellos.
- La doctrina: se entiende por doctrina la opinión de los juristas prestigiosos sobre una materia concreta, aunque no es una fuente formal del Derecho.

Asimismo en el marco del Derecho internacional, el Estatuto de la Corte Internacional de Justicia en su Artículo 38, enumera como fuentes:

- Los tratados.
- La costumbre internacional.
- Los Principios generales del Derecho.
- Las opiniones de la doctrina y la Jurisprudencia de los Tribunales Internacionales, como fuentes auxiliares.

Se reserva, a pedido de parte, la posibilidad de fallar "ex aequo et bono" (según lo bueno y lo equitativo).

El sistema de fuentes aplicable a cada caso varía en función de la materia y el supuesto de hecho concreto sobre el que aplicar una solución jurídica.

Más allá de la aparente tautología, el término Derecho, se utiliza indistintamente para nombrar a la ciencia y a su objeto de estudio, de modo tal que el derecho como ciencia, no es otra cosa que la disciplina que estudia el Derecho.²²

6.1.6. Ramas del Derecho

Tradicionalmente, el Derecho se ha dividido en las categorías de Derecho público y de Derecho privado. No obstante, esta división ha sido ampliamente criticada y en la actualidad no tiene tanta fuerza, ante la aparición de parcelas del ordenamiento jurídico en las que las diferencias entre lo público y lo privado no son tan evidentes. Uno de los exponentes de esta situación es el Derecho laboral, en el que la relación privada entre trabajador y empleador se halla fuertemente intervenida por una normativa pública.

Las diversas ramas jurídicas son las siguientes:

- Derecho administrativo
 - Derecho urbanístico
- Derecho ambiental
- Derecho civil
 - Derecho de las personas
 - Derecho de cosas (de bienes)
 - Derecho de daños
 - Derecho de obligaciones
 - Derecho de sucesión

²²http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho#cite_ref-0

- Derecho de familia
- Derecho humanos
- Derecho económico
 - Derecho de la competencia
- Derecho internacional
 - Derecho internacional humanitario
 - Derecho internacional privado
 - Derecho internacional consuetudinario
 - Derecho internacional público
- Derecho penal internacional
- Derecho comunitario
- Derecho laboral
 - Derecho sindical
 - Derecho de la seguridad social
- Derecho mercantil (comercial)
 - Derecho concursal
 - Derecho de sociedades
 - Derecho marítimo
- Derecho mobiliario
- Derecho penal
 - Derecho penitenciario

- Derecho político
 - Derecho constitucional

- Derecho procesal
 - Derecho procesal administrativo
 - Derecho procesal civil
 - Derecho procesal laboral
 - Derecho probatorio
 - Derecho procesal penal
 - Derecho procesal constitucional

- Derecho registral y notarial

- Derecho tributario (fiscal)
 - Derecho aduanero

- Propiedad intelectual
 - Derechos de autor
 - Derecho de la propiedad industrial.²³

²³http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho#Ciencia_del_Derecho

6.2 CONCEPTOS Y NOCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO.

6.3.1 Derecho Tributario

6.2.1.1 Definiciones

El Derecho tributario o Derecho fiscal es una rama del Derecho público, dentro del Derecho financiero, que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en áreas de la consecución del bien común. Dentro del ordenamiento jurídico de los ingresos públicos se puede acotar un sector correspondiente a los ingresos tributarios, que por su importancia dentro de la actividad financiera del Estado y por la homogeneidad de su regulación, ha adquirido un nivel de importancia mayor.

Dicho de otra manera se puede interpretar que el Derecho Financiero es el género y el Derecho Tributario es una especie derecho financiero.

6.2.1.2. Contenido del Derecho Tributario.

El contenido del Derecho tributario se divide en una parte general que comprende los aspectos materiales y los de naturaleza formal o procedimental, entre los que se encuentran:

Los principios tributarios constitucionales, las fuentes de las normas, la aplicación temporal y espacial, la interpretación de las normas, la clasificación de los tributos y sus características, los métodos de determinación de las bases tributarias, las infracciones y sanciones tributarias, la extensión de la deuda, los procedimientos de recaudación, inspección y revisión de los actos administrativos y el estudio de los órganos de la Administración tributaria.

El contenido de la parte especial se centra en las disposiciones específicas de cada uno de los tributos que componen el sistema fiscal de un país.

6.2.1.3. Principios del Derecho Tributario.

En El Diccionario De La Real Academia Española De La Lengua el termino principio significa entre otras cosas: “punto que se considera como primero en una extensión o cosa”, “base, origen, razón fundamental sobre la cual se procede discurrendo en cualquier materia”, “cualquiera de las primeras disposiciones o verdades fundamentales por donde se empiezan a estudiar las ciencias o las artes”.

Ha cerca de los principios existen varias clasificaciones que a continuación se desarrollan.

❖ Clasificación doctrinaria de los principios del derecho tributario.

Según esta clasificación los principios se dividen en:

✱ Principios Materiales del Derecho Tributario.

- a) Capacidad Contributiva: según Sainz de Bujanda, supone respecto del sujeto tributario, la titularidad de un patrimonio o de una renta, aptos en calidad y cantidad para hacer frente al pago de impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales e ineludibles del sujeto.
- b) Principio de Igualdad: en el art. 3 de la constitución queda plasmado el principio de igualdad ante la ley, esto es existe una misma ley para todos lo cual impide la creación de estatutos legales que contengan derechos y obligaciones especiales, atendiendo a consideraciones de sexo, raza, religión o nación. La igualdad así concebida exige que situaciones económicamente iguales sean tratadas de la misma manera siempre y cuando sean situaciones iguales o similares.
- c) Principio de Equidad: el art. 131 ordinal 6to de la constitución establece que la imposición debe de ser regida por un fin justo, siendo en tal sentido base de todo derecho positivo. No basta entonces que la regla se someta al principio de legalidad, sino que además ella debe de ser justa para ser constitucional.
- d) Principio de Generalidad: según Sáenz de Bujanda, implica que todos los ciudadanos han de concurrir al levantamiento de las cargas públicas. Esto no supone que definitivamente todos deban pagar tributos, sino que deben hacerlo todos

aquellos que a la luz de los principios constitucionales y de las leyes que los desarrollan tengan la necesaria capacidad contributiva.

- e) Principio de Progresividad: se entiende por progresividad según Pérez Royo como aquella característica del sistema tributario, según la cual a medida aumenta la riqueza de cada sujeto, aumenta la contribución en proporción superior al incremento de riquezas. La progresividad en ningún caso puede ser ilimitado, por ello la constitución establece un límite a través del principio de No Confiscatoriedad en el art. 106 inc 5to de esta.
- f) Principio de Razonabilidad: la razonabilidad no se refiere a otra cosa que a la exigencia que el tributo sea formalmente legal e intrínsecamente justo.

✘ Principios Formales del Derecho Tributario

- a) Principio de Reserva de ley: Este principio establece que determinadas regulaciones solo pueden ser adoptadas mediante una ley; requiriéndose en consecuencia una ley formal para el establecimiento de tributos; ello significa que no puede existir tributo sin que una ley previa lo establezca (nullum tributo, sine lege). Este principio se encuentra regulado en el artículo 6 del código tributario.
- b) Principio de legalidad: en el art. 86 inc. 3ro, de la constitución establece que los funcionarios de gobierno son delegados del pueblo y no tienen mas facultades que las que expresamente les da la ley; mientras que el articulo 3 literal c inciso 3ro del Cód. Tributario establece en razón del principio de legalidad la administración tributaria actuara sometida al ordenamiento jurídico y solo podrá realizar aquellos actos que autorice dicho ordenamiento.

❖ Principios rectores de las actividades de la Administración Tributaria.

El Artículo 3 del código tributario establece que las actuaciones de la Administración Tributaria se ajustarán a los siguientes principios generales:

- a) Justicia;

- b) Igualdad;
- c) Legalidad;
- d) Celeridad;
- e) Proporcionalidad;
- f) Economía;
- g) Eficacia; y,
- h) Verdad Material;

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

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

En razón del principio de legalidad la Administración Tributaria actuará sometida al ordenamiento jurídico y solo podrá realizar aquellos actos que autorice dicho ordenamiento.

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

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

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

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

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

6.2.2. Fuentes del Derecho Tributario.

Según el artículo 5 del código tributario Constituyen fuentes del ordenamiento tributario las siguientes:

✦ Las fuentes primarias: constituyen fuentes primarias del ordenamiento tributario las siguientes:

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

✦ Fuentes Supletorias:

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

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

6.2.3. La Ley

La ley (del latín *lex*, *legis*) es una norma jurídica dictada por el legislador, es decir, un precepto establecido por la autoridad competente, en que se manda o prohíbe algo en consonancia con la justicia. Su incumplimiento trae aparejada una sanción.

Según el jurista panameño César Quintero, en su libro *Derecho Constitucional*, la ley es una "norma dictada por una autoridad pública que a todos ordena, prohíbe o permite, y a la cual todos deben obediencia." Por otro lado, el jurista chileno-venezolano Andrés Bello definió a la ley como "Una declaración de la voluntad soberana, que manifestada en la forma prescrita por la Constitución, manda, prohíbe o permite".

Las leyes son delimitadoras del libre albedrío de las personas dentro de la sociedad. Se puede decir que la ley es el control externo que existe para la conducta humana, en pocas palabras, las normas que rigen nuestra conducta social. Constituye una de las fuentes del Derecho, actualmente considerada como la principal, que para ser expedida, requiere de autoridad competente, es decir, el órgano legislativo.

6.2.3.1. Proceso de Creación, Promulgación y Vigencia de Ley

El proceso de creación, promulgación y vigencia de una ley en nuestro entorno salvadoreño se ilustra en los artículos de la Constitución de La República de El Salvador.

Art. 133.- Tienen exclusivamente iniciativa de ley:

1º.- Los Diputados;

2º.- El Presidente de la República por medio de sus Ministros;

3º.- La Corte Suprema de Justicia en materias relativas al Órgano Judicial, al ejercicio del Notariado y de la Abogacía, y a la jurisdicción y competencia de los Tribunales;

4º.- Los Concejos Municipales en materia de impuestos municipales.

5°.- El Parlamento Centroamericano, por medio de los Diputados del Estado de El Salvador que lo conforman, en materia relativa a la integración del Istmo Centroamericano, a que se refiere el Art. 89 de esta Constitución.

De igual manera, y en la misma materia, tendrán iniciativa los Diputados del Estado de el Salvador, que conforman el Parlamento Centroamericano.

Art. 134.- Todo proyecto de ley que se apruebe deberá estar firmado por la mayoría de los miembros de la Junta Directiva. Se guardará un ejemplar en la Asamblea y se enviarán dos al Presidente de la República.

Art. 135.- Todo proyecto de ley, después de discutido y aprobado, se trasladará a más tardar dentro de diez días hábiles al Presidente de la República, y si éste no tuviere objeciones, le dará su sanción y lo hará publicar como Ley.

No será necesaria la sanción del Presidente de la República en los casos de los ordinales 1°, 2°, 3°, 4°, 14°, 15°, 16°, 17°, 18°, 19°, 20°, 32°, 34°, 35°, 36° y 37° del Art. 131 de esta Constitución y en los antejuicios en que conozca la Asamblea.

Art. 136.- Si el Presidente de la República no encontrare objeción al proyecto recibido, firmará los dos ejemplares, devolverá uno a la Asamblea dejará el otro en su archivo y hará publicar el texto como ley en el órgano oficial correspondiente.

Art. 137.- Cuando el Presidente de la República vetare un proyecto de ley, lo devolverá a la Asamblea dentro de los ocho días hábiles siguientes al de su recibo, puntualizando las razones en que funda su veto; si dentro del término expresado no lo devolviere se tendrá por sancionado y lo publicará como ley.

En caso de veto, la Asamblea reconsiderará el proyecto, y si lo ratificare con los dos tercios de votos, por lo menos, de los Diputados electos, lo enviará de nuevo al Presidente de la República, y éste deberá sancionarlo y mandarlo a publicar.

Si lo devolviere con observaciones, la Asamblea las considerará y resolverá lo que crea conveniente por la mayoría establecida en el Art. 123, y lo enviará al Presidente de la República, quien deberá sancionarlo y mandarlo a publicar.

Art. 138.- Cuando la devolución de un proyecto de ley se deba a que el Presidente de la República lo considera inconstitucional y el Órgano Legislativo lo ratifica en la forma establecida en el artículo que antecede, deberá el Presidente de la República dirigirse a la Corte Suprema de Justicia dentro del tercer día hábil, para que ésta oyendo las razones de ambos, decida si es o no constitucional, a más tardar dentro de quince días hábiles. Si la Corte decidiere que el proyecto es constitucional, el Presidente de la República estará en la obligación de sancionarlo y publicarlo como ley.

Art. 139.- El término para la publicación de las leyes será de quince días hábiles. Si dentro de ese término el Presidente de la República no las publicare, el Presidente de la Asamblea Legislativa lo hará en el Diario Oficial o en cualquier otro diario de mayor circulación de la República.

Art. 140.- Ninguna ley obliga sino en virtud de su promulgación y publicación. Para que una ley de carácter permanente sea obligatoria deberán transcurrir, por lo menos, ocho días después de su publicación. Este plazo podrá ampliarse, pero no restringirse.

Art. 141.- En caso de evidente error en la impresión del texto de la ley, se volverá a publicar, a más tardar dentro de diez días. Se tendrá la última publicación como su texto auténtico; y de la fecha de la nueva publicación se contará el término para su vigencia.

Art. 142.- Para interpretar, reformar o derogar las leyes se observarán los mismos trámites que para su formación.

Art. 143.- Cuando un proyecto de ley fuere desechado o no fuere ratificado, no podrá ser propuesto dentro de los próximos seis meses.

6.3 RECAUDACION DE LOS TRIBUTOS

6.3.1 Principales Tributos En El Salvador

El sistema tributario de nuestro país los principales tributos y los más aplicables en nuestra realidad tributaria son los que se encuentran regulados en las siguientes leyes y además de estar todos a nuestra carta magna, (La Constitución de La República):

- ✘ Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicio (IVA).
- ✘ Ley de Impuesto Sobre la Renta.
- ✘ Ley de Impuesto Sobre la Transferencia de Bienes Raíces (TBR).
- ✘ Ley de Impuesto Sobre Productos del Tabaco.
- ✘ Ley de Gravámenes Relacionados con el Control y Regulación de Armas de Fuego, Municiones, Explosivos y Productos Similares.
- ✘ Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y Bebidas Alcohólicas.
- ✘ Ley de Impuesto Sobre las Bebidas Gaseosas Simples o Endulzadas.
- ✘ Ley de Impuesto Especial a la Primera Matricula de Bienes en el Territorio Nacional.
- ✘ Ley del Impuesto Especial Sobre el Combustible.
- ✘ Ley de Impuesto Especifico a las Llamadas Telefónicas Provenientes del Exterior y que en El Salvador.
- ✘ Las leyes que regulan el ferial y cotrans.

6.3.2 Relación Jurídico – Tributaria y Los Sujetos De Los Tributos.

6.3.2.1 Relación Jurídica Tributaria.

Es el vínculo jurídico obligaciones que se entabla entre el fisco, como sujeto activo que pretende el cobro de un tributo y un sujeto pasivo que está obligado a su pago.” Se encuentra integrada por:

- La obligación tributaria sustantiva o principal, de contenido patrimonial, la que consiste en hacer llegar al Estado los tributos adeudados.

- Las obligaciones reguladas por las leyes tributarias de contenido patrimonial, por ejemplo las relacionadas con la imposición de multas.
- Los derechos y deberes formales, que se derivan directamente del ordenamiento jurídico tributario y que carecen de contenido patrimonial.

6.3.2.1.1 Características de la relación jurídica tributaria.

- Es de derecho público, ya que se da entre el sujeto pasivo y el ente público; actuando este último, en su carácter de Ente Soberano.
- Se trata de una obligación que tiene como fuente la ley, la que debe determinar los hechos que, al realizarse, darán nacimiento a la obligación tributaria, careciendo de relevancia jurídica la voluntad de las partes.
- Es un instrumento de satisfacción del tributo, que responde a un interés público de orden patrimonial, y se rige por normas de Derecho Público.
- Exige una prestación: Especies o servicios apreciables en dinero a favor del ente público.
- No depende de ninguna otra obligación, por ello, es autónoma y goza del carácter de definitiva, porque su extinción acaba por completo el vínculo jurídico y cualquier expectativa en relación a otra obligación futura dependiente de la que se haya satisfecho.

6.3.2.3 Sujetos De Los Tributos.

6.3.2.2.1 Sujeto Activo De La Obligación Tributaria.

Es el Estado o la entidad pública a la cual se le ha delegado potestad tributaria por ley expresa. El Estado en virtud del Ius Imperio recauda tributos en forma directa y a través de organismos públicos a los que la ley les otorga tal derecho. Art. 19 del C.T.

Son atribuciones del sujeto activo de la obligación tributaria:

- El registro, control y clasificación de los sujetos pasivos en función de su nivel de ingresos, actividad económica y cualquier otro criterio que permita a la Administración cumplir eficazmente con su gestión.
- Registro y control de los cumplimientos tributarios tanto de los contribuyentes como de los obligados formales.
- La fiscalización de las liquidaciones hechas por los contribuyentes.
- Las liquidaciones oficiosas del impuesto. Art. 173 y 186 del C.T.
- La aplicación de sanciones aisladas. Art. 261 del C.T.
- Etc.

6.3.2.2.2 Sujeto Pasivo De La Obligación Tributaria.

Es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable. Art. 30 del C.T.

Existen dos tipos de sujetos pasivos:

- × **Contribuyentes.**
- × **Responsables.**

6.3.2.2.2.1 Contribuyentes

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

Los contribuyentes están obligados básicamente al cumplimiento de las obligaciones formales establecidas por el código tributario o por las leyes tributarias respectivas, así como al pago de las multas e intereses a que haya lugar.

6.3.2.2.2 Responsables

Son responsables, quienes aún sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir con las obligaciones atribuidas a éste. El responsable es el sujeto pasivo, que sin haber configurado el hecho generador de la obligación tributaria, por determinación de la ley está obligado al pago del impuesto del contribuyente o a cumplir con sus obligaciones materiales y formales.

Características de los responsables:

1. El Responsable es un sujeto pasivo, es decir, una persona individual o colectiva obligada por ley al cumplimiento de prestaciones tributarias.
2. El Responsable no configura el hecho generador que hace surgir la obligación tributaria.
3. El Responsable es obligado por ley a cumplir:
 - a. La obligación tributaria en sentido estricto (pago del tributo).
 - b. La obligación tributaria en sentido amplio (es decir, las prestaciones materiales o formales).

Clases de responsables:

- Responsable por representación: Son conocidos en la doctrina como responsables por deuda ajena, y se trata de aquellos sujetos que se encuentran obligados a pagar el tributo al fisco con los recursos que administran, perciben o disponen como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes o acreedores, en la medida en que estos últimos sean los titulares de los bienes administrados o en liquidación.
- Responsabilidad solidaria: la responsabilidad solidaria es la prerrogativa legal que tiene la administración de poder exigir las deudas tributarias, además de a los contribuyentes, a otras personas.

Puede ser definido como “el sujeto pasivo, que sin haber configurado el hecho generador, es obligado por ley, al cumplimiento de la obligación tributaria en sentido amplio, es decir, al cumplimiento de las prestaciones formales y materiales de los contribuyentes”.

Es un tercero ajeno a la producción del hecho generador, coexiste con el contribuyente como sujetos pasivos indistintos de la relación jurídica tributaria.

- Responsabilidad subsidiaria: la responsabilidad subsidiaria es aquella que sólo será exigible si no es posible hacer efectiva la responsabilidad del deudor principal, en este caso, del contribuyente.

6.3.3 Domicilio Tributario.

El artículo 52 del Código Tributario define el domicilio tributario como: El domicilio tributario de contribuyentes y responsables es el lugar del asiento principal de la dirección y administración efectiva de sus negocios o actividad económica.

En materia tributaria, el domicilio tiene importancia desde dos puntos de vista:

- Como determinante de los sujetos pasivos del impuesto.
- Como determinante del monto del impuesto según que el contribuyente sea domiciliado o no.

Al respecto del domicilio tributario nuestro código tributario regula lo siguiente:

Sujetos pasivos domiciliados

Artículo 53.- Se consideran domiciliados en el país para efectos tributarios, los sujetos pasivos del impuesto, que se encuentren en cualquiera de las situaciones siguientes:

- a) Las personas naturales que residan de manera temporal o definitiva en el país por más de doscientos días consecutivos durante un año calendario. Las personas que hayan sido consideradas como domiciliadas durante más de un año calendario, podrán ausentarse del país hasta por ciento sesenta y cinco días sin perder su calidad de domiciliadas;

b) Las personas naturales que tengan en la República de El Salvador el asiento principal de sus negocios.

Debe entenderse por asiento principal de los negocios del contribuyente aquel que le produzca el mayor monto de sus rentas;

c) Las personas jurídicas, fideicomisos, uniones de personas, sociedades irregulares o de hecho y demás entes sin personalidad jurídica constituidas en el país, salvo que por el acto constitutivo o acuerdo, según el caso, se fije expresamente su domicilio en el exterior. Asimismo las sucesiones abiertas en la República de El Salvador. (14)

d) Los fideicomisos constituidos y las sucesiones abiertas bajo leyes extranjeras, siempre que la mayoría de los fideicomisarios o herederos residan en El Salvador, y sean considerados domiciliados para efectos de este Código. También, cuando las actividades realizadas con los bienes situados en el país den lugar al nacimiento de hechos generadores de impuestos para los fideicomisarios o herederos, que los obligue al pago de los mismos,

e) Las personas jurídicas con domicilio en el extranjero, inscritas en el Registro de Comercio, que posean sucursales, agencias o establecimientos que operen en el país. Para estos permanentemente efectos, se entenderá que las sucursales, agencias o establecimientos operan de manera permanente en el país, cuando tengan un lugar fijo de negocios, con infraestructura instalada, propia o arrendada, con personal contratado en el país, y que el contribuyente realice su actividad económica en el mismo de manera material y perceptible; y,

f) Los funcionarios o empleados salvadoreños del Gobierno de la República, Municipalidades o Instituciones oficiales, que desempeñen cargos en el exterior, mientras se encuentren en el desempeño de sus cargos.

Lugar de domicilio de las personas naturales

Artículo 54.- A todos los efectos tributarios, el domicilio en el país de las personas naturales es:

a) El lugar de residencia habitual;

- b) El lugar donde desarrollan sus actividades civiles o comerciales, en caso de no conocerse la residencia o de existir dificultad para determinarla;
- c) El que el contribuyente o responsable indique en el formulario en el que se aporten los datos básicos del registro, o el que conste en la última declaración del Impuesto sobre la Renta o de Impuestos sobre Transferencia de Bienes Raíces; y,
- d) El lugar donde ocurra el hecho generador, en caso de no existir domicilio.

Lugar de domicilio de las personas jurídicas, sucesiones, fideicomisos, uniones de personas y sociedades irregulares o de hecho.

Artículo 55.- A todos los efectos tributarios, el domicilio en el país de las personas jurídicas, sucesiones, fideicomisos, uniones de personas, sociedades irregulares o de hecho y demás entidades sin personalidad jurídica, sea que se hayan constituido bajo leyes nacionales o extranjeras es:

- a) El lugar donde se encuentre la dirección o administración efectiva de sus negocios;
- b) El lugar donde se encuentre el centro principal de su actividad, en caso de no conocerse el de su administración y oficinas centrales;
- c) El que el representante indique en el formulario en el que se aporten los datos básicos del registro, o el que conste en la última declaración del Impuesto sobre la Renta o de Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces; y,
- d) El lugar donde ocurra el hecho generador, en caso de no existir domicilio.

Lugar de domicilio de personas que desempeñan cargos oficiales en el extranjero

Artículo 56.- Los funcionarios o empleados salvadoreños del Gobierno de la República, Municipalidades o Instituciones oficiales, que desempeñen cargos en el exterior, se considerarán para los efectos tributarios domiciliados en el país, mientras se encuentren en el desempeño de sus cargos, debiendo designar apoderado en el territorio nacional. Se tendrá como domicilio indistintamente cualquiera de los enunciados a continuación:

- a) El que conste en la última declaración del impuesto respectivo;

b) El de su apoderado debidamente facultado y acreditado ante la Administración Tributaria; y,

c) El que indique el apoderado en el escrito o actuación que realice

6.3.4 El hecho generador, la base imponible y las exenciones.

6.3.4.1 Hecho Generador.

El hecho generador es el supuesto previsto en la ley para tipificar el tributo, cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, Art. 58 del C.T.

Al hecho generador se le pueden atribuir los siguientes elementos:

*** Aspecto objetivo**

Es un acto, hecho o situación de la persona o sus bienes y que abarca 4 aspectos:

- a. Material.
- b. Espacial.
- c. Temporal.
- d. Cuantitativo.

*** Aspecto subjetivo**

Es la relación preestablecida en la ley, en la que debe encontrarse el sujeto pasivo del tributo, respecto del elemento objetivo, a fin de que pueda surgir el crédito impositivo del ente público.

6.3.4.4 Base Imponible.

“Es la expresión cifrada y numérica del hecho imponible”, es decir es la cuantificación económica del hecho generador expresada en moneda de curso legal. Al ser definida como

una cuantificación numérica expresada en moneda de curso legal, la misma adopta una magnitud definida en la ley y que expresa la medición del hecho imponible o, más exactamente, de su elemento material, el criterio para mensurar cada hecho imponible real o concreto. Art. 62 del c.t.

6.3.4.3 Exenciones.

Aspectos importantes a retomar relativos a las exenciones:

- ✦ Definición: Exención es la dispensa legal de la obligación tributaria sustantiva.
- ✦ Condiciones y requisitos: La ley que establezca exenciones especificará las condiciones y requisitos exigidos para su otorgamiento, los tributos que comprende, si es total o parcial y, en su caso el plazo de su duración.
- ✦ Límite de aplicación: La exención recaerá sobre los tributos existentes, salvo disposición expresa en contrario de la ley tributaria, en cuyo caso la exención deberá ser específica. Arts. 64, 65 y 66 del C.T.

6.4 LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS.

6.4.1 Alcance.

Artículo 1.- Por la presente ley se establece un impuesto que se aplicará a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma.

Artículo 2.- Este impuesto se aplicará sin perjuicio de la imposición de otros impuestos que graven los mismos actos o hechos, tales como: la producción, distribución, transferencia, comercialización, importación e internación de determinados bienes y la prestación, importación e internación de ciertos servicios.

6.4.6 Hechos Generadores Del Impuesto.

- ✗ Transferencia de bienes muebles corporales.
- ✗ Retiro de la empresa de bienes muebles corporales.
- ✗ Importación e internación de bienes y servicios.
- ✗ Prestación de servicios.

6.4.2.1 Transferencias De Bienes Muebles Corporales.

Artículo 4.- Constituye hecho generador del impuesto, la transferencia de dominio a título oneroso de bienes muebles corporales.

Nota

Tal como lo establece el artículo 58 del Código Tributario se define hecho generador como el presupuesto establecido por la Ley por cuya realización se origina la obligación tributaria.

Se entenderá como transferencia de dominio a título oneroso a la forma legal de cambio de dueño de un bien mueble que posee un valor económico, existiendo un común acuerdo entre la parte adquirente y la parte cedente, otorgándole a la parte adquirente la capacidad de disponer del bien sin más limitaciones que las que le impongan la Ley.²⁴

Ejemplo de Hecho Generador por Transferencia de Bienes Muebles Corporales.

- El señor Juan Pérez se acerca a la Mueblería Salgado y adquiere un ventilador por el precio de \$100.00

En este caso el hecho de transferir el ventilador de una persona a otra y que cuyos derechos que originan el ventilador pertenecerán al adquirente y por ello el pagará una cantidad de dinero constituye hecho generador, siempre y cuando una o ambas de las partes este inscrita como contribuyente del impuesto ante la administración tributaria.

²⁴ <http://es.wikipedia.org/wiki/Propiedad>

Concepto de Bien Mueble Corporal

Artículo 5. En el concepto de bienes muebles corporales se comprende cualquier bien tangible que sea transportable de un lugar a otro por sí mismo o por una fuerza o energía externa.

Los títulos valores y otros instrumentos financieros se consideran bienes muebles incorpóreos, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 7 literal d) de esta ley.

Para efectos de lo dispuesto en esta ley, los mutuos dinerarios, créditos en dinero o cualquier forma de financiamiento se considera prestación de servicios.²⁵

Nota

Los bienes muebles corporales son aquellos que pueden trasladarse fácilmente de un lugar a otro. No se consideran cosas muebles aquellas que naturalmente van adheridas al suelo u otras superficies.

Ejemplos de un Bien Mueble Corporal.

- Ropa
- Zapatos
- Muebles para el hogar
- Alimentos
- Etc.

No constituyen bienes muebles corporales los inmuebles tales como:

- Viviendas
- Terrenos
- Edificios

²⁵ Ley del Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles Corporales.

Concepto de Transferencia.

Artículo 6.- Para los efectos de esta ley se entiende como transferencia de dominio de bienes muebles corporales, no sólo la que resulte del contrato de compraventa por el cual el vendedor se obliga a transferir el dominio de un bien y el comprador a pagar su precio, sino también las que resulten de todos los actos, convenciones o contratos en general que tengan por objeto, transferir o enajenar a título oneroso el total o una cuota del dominio de esos bienes, cualquiera que sea la calificación o denominación que le asignen las partes o interesados, las condiciones pactadas por ellos o se realice a nombre y cuenta propia o de un tercero.

Nota

El artículo anterior define que transferencia no es solo el acto de compra-venta si no también los que resulten de un:

- Convenciones o Contratos: Definidos como un acuerdo de voluntades, verbal o escrito, manifestado en común entre dos, o más, personas con capacidad, que se obligan en virtud del mismo, regulando sus relaciones relativas a una determinada finalidad o cosa, y a cuyo cumplimiento pueden compelerse de manera recíproca, si el contrato es bilateral, o compelerse una parte a la otra, si el contrato es unilateral.
- Actos: Acuerdos voluntarios lícitos, que tienen por fin inmediato establecer entre las personas relaciones jurídicas, crear, modificar, transferir, conservar o aniquilar derechos.

Enunciación de Actos y Hechos Comprendidos en el concepto de Transferencia.

Artículo 7.- En el concepto de transferencia de dominio, como hecho generador del impuesto se entienden comprendidos, entre otros, los siguientes actos, convenciones o contratos que se refieran a bienes muebles corporales provenientes de:

- a) Transferencias efectuadas en pública subasta, adjudicaciones en pago o remate de bienes muebles corporales pertenecientes a contribuyentes del impuesto;

- b) Permutas;
- c) Daciones en pago;
- d) Cesión de títulos de dominio de bienes muebles corporales;
- e) Mutuos o préstamos de consumo en que una parte entrega a la otra, cosas fungibles con cargo a restituir otras tantas del mismo género y calidad;
- f) Aportes de bienes muebles corporales propios del giro a sociedades u otras personas jurídicas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y en general, a entidades o colectividades sin personalidad jurídica;
- g) Transferencias de bienes muebles corporales propias del giro con ocasión de la modificación, ampliación, transformación, fusión u otras formas de reorganización de sociedades;
- h) Adjudicaciones y transferencias de bienes muebles corporales, efectuadas como consecuencia de disoluciones y liquidaciones o disminuciones de capital de sociedades u otras personas jurídicas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y entes colectivos con o sin personalidad jurídica. En los casos indicados en este literal no será objeto a gravamen la transferencia de bienes muebles corporales cuando el adjudicatario fuere el mismo socio o accionista que lo aportó, y dicho bien no se encontraba gravado con el impuesto que trata esta ley;
- i) Transferencias de establecimientos o empresas mercantiles, respecto únicamente de los bienes muebles corporales del activo realizable incluidos en la operación;
- j) Constitución o transferencia onerosa del derecho de usufructo, uso o del derecho de explotar o de apropiarse de productos o bienes muebles por anticipación, extraídos de canteras, minas, lagos, bosques, plantaciones, almácigos y otros semejantes;
- k) Promesa de venta seguida de la transferencia de la posesión; y
- l) En general, toda forma de entrega onerosa de bienes que da a quien los recibe la libre facultad de disponer económicamente de ellos, como si fuere propietario.

m) Transferencias de bienes muebles corporales efectuadas por sujetos pasivos, cuyos bienes hayan sido adquiridos por éstos en pago de deudas.

Notas

Constituyen transferencias de bienes muebles corporales y por lo tanto hechos generadores las siguientes modalidades:

- Una subasta pública es un procedimiento para la venta de un bien a través del cual se pretende determinar el comprador y el precio, según el sistema de competencia entre varios posibles compradores, adjudicando el bien al que mayor precio ofrezca.
- La adjudicación en pago de deudas o dación en pago es un negocio traslativo entre un deudor y acreedor en virtud del cual el deudor transmite al acreedor determinados bienes y el acreedor en contraprestación da por satisfecho su crédito contra el deudor²⁶
- Permutas: es un contrato por el cual cada uno de los contratantes se obliga a dar el derecho de propiedad (dominio) de una cosa para recibir el derecho de propiedad (dominio) de otra.
- Daciones en pago: para esta modalidad se entiende concretamente a la entrega de una cosa corporal o dinero como equivalencia del cumplimiento de la obligación originaria de dar, hacer o no hacer.
- Préstamos de consumo en que una parte entrega a la otra, bienes que son consumidos con el uso (bienes fungibles) pero que son restituidos en las mismas condiciones, es decir; del mismo género y calidad.
- Aporte que se hagan de bienes muebles corporales pertenecientes al giro del negocio hacia otra persona natural o jurídica.

²⁶<http://www.ciss.es/publico/demos/demoTTrans2010.pdf>

Momento en que se Causa el Impuesto

Artículo 8.- En las transferencias de dominio como hecho generador se entiende causado el impuesto cuando se emite el documento que da constancia de la operación.

Si se pagare el precio o se entregaren real o simbólicamente los bienes antes de la emisión de los documentos respectivos, o si por la naturaleza del acto o por otra causa, no correspondiere dicha emisión, la transferencia de dominio y el impuesto se causará cuando tales hechos tengan lugar.

En las entregas de bienes en consignación el impuesto se causará cuando el consignatario realice alguno de los hechos indicados en el inciso anterior.

El impuesto se causa aún cuando haya omisión o mora en el pago del precio o que éste no haya sido fijado en forma definitiva por las partes.

Notas

Se entiende causado el impuesto en el momento en el cual se emite el documento ya sea éste factura a consumidor final o comprobante de crédito fiscal.

El contribuyente está obligado a emitir y entregar el documento aún cuando la operación sea al crédito y en el caso de las mercaderías en consignación se causará el impuesto en el momento que el consignatario (agente o intermediario independiente que actúa en nombre y por cuenta del propietario de los bienes) entregue el documento.

En el caso de que el contribuyente entregue el documento posterior a la transferencia del bien el impuesto será causado en el momento que se entreguen los bienes.

Ejemplo de Momento en que se causa el impuesto.

- La señora María Morales desea comprar una cartera por lo que visita a “Importaciones Santa Lucia” dedicada a la compra y venta de carteras, considerada como contribuyente de IVA, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 28 de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

La señora Morales paga el precio de \$10.00 brutos por dicha cartera por lo cual “Importaciones Santa Lucia” le entrega una factura.

En el ejemplo el impuesto se considera causado cuando se le entrega el documento de compra a la señora María.

Cambio o Devolución de Bienes.

Artículo 9.- El cambio o devolución de bienes, productos o mercaderías por encontrarse en mal estado, con el plazo para su consumo vencido, averiadas, por no corresponder a las realmente adquiridas u otras causas semejantes, no constituirá una nueva transferencia, sino que producirá en la determinación del impuesto los efectos que se establecen en el artículo 62 numeral 1o.) Letra a) de esta ley, a menos que se compruebe el propósito entre las partes de celebrar nuevo contrato.

Ejemplo de Cambio o Devolución de Mercancía.

“Distribuidora Rivera” vende al contado 12 docenas de camisas a “Bazar Gloria” por lo que la Distribuidora le entrega un Comprobante de Crédito Fiscal por la cantidad de \$1000.00, 5 días después Bazar Gloria descubre que una docena de camisas se encuentra en mal estado y decide devolverlas a Distribuidora Rivera.

En este ejemplo Distribuidora Rivera está obligada a entregar una nota de crédito por el valor de la mercadería devuelta a Bazar Gloria disminuyendo de esta forma el crédito fiscal originado por la compra realizada por Bazar Gloria.

Situación Territorial de los Bienes.

Artículo 10.- Las transferencias de dominio constituirán hecho generador del presente impuesto, cuando los respectivos bienes muebles corporales se encuentren situados, matriculados o registrados en el país, no obstante que pudieren encontrarse colocados transitoriamente en él ó en el extranjero y aún cuando los actos, convenciones o contratos respectivos se hayan celebrado en el exterior. Se consideran situados en el territorio nacional, para los efectos de esta ley, los bienes que se encuentren embarcados desde el país de su procedencia, al ser transferidos a adquirentes no contribuyentes del impuesto.

6.4.2.2 Retiro De La Empresa De Bienes Muebles Corporales.

Hecho Generador

Artículo 11.- Constituye hecho generador del impuesto, el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa, aún de su propia producción, efectuados por el contribuyente con destino al uso o consumo propio, de los socios, directivos o personal de la empresa.

Asimismo constituye hecho generador del impuesto asimilado a transferencia, los retiros de bienes muebles corporales destinados a rifas, sorteos o distribución gratuita con fines promocionales, de propaganda o publicitarios, sean o no del giro de la empresa, realizados por los contribuyentes de este impuesto. Se considerarán retirados o desafectados todos los bienes que faltaren en los inventarios y cuya salida de la empresa no se debiere a caso fortuito o fuerza mayor o a causas inherentes a las operaciones, modalidades de trabajo o actividades normales del negocio. No se entienden como retirados de la empresa ni gravados como tales aquellos bienes que sean trasladados desde el activo realizable al activo fijo, siempre que sean necesarios para el giro del negocio; al igual que los bienes donados por el contribuyente a las entidades a que se refiere el Art. 6 literal c) inciso segundo de la Ley de Impuesto sobre la Renta, calificadas previamente según lo dispone dicho artículo, y cumplan además los requisitos que establezca la Dirección General.

Ejemplo de Hecho Generador por Retiro de Bienes Muebles Corporales de la Empresa.

El señor Juan Pérez socio de la empresa “Distribuidora Rivera” (dedicada a la compra y venta de electrodomésticos), decide adquirir un juego de sala por lo que elige uno de los modelos que la empresa posee en su inventario y lo traslada a su casa.

En el ejemplo anterior la acción de retirar un bien que la empresa posee en su inventario destinado para la venta y trasladarlo a uno de sus socios constituye un hecho generador por

lo que la empresa deberá emitir una factura a nombre del socio con el valor real de dicho bien. En el caso de retirar bienes para el activo fijo del activo realizable siempre que sean necesarios para el giro de la empresa o donarlos a corporaciones y/o fundaciones no lucrativas calificadas previamente por la Dirección General de Impuesto Internos, no será gravados con dicho impuesto.

Momento en que se Causa el Impuesto.

Artículo 12.- En el caso de retiro de bienes de la empresa, se entiende causado el impuesto en la fecha del retiro.

Notas

Se causa el impuesto en el momento que se efectúa el retiro del bien, retomando el ejemplo del artículo anterior el impuesto se causó en el momento que el socio trasladó el juego de sala a su casa.

Situación Territorial de los Bienes.

Artículo 13.- El retiro de bienes de la empresa constituye hecho generador del impuesto respecto de aquellos que se encuentren situados, matriculados, registrados o colocados permanente o transitoriamente en el país.

No obstante que pudieren encontrarse transitoriamente fuera de él.

6.4.2.3 Importación e Internación De Bienes Muebles.

Hecho Generador

Artículo 14.- Constituye hecho generador del impuesto la importación e internación definitiva al país de bienes muebles corporales y de servicios.

Las subastas o remates realizados en las Aduanas constituyen actos de importación o internación.

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

Notas

En el caso de la importación e internación de servicios a que se refiere la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios como hecho generador gravado con dicho impuesto, la utilización del servicio debe ocurrir de manera exclusiva en el territorio de la República de El Salvador.

Deberá entenderse por internación a la compra de bienes muebles o servicios a países del área centroamericana e importación al transporte legítimo de bienes y servicios nacionales exportados por un país, pretendidos para el uso o consumo interno de otro país, en nuestro caso para la República de El Salvador.

Ejemplo de Importación de Bienes.

“Distribuidora Rivera” realiza una importación de ropa para dama de México por la cual cancela el impuesto correspondiente en la aduana, entregándose una Póliza de Importación por los artículos adquiridos por Distribuidora Rivera a la empresa mexicana.

Esta Póliza de Importación es deducible para efectos del pago del Impuesto de la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Momento en el que se Causa el Impuesto.

Artículo 15.- La importación e internación definitiva de bienes muebles corporales se entenderá ocurrida y causado el impuesto en el momento que tenga lugar su importación o internación.

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

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

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

Ejemplo de Momento en que se Causa el Impuesto para el caso de Importación e Internación de Bienes o Servicios.

Retomando el ejemplo de la compra de “Distribuidora Rivera” a una empresa mexicana, el impuesto se causó en el momento que se emite la póliza de importación.

6.4.2.4 Prestación De Servicios.

Hecho Generador.

Artículo 16.- Constituye hecho generador del Impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración. También lo constituye la utilización de los servicios producidos por el contribuyente, destinados para el uso o consumo propio, de los socios, directivos, apoderados o personal de la empresa, al grupo familiar de cualquiera de ellos o a terceros.

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

No constituye hecho generador las donaciones de servicios de carácter gratuito e irrevocables producidos por el contribuyente, realizadas a las entidades a que se refiere el Art. 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, que hayan sido previamente calificadas por la Dirección General de Impuestos Internos, y que no beneficien al contribuyente según lo establecido en el Art. 32 Núm., 4) Inc. 5°. De la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Notas

La prestación de servicios constituye el cuarto y último hecho generador de la Ley del Impuesto a la Tránsito de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y establece que cualquier prestación de servicios provenientes de actos, convenios, o contratos en donde una parte se obliga a la otra a pagar una contraprestación, constituye hecho generador. Sin embargo, no constituye hecho generador cuando dichos servicios son prestados de manera gratuita a fundaciones de utilidad de utilidad Pública calificadas previamente por la Dirección General de Impuesto Internos.

Ejemplo de Prestación de Servicios.

“Miranda Artola y Asociados” dedicada a la contabilidad, auditoría y consultoría, presta sus servicios a “Distribuidora Ramírez” efectuándole la auditoría fiscal para el año impositivo de 2010, pactando el pago de \$500.00 más IVA mensuales por dichos servicios.

Concepto de Servicios.

Artículo 17.- Para los efectos del impuesto, son prestaciones de servicios todas aquellas Operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales, señalándose entre ellas las siguientes:

- a) Prestaciones de toda clase de servicios sean permanentes, regulares, continuos o periódicos;
- b) Asesorías técnicas y elaboración de planos y proyectos;

- c) Arrendamientos de bienes muebles corporales con o sin promesa de venta u opción de compra, subarrendamientos, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de bienes muebles corporales;
- d) Arrendamiento, subarrendamiento de inmuebles destinados a actividades comerciales, industriales, de servicios o de cualquier otra actividad, con o sin promesa de venta u opción de compra, usufructo, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de todo tipo de inmuebles, establecimientos y empresas mercantiles;
- e) Arrendamiento de servicios en general;
- f) Confeccionar o ejecutar por sí o bajo su dirección una obra material mueble, con materias primas aportadas por quien encarga la obra;
- g) Ejecución de obras de ingeniería o similares, en que se emplean materiales o medios suministrados por quien encarga la obra;
- h) Instalación, confección de obras, de especialidades o de movimientos de tierra pactados por administración o mandato, por precio alzado o unitario o en otra forma;
- i) Reparaciones, transformaciones, ampliaciones que no significan una confección o construcción de una obra inmueble nueva, y los trabajos de mantenimiento, reparación y conservación de bienes muebles e inmuebles;
- j) Contratos generales de construcción o edificación de inmuebles nuevos por administración o mandato, en que el ejecutor o constructor aporta solamente su trabajo personal y el que encarga la obra o construcción suministra los materiales;
- k) La construcción o edificación de inmuebles nuevos, convenidos por un precio alzado en los cuales los materiales principales son suministrados íntegra o mayoritariamente por el contratista;
- l) Comisión, mandato, consignación, de ventas en remate o celebrados con instituciones de subasta, ferias o bolsas;

m) Transporte o flete de carga, terrestre, aéreo y marítimo y de pasajeros, aéreo y marítimo;
y

n) Los prestados en el ejercicio liberal de profesiones universitarias y de contaduría pública o servicios independientes no subordinados, prestados por quienes ejercen personalmente profesiones u oficios que requieren o no título o licencia para su ejercicio, ya se trate de personas naturales o jurídicas constituidas por aquellos. Para los efectos de esta ley, se considera profesión liberal la función del notariado.

o) El arrendamiento, subarrendamiento, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones de servicios similares.

p) El pago de dietas o cualquier otro emolumento de igual o similar naturaleza. No se encuentran comprendidos las dietas por servicios regidos por la legislación laboral y los prestados por los empleados y funcionarios públicos, municipales y de instituciones autónomas.

q) El pago de membresías, cuotas, o cualquier otra forma de pago de similar naturaleza que genere una contraprestación del uso, goce o disfrute de bienes o servicios, indistintamente la manera en que se reciban.

Se asimila a prestaciones de servicios los reintegros o reembolso de gastos, los cuales se gravarán con el presente impuesto al momento de su pago. No se encuentran comprendidos en esta disposición los reintegros o reembolso de gastos en concepto de seguros, alimentación y viáticos que reciban los trabajadores; así como aquellos reintegros o reembolsos que cumplan la excepción establecida en el artículo 51 literal a) de la presente ley, siempre que el mandatario no se hubiere deducido créditos fiscales en relación con dichas sumas.

Notas

- Se entenderá por precio alzado a:

Cuando quién presta el servicio, incluye en el precio todos los materiales, servicios y equipos necesarios para realizar la instalación o confección de la obra que se le ha encomendado.

- Comisión:

Es el contrato en el cual el comisionista ejecuta en nombre propio, pero por cuenta ajena, mandato para ejecutar actos de comercio, actuando como agente intermediario entre el comitente y los terceros.

- Mandato.

Es el contrato por medio del cual el mandatario se encarga de realizar actos de comercio por cuenta y a nombre del mandante.

- Consignación.

Es el contrato en el cual una parte llamada consignante, entrega a otra parte llamada consignatario, bienes muebles o mercancías para que sean vendidas a su nombre y al cabo de cierto periodo, este le pague el precio o le devuelva los bienes o mercancías.

Momento en que se Causa el Impuesto.

Artículo 18.- Las prestaciones de servicios como hecho generador del impuesto se entienden ocurridas y causado el impuesto, según cuál circunstancia de las señaladas a continuación ocurra primero:

- a) Cuando se emita alguno de los documentos señalados en los artículos 97 y 100 de la ley;
- b) Cuando se dé término a la prestación;
- c) Cuando se entregue el bien objeto del servicio en arrendamiento, subarrendamiento, uso o goce;
- d) Cuando se entregue o ponga a disposición el bien o la obra, si la prestación incluye la entrega o transferencia de un bien o ejecución de una obra; y

e) Cuando se pague totalmente el valor de la contraprestación o precio convenido, o por cada pago parcial del mismo, según sea el caso; se acredite en cuenta o se ponga a disposición del prestador de los servicios, ya sea en forma total o parcial, aunque sea con anticipación a la prestación de ellos.

En la prestación de servicios permanentes, regulares, continuos o en los suministros de servicios periódicos, el impuesto se causa al momento de emitirse cualquiera de los documentos señalados en el Art. 97 de esta ley o al término de cada período establecido para el pago, según cual hecho acontezca primero, independientemente de la fecha de pago del servicio.

Notas

- El impuesto se considera causado cuando se emita la factura o Comprobante de Crédito Fiscal.
- Cuando se finaliza la prestación del servicio.
- En el caso de arrendamiento, cuando le bien objeto de arrendamiento se entregue.
- Cuando se entregue el bien u obra.
- Cuando se realicen pagos parciales por la contraprestación o el precio total, según lo convenido.

Territorialidad de los Servicios.

Artículo 19.- Las prestaciones de servicios constituirán hechos generadores del impuesto cuando ellos se presten directamente en el país, no obstante que los respectivos actos, convenciones o contratos se hayan perfeccionado fuera de él, y cualquiera que sea el lugar en que se pague o se perciba la remuneración.

Se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional, cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en el país.

Si los servicios se prestan parcialmente en el país, sólo se causará el impuesto que corresponda a la parte de los servicios prestados en él. Pero se causará el total del impuesto cuando los servicios son prestados en el país, aunque no sean exclusivamente utilizados en él, como por ejemplo cuando ellos se relacionan con bienes, transportes o cargas en tránsito.

Los servicios de transporte procedentes del exterior que hayan sido gravados con el impuesto establecido en esta ley, al ser adicionados a la base imponible de la importación liquidada por la Dirección General de Aduanas, de acuerdo a lo establecido en el artículo 48 literal g) de esta ley; no serán gravados nuevamente con el referido impuesto.

6.4.3 Sujetos Del Impuesto.

Artículo 20.- Serán sujetos pasivos o deudores del impuesto, sea en calidad de contribuyentes o de responsables:

- a) Las personas naturales o jurídicas;
- b) Las sucesiones;
- c) Las sociedades nulas, irregulares o de hecho;
- d) Los fideicomisos; y
- e) Las asociaciones cooperativas.
- f) La unión de personas, socios, consorcios o cualquiera que fuere su denominación.

Igual calidad tendrán las instituciones, organismos y empresas de propiedad del Gobierno Central y de instituciones públicas descentralizadas o autónomas, cuando realicen los hechos previstos en esta ley, no obstante que las leyes por las cuales se rigen las hayan eximido de toda clase de contribuciones o impuestos; salvo cuando realicen actividades bursátiles.

Asume la calidad de sujeto pasivo, quien actúa a su propio nombre, sea por cuenta

propia o por cuenta de un tercero.

Cuando se actúa a nombre de un tercero, asumirá la calidad de sujeto pasivo el tercero representado o mandante.

Por los sujetos que carecen de personalidad jurídica, actuarán sus integrantes, administradores o representantes, sin perjuicio de lo dispuesto en la ley.

}Notas

Cabe mencionar que existen básicamente dos sujetos del impuesto que son el sujeto activo que se sabe por excelencia el Estado y el sujeto pasivo, según el código tributario Se considera sujeto pasivo, el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable. A continuación explicaremos cada literal que tipifica los sujetos pasivos deudores del impuesto al valor agregado.

Según el artículo 52 del código civil, las personas son naturales o jurídicas. Son personas naturales todos los individuos de la especie humana, cualquiera que sea su edad, sexo, estirpe o condición. Son personas jurídicas las personas ficticias capaces de ejercer derechos y contraer obligaciones y ser representadas judicial o extrajudicialmente

La sucesión es la transmisión de los bienes, derechos y obligaciones, que constituye la herencia, los cuales son heredados a los sucesores desde el momento de la muerte de una persona. Esta puede ser: - Inter Vivos: es la transmisión patrimonial que se transmite en vida, Ej. Compra venta, permuta, etc. - Mortis Causa: relación muerte causante, que implica la transmisión de la masa hereditaria a los herederos.²⁷

Son sociedades nulas o irregulares, aquellas sociedades que adolecen en su contacto social o de irregularidad en su funcionamiento; se trata de una serie de casos de la naturaleza jurídica diversa, pero que todas tienen en común la circunstancia de que acarrearán la disolución forzosa de la sociedad.

²⁷ <http://www.elprisma.com/apuntes/derecho/sucesiones/>

Son sociedades nulas aquellas cuyo contrato social adolece de vicios que acarrear su nulidad. Desde luego, el contrato social también puede ser inexistente, siguiendo los lineamientos generales de la teoría civil de la inexistencia y la nulidad.

Son sociedades irregulares aquellas cuyo contrato es válido, pero cuyo funcionamiento, contrario a las normas legales, las convierte en un peligro para el público contratante. En virtud de la protección que el estado debe al público, cuando se produce esta situación, la sociedad queda sujeta a una regulación especial que comprende la liquidación forzosa de la misma.²⁸

Se conoce como sociedad de hecho (SH) a aquella agrupación que no está constituida bajo ningún tipo en particular y que no tiene una instrumentación. Se trata, por lo tanto, de una unión de facto entre dos o más personas para explotar de manera común una actividad comercial. Las sociedades de hecho tienen capacidad limitada (no pueden registrar bienes muebles e inmuebles a su nombre) y existencia precaria (cualquiera de los socios puede pedir la disolución en cualquier momento). Cabe destacar que la sociedad de hecho se suele concretar de palabra ya que los contratos no son un requisito indispensable para su formación. Una sociedad de hecho, por otra parte, no tiene estatuto, lo que facilita su creación. Otra ventaja es que, por lo general, aplican para un régimen tributario más económico en comparación a las sociedades anónimas o las sociedades de responsabilidad limitada.²⁹

Un fideicomiso o fidecomiso (del latín fideicommissum, a su vez de fides, "fe", y commissus, "comisión") es un contrato o convenio en virtud del cual una o más personas, llamada fideicomitente o también fiduciante, transmite bienes, cantidades de dinero o derechos, presentes o futuros, de su propiedad a otra persona (una persona física, llamada fiduciaria), para que ésta administre o invierta los bienes en beneficio propio o en beneficio de un tercero, llamado fideicomisario. Cabe señalar que, al momento de la creación del fideicomiso, ninguna de las partes es propietaria del bien objeto del fideicomiso. El fideicomiso es, por tanto, un contrato por el cual una persona destina ciertos bienes a un fin

²⁸ <http://jaimeramirezortega.blogspot.com/2011/03/sociedades-nulas-o-irregulares-y.html>

²⁹ <http://definicion.de/sociedad-de-hecho/>

lícito determinado, encomendando la realización de ese fin a una institución fiduciaria en todas las empresas.³⁰

Una asociación cooperativa; es una Asociación Autónoma de personas que se han unido voluntariamente para hacer frente a sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes por medio de una empresa de propiedad conjunta y democráticamente controlada. Es una empresa asociativa sin ánimo de lucro, que liga el trabajo de sus asociados y sus aportes económicos para la producción de bienes y ejecución de obras en beneficios de sus miembros.³¹

Para efectos tributarios, se entenderá por Unión de Personas, al agrupamiento de personas organizadas que realicen los hechos generadores contenidos en las leyes tributarias, cualquiera que fuere la modalidad contractual, asociativa y denominación, tales como Asocios, Consorcios, o Contratos de Participación. El agrupamiento de personas a que se refiere el párrafo anterior, deberán constar en Acuerdo de Unión previamente celebrado mediante escritura pública, en la cual deberá nombrarse representante, debiendo presentar dicha escritura a la Administración Tributaria al momento de su inscripción.

El sujeto pasivo surgido mediante el acuerdo citado, deberá anteponer a su denominación la expresión “UDP” en todos los actos que realice y en toda la documentación o escritos que tramite ante la Administración Tributaria.

Ejemplos:

- **Ejemplo 1** Una persona natural es Sr. Juan Pérez, y una persona jurídica es LAKY S.A. de C.V.
- **Ejemplo 2** Sucesión; El Sr. Josep Tomatoes falleció recientemente y estableció en su testamento dejar su casa que era lo único que tenía a su hijo Josep Tomatoes Jr, quien además era su único familiar, a lo cual Josep Tomatoes Jr acepta la herencia haciendo todas la diligencias pertinentes y así sucede a su padre en la posesión de la casa.

³⁰ <http://es.wikipedia.org/wiki/Fideicomiso>

³¹ http://www.insafocoop.gob.sv/index.php?option=com_content&view=article&id=82&Itemid=140

- **Ejemplo 3** Las sociedades nulas son aquellas que están en proceso de inscripción en el registro de comercio y cuya inscripción se ha retrasado por el hecho de no cumplir con uno o varios requisitos para su inscripción, las sociedades irregulares son aquellas que se dedican a un actividad ilícita por ejemplo a la venta de sustancias no controladas o venta de drogas y las sociedades de hecho son aquellas sociedades que tienen un fin lícito pero no existe una escritura de constitución y su constitución es solo de palabras y están operando.

- **Ejemplo 4** Juan, soltero y de avanzada edad, quiere dejar como heredero a su sobrino Pedro. El joven, de 21 años de edad, quiere ser escultor, y no sabe nada de negocios. Su tío teme que, de recibir los bienes desde muy joven, por su inexperiencia y también falta de conocimientos o de interés, pueda llegar a perder todo en manos de personas inescrupulosas, o simplemente por mala administración. Pero sabe que su amigo de toda la vida, José, Contador Público, es una persona hábil para los negocios y la administración, y de una honradez a carta cabal. Pero, debido también a la edad de José teme que, en caso de que muera, no haya quién administre. Por lo tanto, Juan otorga un testamento, estableciendo que, a su muerte, la propiedad fiduciaria del valioso inmueble del que es titular, y de cuya renta vive, pase a manos de su amigo José con la condición de que éste lo administre, hasta que su sobrino Pedro tenga 30 años, momento en que le transferirá el dominio pleno (asumamos que Juan supone que, a los 30 años, Pedro gozará de la madurez suficiente para administrar los bienes). Juan también dispone que José administre y, como es su amigo, cobre un porcentaje de las rentas netas obtenidas, y una gratificación al momento de transferir el inmueble a su sobrino. Para el caso de que llegara a fallecer José antes de que Pedro cumpla los 30 años, Juan elige a un "fiduciario sustituto" (en este caso, un escribano de su confianza). También establece que, si falleciera su sobrino, las rentas de la administración se entregarán al Hospital de Niños por diez años, momento en que se transferirá el dominio a la Asociación cooperadora de dicho hospital, para que venda la propiedad, y construya un pabellón que llevará el nombre de Juan.

- **Ejemplo 5** Asociación Cooperativa De Producción Agropecuaria, Hacienda La Carrera, De Responsabilidad Limitada es una asociación cooperativa que se dedica al cultivo de la caña de azúcar.

6.4.4 Contribuyentes Del Impuesto.

A continuación se especifica quienes serán contribuyentes en cada uno de los hechos generadores.

Transferencia Y Retiro De Bienes

Artículo 22.- Son contribuyentes del impuesto quienes en carácter de productores, comerciantes mayoristas o al por menor, o en cualesquiera otras calidades realizan dentro de su giro o actividad en forma habitual, por si mismos o a través de mandatarios a su nombre, ventas u otras operaciones que signifiquen la transferencia onerosa del dominio de los respectivos bienes muebles corporales, nuevos o usados, de conformidad a lo establecido en los Capítulos I y II del Título I de esta ley, respectivamente. Así mismo serán contribuyentes quienes transfieran materias primas o insumos que no fueron utilizados en el proceso productivo.

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

Importaciones E Internaciones

Artículo 23.- Son contribuyentes del impuesto quienes, en forma habitual o no, realicen importaciones o internaciones definitivas de bienes muebles corporales o de servicios, según lo establecido en el Capítulo III del Título I de esta ley.

Prestaciones Y Autoconsumo De Servicios

Artículo 24.- Son contribuyentes del impuesto los sujetos que en forma habitual y onerosa prestan los respectivos servicios, de conformidad a lo dispuesto en el capítulo IV del Título I de esta ley.

Calificación De La Habitualidad

Artículo 25.- Se faculta a la Dirección General para calificar el factor habitualidad del contribuyente, considerando la naturaleza, cantidad y frecuencia con que realice las respectivas operaciones y, en su caso, si el ánimo al adquirir los bienes muebles corporales fue destinarlos a su uso, consumo o para la reventa.

Se presume de derecho que existe habitualidad en la realización de los hechos que constituyen el objeto social o el giro o actividad principal del contribuyente. Igual presunción de derecho existirá respecto de los comerciantes que realicen actos de comercio contemplados en el Código de Comercio.

La calificación de habitualidad por la Dirección General admitirá prueba en contrario por parte del contribuyente, si éste recurriere en contra de la determinación del impuesto; pero no la admiten las referidas presunciones de derecho.

Responsabilidad De Matriz Y Sucursales

Artículo 26.- Cuando el contribuyente realice sus actividades a través de una casa matriz local con sucursales o agencias, la capacidad y responsabilidad como contribuyente estará radicada en la casa matriz.

Asociación De Sujetos Pasivos

Artículo 27.- En el caso de agrupamiento de sujetos pasivos señalados en el Art. 20 de esta ley, organizados para un negocio u operación específica o particular, cuando no tiene una personalidad jurídica propia, el responsable del cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales es el representante o administrador y a falta de éstos actuarán los asociados, partícipes, o sus integrantes, quienes responden solidariamente de las deudas tributarias del agrupamiento.

Notas

El contribuyente es aquella persona física o jurídica con derechos y obligaciones, frente a un ente público, derivados de los tributos. Es quien está obligado a soportar

patrimonialmente el pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales), con el fin de financiar al Estado³².

Una transferencia es a título oneroso si existe un acto o negocio jurídico realizado entre dos o más partes que supone la realización de contraprestaciones recíprocas, en principio equivalentes, la cual se opone a lucrativo es decir aquello que es beneficioso, provechoso, que genera utilidad o ganancia.³³

La palabra habitual o habitualidad hacen referencia a algo que se hace a menudo, reiteradas veces, o que es frecuente, tributariamente hablando y en el contexto de los artículos anteriores se refiere a la frecuencia con que se transfieren bienes muebles o se prestan servicios que constituyen la actividad principal del contribuyente, la cual será calificada por la DGII.

Una matriz es empresa principal de la que dependen otras empresas llamadas filiales o sucursales. Sucursal es un establecimiento de comercio (llámese tienda, almacén, fábrica, bodega, planta industrial, factoría, etc.) abierto por una sociedad, dentro o fuera de su domicilio principal para el desarrollo de sus actividades o parte de ellas.³⁴

Una asociación de sujetos pasivos es una unión de dos o más figuras de sujetos pasivos listadas en el artículo 20 de la ley de IVA.

6.4.5 Inclusión Y Exclusión Como Contribuyentes Del Impuesto.

Exclusión Como Contribuyentes Por Volumen De Ventas Y Total Activo

Artículo 28.- Estarán excluidos de la calidad de contribuyentes, quienes hayan efectuado transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios, gravadas y exentas, en los doce meses anteriores por un monto menor a cincuenta mil colones y cuando el total de su activo sea inferior a veinte mil colones.

³² <http://es.wikipedia.org/wiki/Contribuyente>

³³ <http://www.economia48.com/spa/d/titulo-oneroso/titulo-oneroso.htm>

³⁴ www.gerencie.com/sucursales-comerciales.html - Colombia

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

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

Iniciación De Actividades

Artículo 29.- Quienes inicien actividades estarán excluidos de la calidad de contribuyentes del impuesto, siempre que su activo total inicial sea inferior a veinte mil colones; esta exclusión no será aplicable en los casos de importaciones e internaciones.

Opción Por La Calidad De Contribuyente

Artículo 30.- Los sujetos comprendidos en las disposiciones precedentes, podrán optar por asumir la calidad de contribuyentes del impuesto, previo cumplimiento de los requisitos que se establezcan por la Dirección General.

El ingreso voluntario como contribuyente del impuesto operará a partir del primero de enero del año calendario siguiente; la Dirección General podrá autorizar el ingreso en cualquier tiempo.

Inexistencia De Crédito Fiscal

Artículo 31.- Respecto de quienes se encuentran excluidos como contribuyentes del impuesto, las cantidades que se les recarguen a título del impuesto en los comprobantes de crédito fiscal por adquisición de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios y, el impuesto que paguen en las importaciones e internaciones de bienes y servicios, no constituirá para ellos crédito fiscal deducible, en los términos dispuestos en el artículo 65 de esta ley. Asimismo, en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios que ellos realicen a terceros, no trasladarán por concepto del

impuesto ningún crédito fiscal deducible por éstos.

No Inclusión De Recargo Por Impuesto

Artículo 32.- En las facturas o documentos equivalentes que emitan los excluidos como contribuyentes del impuesto, deberán consignar el precio de la operación, sin ningún recargo a título del presente impuesto.

Notas

¿Quiénes están obligados a Inscribirse como contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a las Prestaciones de Servicios?

TABLA RESUMEN.

CONTRIBUYENTES IVA.	
* POR VOLUMEN DE VENTAS	<ul style="list-style-type: none">- Ventas exentas y gravadas, durante los 12 meses anteriores \geq a \$ 5,714.29- Si las ventas exentas y gravadas, en algún momento del año son \geq a \$ 5,714.29
* POR TOTAL DE ACTIVO.	<ul style="list-style-type: none">- Aquellos cuyo activo total sea \geq a \$ 2,285.71- Quienes inician actividades y cuyo activo total sea \geq a \$ 2,285.71
* OTROS OBLIGADOS.	<ul style="list-style-type: none">- Sociedades importadoras, y demás que tengan mas de un local y en conjunto cumplan con las ventas \geq a \$ 5,714.29 o activo total \geq a \$ 2,285.71- Sociedades importadoras e

internadoras que inician actividades.

× QUIENES OPTEN VOLUNTARIAMENTE POR INSCRIBIRSE EN REGISTRO DE CONTRIBUYENTES IVA Y ADOPTAR DICHA CALIDAD.

NOTA: Se esta obligado a inscribirse como contribuyente IVA, si califica en uno de los anteriores criterios.

¿Cuáles son los requisitos para inscribirse como contribuyentes?

Personas jurídica:

Inscripción en NIT e IVA

- Llenar formulario F-210 en todas sus partes o en caso de comparecer personalmente el Representante Legal o Apoderado, el mismo le será completado por la persona que le atienda, a través de formulario automático.
- Presentar fotocopia legible y original (para confrontarse) o en su defecto entregar una fotocopia certificada de la Escritura de Constitución de la Sociedad inscrita en el Registro de Comercio.
- Comparecer personalmente el Representante Legal o Apoderado con DUI o pasaporte (en caso de ser extranjero), credencial vigente inscrita en el Registro de Comercio, o poder (especial, general, judicial o administrativo) en el que se señale el trámite específico a efectuar en el Ministerio de Hacienda e inscrito el referido documento en el Registro de Comercio a excepción del poder especial, toda la documentación relacionada deberá presentarse en original y fotocopia (para confrontarse) o en su defecto entregar una fotocopia certificada.
- En caso que no comparezca el representante legal o apoderado, estos deben firmar el formulario F-210 y anexar autorización autenticada donde se indique el número de folio del formulario antes referido, nombre y número de DUI de la persona que

realizará el trámite y la gestión específica a realizar en el Ministerio de Hacienda, debiendo presentar original y fotocopia o fotocopia certificada de DUI o pasaporte (extranjeros), de Representante Legal, del Apoderado y de la persona autorizada para efectuar el trámite y documentos especificados en numerales 2 y 3.

- Presentar comprobante de pago de NIT (\$1.25).

Modificaciones de datos básicos del registro o reposiciones de tarjetas NIT o IVA.

- Presentar fotocopia legible y original (para confrontarse) o en su defecto entregar una fotocopia certificada de las Escritura de Constitución y Modificación de la Sociedad inscritas en el Registro de Comercio.
- Llenar formulario F-210 en todas sus partes o en caso de comparecer personalmente el Representante Legal o Apoderado, el mismo le será completado por la persona que le atiende, a través de formulario automático. Comparecer personalmente el Representante Legal o Apoderado con DUI o pasaporte (en caso de ser extranjero), credencial vigente inscrita en el Registro de Comercio, o poder (especial, general, judicial o administrativo) en el que se señale el trámite específico a efectuar en el Ministerio de Hacienda e inscrito el referido documento en el Registro de Comercio a excepción del poder especial, toda la documentación relacionada deberá presentarse en original y fotocopia (para confrontarse) o en su defecto entregar una fotocopia certificada.
- Entregar original de tarjeta de NRC (en caso de modificación de razón social, giro o dirección de casa matriz).
- En caso que no comparezca el Representante Legal o Apoderado, estos deben firmar el formulario F-210 y anexar autorización autenticada donde se indique el número de folio del formulario antes referido, nombre y número de DUI de la persona que realizará el trámite y la gestión específica a realizar en el Ministerio de Hacienda, debiendo presentar original y fotocopia o fotocopia certificada de DUI o pasaporte (extranjeros), de representante legal, del apoderado y de la persona autorizada para efectuar el trámite y documentos especificados anteriormente.

- En caso de pérdida de la tarjeta de NRC, deberá informarlo por escrito.
- Presentar comprobante de derecho de pago de reposición de NIT (\$3.74).
- En el caso de detectar NIT duplicados, estos serán atendidos en el Área, en donde se determinará la documentación y requisitos que debe presentar el contribuyente.³⁵

Personas naturales:

Inscripción

1. En caso de comparecer personalmente el contribuyente, presentar formulario F-210, anexando original y fotocopia legible del DUI para confrontar, el formulario le será completado por la persona que le atienda, a través de formulario automático; En caso que no comparezca personalmente, sino a través de persona autorizada, representante legal o apoderado, estos deben firmar el formulario F-210 y anexar autorización autenticada donde se indique el número de folio del formulario antes referido, nombre y número de DUI de la persona que realizará el trámite y la gestión específica a realizar en el Ministerio de Hacienda, debiendo presentar original y fotocopia o fotocopia certificada de DUI o pasaporte (extranjeros), de representante legal o apoderado y de la persona autorizada para efectuar el trámite, en el caso de representantes legales y apoderados, deben presentar además fotocopia legible y original (para confrontarse) o en su defecto entregar una fotocopia certificada del documento que acredita la personería con que actúa.
2. Fotocopia simple y legible del Contrato de arrendamiento de local (si no es propio y si aplica al sector).
3. Fotocopia simple y legible de Recibos de agua o luz o teléfono que confirmen las direcciones de casa matriz y notificaciones a consignar en F-210.
4. Balance inicial con activo mínimo de \$2,286.00 elaborado de acuerdo a las disposiciones establecidas en el art. 437 del Código de Comercio: activo menor de

³⁵http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Servicios/Guia?_piref476_2099380_476_2084258_2084258.grupo=1&_piref476_2099380_476_2084258_2084258.task=detail&_piref476_2099380_476_2084258_2084258.contexto=1&_piref476_2099380_476_2084258_2084258.servicio=443

\$11,428.57 firmado por contribuyente; activo mayor de \$11,428.57 firmado por contribuyente y contador.

5. Fotocopia simple y legible de Carta de compra/venta de reses emitida por Alcaldía Municipal (sector ganadero).
6. Fotocopia simple y legible de Contrato de compra/venta de cosecha (sector agrícola).

Sector servicios

1. Fotocopia simple y legible del Contrato de arrendamiento de local (si no es propio y si aplica)
2. Fotocopia simple y legible de Recibos de agua o luz o teléfono que confirmen las direcciones de casa matriz y notificaciones a consignar en F-210.
3. Contrato de trabajo, constancia o carta de clientes que solicitan el servicio en la que se especifique: clase de servicio, NIT y NRC de quien solicita los servicios y el monto mensual a percibir (las cartas deben ser firmadas por los propietarios de los negocios o por Representante Legal en caso de personas jurídicas).
4. Balance inicial con activo mínimo de \$2,286.00 elaborado de acuerdo a las disposiciones establecidas en el art. 437 del código de comercio: activo menor de \$11,428.57 firmado por contribuyente; activo mayor de \$11,428.57 firmado por contribuyente y contador. (*)
(*) Cuando no cumpla con el requisito 3 deberá solicitarse el requisito 4

Profesionales

1. Fotocopia simple y legible de título profesional extendido por Universidad. Si es título emitido en el extranjero debe estar convalidado en el Ministerio de Educación.
2. La actividad económica a colocar en el F-210 debe ser relacionada con la profesión del título universitario.
3. Fotocopia simple y legible de Recibos de agua o luz o teléfono que comprueben las direcciones de casa matriz y notificaciones a consignar en F-210.

Servicios de encomienda

- i. Presentar original y fotocopia simple y legible de la fianza de cumplimiento entre Aseguradora y Gestor de Encomienda.
- ii. Visa vigente
- iii. Tarjeta de circulación del vehículo o documento de compra venta del vehículo (si la tarjeta de circulación no está a su nombre), o contrato de arrendamiento del vehículo si aplica (no indispensable).
- iv. Fotocopia simple y legible de Recibos de agua o luz o teléfono que confirmen las direcciones de casa matriz y notificaciones a consignar en F-210.

Transporte

- I. Original y Fotocopia simple y legible de Tarjeta de circulación del vehículo o documento de compra venta (si la tarjeta de circulación no está a su nombre), o contrato de arrendamiento del vehículo, si aplica.
- II. Contrato de trabajo, constancia o carta de clientes que solicitan el servicio en la que se especifique: clase de servicio, NIT y NRC del contratante, y el monto mensual a percibir (las cartas deben ser firmadas por los propietarios de los negocios o por Representante Legal en caso de personas jurídicas.
- III. Fotocopia simple y legible de Recibos de agua o luz o teléfono que confirmen las direcciones de casa matriz y notificaciones a consignar en F-210.
Nota: Durante el proceso de verificación puede ser requerida documentación e información adicional según el caso.

Modificación de datos en el registro, y/o reposición de tarjeta de IVA.

- a) En caso de modificación de nombres, apellidos, giro o dirección de casa matriz, entregara tarjetas originales de NRC (solo en los dos primeros casos, debiendo además efectuar el cambio correspondiente para NIT).

- b) En caso que no comparezca personalmente el contribuyente, debe llenar completamente y firmar el F-210, anexas: autorización autenticada por notario para la persona que realice el trámite identificándola con su DUI, relacionando el número de folio del referido formulario y la gestión específica a realizar en el Ministerio de Hacienda; fotocopia simple y legible de DUI del contribuyente y de la persona que realiza el trámite.

En caso que comparezca el Apoderado debe estar acreditado ante esta Dirección General o en caso contrario deberá presentar original o fotocopia certificada del poder en el que se señale el trámite específico a efectuar en el Ministerio de Hacienda, fotocopia de DUI del contribuyente y del apoderado.

- c) En caso de pérdida de la tarjeta de NRC, deberá informarlo por escrito.³⁶

Ejemplo General

La sociedad Corporación Otoño S.A De C.V, inicia operaciones dedicándose a la venta de repuestos importados, la sociedad cuenta con un local donde se ubicara la casa matriz y dos locales mas para la sucursal 1 y 2, cada local esta valorado en \$7,000. Mercadería aportada por sus accionistas por valor de \$12,000 y efectivo por \$5,000. Los miembros de la sociedad se plantean las siguientes interrogantes:

¿Están obligados a inscribirse en el registro de contribuyentes IVA? Esto porque alguien les afirmo que estaban obligados a hacerlo.

Solución:

Si están obligados a inscribirse en el Registro de Contribuyentes del Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestaciones de Servicios, por las razones que se expresan a continuación del caso en particular:

- Es una Sociedad importadora. Art. 28 Inc. 3ro ley de IVA.

36

http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Servicios/Guia?_piref476_2099380_476_2084258_2084258.task=detail&_piref476_2099380_476_2084258_2084258.servicio=444

- Su activo total inicial supera los \$2,285.71. Art. 29 ley de IVA.
- Inicia sus operaciones con mas de un local y en conjunto superan los \$2285.71 de activo. Art. 28 Inc. 3ro ley de IVA.

Pero bastaría con uno de los criterios anteriores para que Corporación Otoño S.A. de C.V. estuviese obligada a inscribirse como contribuyente IVA.

6.4.6 Exenciones, Base Imponible y la Tasa del Impuesto.

6.4.6.1 Exenciones

6.4.6.1.1 Transferencias De Bienes Corporales Exentas.

DEROGADO.

6.4.6.1.2 Importaciones E Internaciones Exentas.

Entiéndase por exención de impuesto la liberación de una persona, física o moral por disposición legal de la obligación de pagar contribuciones al Estado; o, la dispensa legal de la obligación tributaria sustantiva.

Importaciones E Internaciones

Artículo 45.- Estarán exentas del impuesto las siguientes importaciones e internaciones definitivas:

- a) DEROGADA;
- b) Las efectuadas por las representaciones diplomáticas y consulares de naciones extranjeras y los agentes de las mismas acreditados en el país, de acuerdo con los convenios internacionales suscritos y aprobados por El Salvador y sujeto a condición de reciprocidad;
- c) Las efectuadas por instituciones u organismos internacionales a que pertenezca El Salvador y por sus funcionarios, cuando procediere de acuerdo con los convenios

internacionales suscritos por El Salvador;

- d) De bienes que efectuados por pasajeros, tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, cuando estén bajo régimen de equipaje de viajero y tales especies se encuentren exoneradas de derechos de aduanas;
- e) De bienes donados desde el extranjero a las entidades a que se refiere el artículo 6 literal c) inciso segundo de la Ley de Impuesto sobre la Renta, calificadas previamente según lo dispone dicho artículo;
- f) Donaciones de acuerdo a convenios celebrados por El Salvador; y
- g) Las efectuadas por los Municipios, cuando los bienes importados o internados, sean para obras o beneficio directo de la respectiva comunidad.
- h) De maquinaria efectuada por los sujetos pasivos debidamente inscritos en el Registro de Contribuyentes del Impuesto, destinada a su activo fijo para ser utilizada directamente en la producción de bienes y servicios no contemplados en los artículos 44 y 46 ni los exceptuados en el Art. 174 de esta Ley.

Para poder gozar de esta exención, el contribuyente deberá registrar los bienes específicos que se importarán, en un registro que llevará la Dirección General, por lo menos con 30 días de antelación a la fecha en que ella tenga lugar.

La Dirección General establecerá los requisitos, documentación y procedimientos necesarios para registrar dichos bienes.

El precio al que se registrarán los bienes importados será el vigente a nivel internacional a la fecha de la importación definitiva, el cual estará sujeto a fiscalización.

- i) Autobuses, microbuses y vehículos de alquiler dedicados al transporte público de pasajeros. Estos dos últimos deberán reunir las características necesarias que, para efectos de su distinción, señale el Reglamento. Asimismo, en cuanto a la propiedad sobre éstos, únicamente podrán ser transferidos hasta después de cinco años de la legalización de la internación y permisos de circulación

correspondiente.

La exención establecida en el literal h) de la presente disposición, estará sujeta a lo regulado en el artículo 167-A de esta ley.

Notas

El literal “b” del artículo hace mención a las importaciones e internaciones hechas por los representantes diplomáticos y consulares de naciones extranjeras y los agentes de las mismas acreditados en el país, de acuerdo con los convenios internacionales suscritos y aprobados por El Salvador y sujeto a condición de reciprocidad; A nivel político o gubernamental, la reciprocidad está asociada al trato que las autoridades otorgan a un país extranjero de acuerdo a las condiciones ofrecidas por éste. Existe la reciprocidad en las relaciones diplomáticas (para regular las condiciones de ingresos de los visitantes, documentación requerida, etc.) y en las relaciones comerciales (aranceles o concesiones de acuerdo a lo concedido por la nación extranjera).

Igualmente en el literal “c” se exceptúan a las instituciones internacionales u organismos internacionales a que pertenezca El Salvador y por sus funcionarios, siempre y cuando exista un convenio internacional suscrito.

En el caso del literal “d” la interpretación auténtica según Decreto Legislativo N° 820, del 23 de febrero de 1994, publicado en el D.O. N° 54, Tomo 322, del 17 de marzo de 1994, en su artículo 1 establece: Interpretase auténticamente en el literal d) del Art. 45 de la Ley de Impuestos a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, la frase "régimen de equipaje de viajero", en el sentido de que tal expresión hace referencia únicamente a la figura jurídica del equipaje de viajero y no al régimen jurídico contenido en la Ley de Equipaje de viajeros procedentes del exterior; en consecuencia, los bienes que gozan de la exención señalada en el citado artículo, son 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; por lo que en ningún caso podrán considerarse incluidos en dicha figura los vehículos automotores.

Las entidades referentes al literal “e” son Las corporaciones y fundaciones de derecho público y las corporaciones y fundaciones de utilidad pública; Se consideran de utilidad pública las corporaciones y fundaciones no lucrativas, constituidas con fines de asistencia social, fomento de construcción de caminos, caridad, beneficencia, educación e instrucción, culturales, científicos, literarios, artísticos, políticos, gremiales, profesionales, sindicales y deportivos siempre que los ingresos que obtengan y su patrimonio se destinen exclusivamente a los fines de la institución y en ningún caso se distribuyan directa o indirectamente entre los miembros que las integran; como lo establece el artículo 6 de la ley de impuesto sobre la renta.

El literal “g” exceptúa todas las importaciones o internaciones hechas por las Municipalidades siempre y cuando dichos bienes o servicios estén destinados a mejorar la calidad de vida de los habitantes de dicho Municipio; esto también es regulado en el Código Municipal en TITULO VIII DE LAS EXENCIONES Y BENEFICIOS, CAPITULO ÚNICO, Art. 112: Los municipios gozarán de:

- a) Exención de toda clase de impuestos, tasas, derechos y demás contribuciones fiscales establecidos o que se establezcan;
- b) Franquicia para la importación de maquinaria, equipo, materiales de construcción, útiles y demás elementos necesarios para la instalación y mantenimiento de sus oficinas, planteles, dependencias y servicios. La importación de los efectos amparados por esta franquicia se llevará a cabo con sujeción a las leyes vigentes en la materia y comprende la liberación de derechos y gastos que cause la visación de los documentos exigibles para el registro aduanal.

Requisitos para la Exención Del IVA Por Importación De Maquinaria.

Presentar el formulario F-16 completándolo a máquina tanto el original como las copias, no se admiten tachaduras ni enmendaduras.

Presentar escrito dirigido al Director General de Impuestos Internos, describiendo el proceso de producción en el cual se utilizará la maquinaria, asimismo deberá expresarse

que el uso de la maquinaria sea exclusivamente para producir bienes y servicios gravados, además debe manifestarse que la maquinaria servirá para incentivar la reconversión industrial y que dicha maquinaria será destinada a formar parte de su activo fijo.

- 1) Presentar Copia de Factura pro forma de compra de la maquinaria.
- 2) Presentar lámina ilustrativa de la maquinaria a importar.
- 3) Presentar el formulario F-16 por lo menos 30 días antes de efectuar la importación.
- 4) El Representante Legal o Apoderado, deberán acreditar la calidad con la que actúan.
- 5) En caso de que el trámite no fuere presentado por el contribuyente, Representante Legal o Apoderado, deberá anexarse autorización autenticada por Notario para la persona que se designe para la realización de la diligencia.
- 6) El Representante Legal o Apoderado deberá anexar fotocopias de Documento Único de Identidad, pasaporte (sólo para extranjeros) y NIT.
- 7) Declaraciones de los últimos 6 períodos tributarios declarados de IVA.Ç
- 8) Tarjeta de Registro de Contribuyentes (NRC).

Nota: Durante el proceso de verificación puede ser requerida documentación e información adicional según el caso.

El párrafo último de este artículo hace mención de que esta exención estará sujeta lo regulado en el artículo 167-A de esta ley; dicho artículo forma parte del TITULO FINAL, DISPOSICIONES GENERALES Y TRANSITORIAS, DEROGATORIAS, VIGENCIA, CAPITULO II DISPOSICIONES TRANSITORIAS, el cual establece que: La exención establecida en el literal h) del artículo 45, quedará sin efecto a partir de la vigencia del instrumento legal que regule el régimen de políticas sectoriales.

En el citado instrumento se definirá de una manera explícita y categórica, la cesación de la exención contenida en el ya referido artículo 45 literal h) de esta ley.

El literal “i” hace referencia a la importación o internación de Autobuses, microbuses y vehículos de alquiler dedicados al transporte público de pasajeros; la LEY DE TRANSPORTE TERRESTRE, TRANSITO Y SEGURIDAD VIAL, CAPITULO VI: DEL TRANSPORTE COLECTIVO DE PASAJEROS establece:

Requisitos Para La Importación De Autobuses Y Microbuses En Proceso De Sustitución Exentos De IVA.

- 1) Poner a disposición de la Aduana el vehículo sujeto de importación, completando el Formulario de ARIVU con las características generales del vehículo.
- 2) Presentar la documentación de respaldo que ampara la propiedad del vehículo a sustituir, en caso de Cooperativa para comprobar el derecho de la línea, deberá presentar Escritura de Constitución donde aparezca como socio el importador, según el caso.
- 3) Tarjeta de Circulación y Permiso de Línea (en caso de no estar vigente el Permiso de Línea presentar Autorización del Vice Ministerio de Transporte por Sustitución de Unidad).
- 4) Declaración Jurada donde establezca las características del vehículo a sustituir y del vehículo a importar.
- 5) Presentar la documentación que respalda la propiedad del vehículo a importar:
 - a) Certificado de Título de Propiedad.
 - b) Bill Of Sale o Factura de Venta.
 - c) Documento de Transporte.
 - d) Documento de Tránsito.
 - e) NIT de Importador (si es primera importación que realiza).

Procedimiento General:

El procedimiento se puede realizar de dos formas: Personal o por medio de Agente Aduanal.

Trámite Personal:

1. Usuario pone a disposición de la Aduana el vehículo.

2. Usuario solicita en cubículo de Atención al Usuario ubicado Aduana Terrestre San Bartolo los formularios correspondientes, procede al llenado de los documentos y se le informa el funcionario de aduanas que efectuará la revisión del vehículo.
3. Funcionario de aduanas autorizado efectúa la revisión del vehículo, en base a las características registradas en el ARIVU, colocando firma en el documento.
4. Usuario presenta la documentación en la ventanilla al Oficial de Aduana para verificar validar la información, registra en el Sistema y procede a generar a selectividad.
5. Se remite al Contador Vista, quien procede a revisar documentación y si todo está conforme elabora e imprime la Declaración de Mercancías de Vehículos usados.
6. Contador Vista devuelve al Oficial de Aduana la Declaración de Mercancías para firma y sello, y la entrega a Encargado de Pases de Salida.
7. Encargado de Pases de Salida devuelve al usuario para que efectúe el pago de Derechos Arancelarios a la Importación (DAI) y anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA), en la institución bancaria respectiva.
8. Encargado de Pases de Salida recibe del Usuario la Declaración de Mercancías debidamente cancelada, y remite a Oficial de Aduana.
9. Oficial de Aduana imprime viñeta en Declaración de Mercancías y luego la remite al Contador Vista.
10. El Contador Vista liquida la Declaración de Mercancías en el Sistema, coloca su firma, sello de funcionario y sello de seguridad, traslada a encargado de Pases de Salida.
11. Encargado de Pases de Salida entrega al interesado un ejemplar de la Declaración de Mercancías, previo registro del nombre, firma y fecha de recibido en el ejemplar que queda en poder de la aduana

Trámite a través de Agente Aduanal:

1. Pone a disposición de la Aduana el vehículo.
2. Presenta la Declaración de Mercancías y anexos en la ventanilla al Oficial de Aduana para verificar y validar la información, registra en el Sistema y procede a generar selectividad, trasladando documentación al Contador Vista en caso que el Sistema genere inspección física.
3. Contador Vista efectúa la revisión del vehículo, en base a las características registradas en la Declaración de Mercancía, colocando firma en el documento.
4. Contador Vista, procede a revisar documentación y si todo está conforme liquida la Declaración de Mercancías en el Sistema, firma.

Coloca su sello de funcionario y sello de seguridad y traslada a Oficial Aduanero o encargado de Pases de Salida.

5. Oficial Aduanero o Encargado de Pases de Salida entrega al interesado un ejemplar de la Declaración de Mercancías, previo registro del nombre, firma y fecha de recibido en el ejemplar que queda en poder de la aduana.

Art. 27.- Para los efectos de esta Ley, entiéndase como vehículos destinados al transporte público de pasajeros a todos aquellos vehículos destinados al servicio de transporte colectivo de pasajeros, los cuales son:

- a) Autobuses del servicio público colectivo de pasajeros, institucional o privado;
- b) Microbuses del servicio público;
- c) Otros tipos de vehículos que cumplan los requisitos para la prestación de este servicio, según se indica en el Reglamento respectivo.

Art. 28.- Para los efectos de esta Ley se entiende como vehículos destinados al servicio de transporte selectivo de pasajeros únicamente a los taxis.

Excepcionalmente los pick-ups podrán ser considerados como medios de Transporte selectivo en los casos y con los requisitos que establezca el reglamento respectivo.

Art. 29.- Los vehículos que se dediquen al servicio colectivo y selectivo de pasajeros deberán de reunir los requisitos siguientes:

- a) Placas de identificación correspondiente al tipo de servicio;
- b) Tarjeta de circulación correspondiente al tipo de servicio;
- c) Ser conducido por persona debidamente autorizada; y,
- d) Tener el número de asientos de acuerdo a la capacidad de diseño del vehículo.

Como se puede observar los vehículos que serán utilizados como taxis, no se encuentran exentos; ya que, como dice el artículo 29 de la ley de transporte terrestre, tránsito y seguridad vial, antes mencionado, son vehículos destinados al transporte selectivo de pasajeros.

El literal “i” también hace énfasis que la propiedad de estos podrá ser transferida hasta después de cinco años de la legalización de la internación y permisos de circulación correspondiente.

6.4.6.1.3 Servicios Exentos.

Prestaciones De Servicios

Artículo 46.- Estarán exentos del impuesto los siguientes servicios:

- a) De salud, prestados por instituciones públicas e instituciones de utilidad pública, calificadas por la Dirección General;
- b) De arrendamiento, subarrendamiento o cesión del uso o goce temporal de

inmuebles destinados a viviendas para la habitación;

- c) Aquellos prestados en relación de dependencia regidos por la legislación laboral, y los prestados por los empleados públicos, municipales y de instituciones autónomas;
- d) De espectáculos públicos culturales calificados y autorizados por la Dirección General;
- e) Educativos y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares;

El beneficio a que alude el inciso anterior, comprenderá únicamente los valores que como contraprestación se paguen a instituciones educativas públicas o privadas autorizadas por el Ministerio de Educación.

- f) Operaciones de depósito, de otras formas de captación y de préstamos de dinero, en lo que se refiere al pago o devengo de intereses, realizadas por bancos o cualquier otra institución que se 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 autoridad competente 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 Dirección General de Impuestos Internos de acuerdo al artículo 6 de la ley que regula el referido Impuesto y que se dediquen a otorgar financiamiento.

En aquellos casos que se necesita calificación del Banco Central de Reserva, la Administración Tributaria y el citado banco, en conjunto elaborarán el instrumento necesario, que incluirá el procedimiento y requisitos que garantice el cumplimiento del propósito de la exención regulada en este literal.

- g) 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;

- h) De suministro de agua, y servicio de alcantarillado, prestados por instituciones públicas;
- i) De transporte público terrestre de pasajeros; y
- j) De seguros de personas, en lo que se refiere al pago de las primas; lo mismo que los reaseguros en general;
- k) Las cotizaciones aportadas por el patrono a las Administradoras de Fondos de Pensiones, en lo que respecta a las comisiones de administración de las cuentas de los trabajadores, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 literal b) de la Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones.
- l) Los negocios desarrollados por la Lotería Nacional de Beneficencia de conformidad a su Ley y reglamentación.

Notas

Tal como lo menciona el artículo anterior los servicios que estarán exentos del IVA son:

Los servicios de salud como lo establece el literal “a”, siempre y cuando sean prestados por instituciones públicas e instituciones de utilidad pública, tal es el caso de los hospitales nacionales; y, las instituciones de utilidad pública son como se dijo anteriormente, las corporaciones y fundaciones no lucrativas, constituidas con fines de asistencia social, fomento de construcción de caminos, caridad, beneficencia, educación e instrucción, culturales, científicos, literarios, artísticos, políticos, gremiales, profesionales, sindicales y deportivos.

Otro servicio exento de IVA es el de arrendamiento, subarrendamiento o cesión del uso o goce temporal de inmuebles, tal como lo establece el literal “b”, siempre y cuando estos inmuebles sean utilizados como vivienda por el arrendatario, caso contrario este servicio será gravable.

Los servicios a los que se refiere el literal “c” se comprende la exención a las cotizaciones que en concepto de seguridad social los trabajadores aportan a las instituciones establecidas para tal efecto, así como la comisión que, en concepto de pago por la administración de las cuentas individuales de ahorro para pensiones y del contrato de seguro de invalidez y sobrevivencia cobren las instituciones Administradoras de Fondos de Pensiones a cargo del trabajador.

El beneficio de la exención al que se refiere el literal “e” es a la matrícula y cuotas que se pagan en contraprestación a las instituciones educativas, sean públicas o privadas por el servicio de enseñanza, siempre y cuando estas estén autorizadas por el ministerio de educación.

En el caso que las instituciones vendan otros productos, tales como uniformes u otros artículos, estos si están gravados con dicho impuesto, siempre y cuando estos productos no estén exentos, tal es el caso de los libros.

La exención a la que se refiere el literal “f” es con respecto al pago o devengo de los intereses por operaciones de depósitos, de otras formas de captación y de préstamos hechas con los bancos u otras instituciones autorizadas por la Superintendencia del Sistema Financiero; así como también con otras instituciones financieras en el exterior previamente calificadas por el Banco Central de Reserva, y con corporaciones o instituciones de utilidad pública de las que habla el art. 6 de la ley de renta, que se dediquen a otorgar financiamiento.



INSTITUCIONES DOMICILIADAS EN EL EXTERIOR CALIFICADAS - AÑO 2011

EN EL CONTEXTO DEL ARTÍCULO 46, LITERAL F) DE LA LEY DEL IVA

Nº.	INSTITUCIÓN FINANCIERA	DOMICILIO	FECHA DE CALIFICACIÓN
1	BAC FLORIDA BANK	MIAMI, FLORIDA USA	17/01/2011
2	BANCO ALIADO, S.A.	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	17/01/2011
3	BANCO GENERAL, S.A.	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	17/01/2011
4	BANCO INDUSTRIAL, S.A.	GUATEMALA, REP. DE GUATEMALA	17/01/2011
5	CAPITAL BANK, INC	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	17/01/2011
6	CITIBANK, N.A.	NEW YORK, USA	17/01/2011
7	COMMERZBANK, AG	FRANKFURT, ALEMANIA	17/01/2011
8	ESPIRITO SANTO BANK	MIAMI, FLORIDA USA	17/01/2011
9	WESTRUST BANK INTERNATIONAL	NASSAU, BAHAMAS	17/01/2011
10	HENCORP BECSTONE CAPITAL	MIAMI, FLORIDA USA	24/01/2011
11	BANCO LAFISE, S.A.	SAN JOSÉ, REP. DE COSTA RICA	31/01/2011
12	BANCO LAFISE PANAMÁ, S.A.	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	31/01/2011
13	SCOTIABANK & TRUST (CAYMAN) LIMITED	GEORGE TOWN, ISLAS CAIMÁN	31/01/2011
14	THE BANK OF NOVA SCOTIA	TORONTO, CANADA	31/01/2011
15	SCOTIABANK DE COSTA RICA	SAN JOSÉ, COSTA RICA	31/01/2011
16	BANCO INTERNACIONAL DE COSTA RICA, S.A.	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	07/02/2011
17	WELLS FARGO BANK, N.A.	MIAMI, FLORIDA, USA	07/02/2011
18	STANDARD CHARTERED BANK	LODRES, INGLATERRA	07/02/2011
19	TOTALBANK	MIAMI, FLORIDA, USA	07/02/2011
20	NORDEUTSCHE LANDESBANK GIROZENTRALE	HANNOVER, ALEMANIA	21/02/2011
21	BANCO ITAÚ EUROPA INTERNATIONAL	MIAMI, FLORIDA, USA	21/02/2011
22	OCCIDENTE INTERNATIONAL CORPORATION	SAN JUAN, PUERTO RICO	28/02/2011
23	MERCOM BANK, LIMITED	GRIDGETOWN, BARBADOS	28/02/2011
24	STANDARD BANK, PLC.	LODRES, INGLATERRA	28/02/2011
25	GTC BANK, INC	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	07/03/2011
26	BANCO G&T CONTINENTAL, S.A.	GUATEMALA, REP. DE GUATEMALA	07/03/2011
27	MULTIBANK, INC	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	14/03/2011
28	THE BANK OF NOVA SCOTIA - (SUCURSAL PANAMÁ)	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	14/03/2011
29	TOWERBANK INTERNATIONAL, INC	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	21/03/2011
30	JPMORGAN CHASE BANK, N.A.	COLUMBUS, OHIO, USA	21/03/2011
31	HSBC BANK (PANAMÁ), S.A.	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	28/03/2011
32	OIKOCREDIT, ECUMENICAL DEVELOPMENT	AMERSFOORT, PAISES BAJOS	04/04/2011
33	BANCOLOMBIA (PANAMÁ), S.A.	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	04/04/2011
34	BANCO AGROMERCANTIL DE GUATEMALA, S.A.	GUATEMALA, REP. DE GUATEMALA	11/04/2011
35	BANCO LATINOAMERICANO DE COMERCIO EXTERIOR, S.A.	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	11/04/2011
36	MMG BANK CORPORATION	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	11/04/2011
37	MERCANTIL COMMERCEBANK, N.A.	MIAMI, FLORIDA, USA	11/04/2011
38	GLOBALPARTNERSHIPS MICROFINANCE FUND 2008, LLC	DELAWARE, USA	11/05/2011
39	GLOBALPARTNERSHIPS SOCIAL INVESTMENT FUND 2010, LLC	DELAWARE, USA	11/05/2011
40	BG TRUST INC., en calidad de Fiduciario de "BG TRUST-FIDEICOMISO 2007-1"	PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ	30/05/2011
41	FINETHIC MICROFINANCE, S.C.A., SICAR	LUXEMBURGO, GRAN DUCADO DE LUXEMBURGO	06/06/2011
42	1ST UNITED BANK	WEST PALM BEACH, FLORIDA, USA	06/06/2011
43	BANCOLOMBIA PUERTO RICO INTERNATIONAL, INC.	SAN JUAN, PUERTO RICO	13/06/2011
44	WORKING CAPITAL FOR COMMUNITY NEEDS, INC.	MADISON, WISCONSIN, USA	13/06/2011
45	CREDIT AGRICOLE CORPORATE AND INVESTMENT BANK	PARIS, FRANCIA	20/06/2011

Al igual que la exención del literal anterior; la exención a la que se refiere el literal “g” es la pago o devengo de los intereses de los titulo valores; las operaciones de colocación y suscripción primaria a la que se refiere este literal son las que se realizan mediante contrato financiero por los que una casa corredores de bolsa, garantiza, suscribe o efectúa la colocación primaria de valores; las casas corredoras de bolsas son sociedades anónimas de capital variable, cuya finalidad es facilitar las transacciones con valores y procurar el desarrollo del mercado bursátil.

La exención de literal “h”, solo aplica a las instituciones públicas que prestan servicios de suministro de agua, y servicios de alcantarillados, en este caso ANDA; las otras instituciones privadas que presten estos servicios les es aplicable el impuesto correspondiente.

En el caso del literal “i”, toda institución pública o privada que preste el servicio de transporte público terrestre de pasajeros está exenta del pago de IVA; como se explicaba en el literal “i” del art. 45 los únicos vehículos considerados como transporte público son los autobuses del servicio público colectivo de pasajeros, institucional o privado, los microbuses del servicio público, y, otros tipos de vehículos que cumplan los requisitos para la prestación de este servicio, según se indica en el reglamento respectivo; por tanto los taxista quedan fuera de esta exención ya que ellos prestan un servicio de transporte selectivo de pasajeros.

El literal “j”, establece que estarán exentas de este impuesto las primas de los seguros de vida, estos son contratos por el que el asegurador a cambio de una prima, se obliga a satisfacer al suscriptor de la póliza, o a la persona que se designe un capital o renta cuando el fallezca o llegue a determinada edad; y, reaseguro en general, estos son contratos por medio del cual una aseguradora (llamada reasegurador) acepta, a cambio de una prima, cubrir total o parcialmente la responsabilidad adquirida por la aseguradora o emisora de las pólizas de seguro. Esto sin cambiar los contratos de seguros suscritos con los asegurados ni afectar en modo alguno la obligación jurídica directa que se tenía antes de reasegurar los riesgos; entiéndase por prima al valor que la aseguradora acepta a cambio de brindar protección a los bienes, derechos y personas aseguradas, contra daños o pérdidas que les

ocasiona la realización de los riesgos a que están expuestos. Es el precio que se paga para obtener la cobertura de un seguro.

Según establece el literal “k”, la comisión de administración de las cuentas de los trabajadores está exenta de IVA, el art. 16 literal b de la ley del sistema de ahorro y pensiones establece: Un máximo el dos punto siete por ciento (2.7%) del ingreso base de cotización, se destinará al contrato de seguro por invalidez y sobrevivencia que se establece en esta Ley, y el pago de la Institución Administradora por la administración de las cuentas individuales de ahorro para pensiones. Este porcentaje será de cargo del empleador.

Respecto a lo establecido en el literal “l”, según lo establecido en Ley Orgánica de la Lotería Nacional de Beneficencia, en su art. 3 establece: “El negocio de lotería es actividad exclusiva de la Lotería Nacional de Beneficencia. En consecuencia, queda prohibido su ejercicio a cualquiera persona natural o jurídica, de Derecho Público o de Derecho Privado.

Para los efectos de esta ley se entiende por negocio de lotería, la actividad por medio de la cual se emiten para ponerlos a la venta al público, billetes numerados que dan derecho a participar en sorteos en los que se conceden premios en dinero.

Las rifas, loterías o sorteos no comprendidos en los incisos anteriores, únicamente podrán efectuarse con autorización previa del Ministerio del Interior.

Los sorteos que se efectúen por instituciones de crédito conforme a contratos de capitalización, de financiamientos de vivienda, o con el objeto de estimular el ahorro, no estarán sujetos a esta ley, siempre que los referidos sorteos estén autorizados por las autoridades correspondientes de conformidad a las leyes respectivas”.

El término sorteo comprende las promociones comerciales consistentes en el ofrecimiento al público de premios u obsequios sujetos a la suerte o azar; por tanto todas aquellas erogaciones que la LNB haga para la emisión y circulación de los billetes de lotería quedan exentas de este impuesto.

6.4.6.2 La Base Imponible Y La Tasa Del Impuesto

Base Imponible Genérica

Artículo 47.- La base imponible genérica del impuesto, sea que la operación se realice al contado o al crédito, es la cantidad en que se cuantifiquen monetariamente los diferentes hechos generadores del impuesto, la cual corresponderá, por regla general, al precio o remuneración pactada en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios, respectivamente, o al valor aduanero en las importaciones o internaciones. No podrá considerarse, para los efectos del impuesto, una base imponible inferior a los montos que consten en los documentos que de conformidad con lo dispuesto en esta ley, deban emitirse, con las adiciones y deducciones que se contemplan en los artículos 51, 52 y 53 de esta ley. No es impedimento para la determinación de la base imponible, la omisión o plazo de pago del precio o de la remuneración convenida entre las partes.

Notas

La base imponible es la cuantificación económica del hecho generador expresada en moneda de curso legal y es la base del cálculo para la liquidación del tributo; en el caso del impuesto al valor agregado como lo menciona el artículo anterior por regla general, es el precio o remuneración pactada plasmadas en los documentos correspondientes en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios, respectivamente, o al valor aduanero en las importaciones o internaciones; sin importar si dicha transferencia ha sido al contado o al crédito, tampoco el hecho de que se haya omitido el pago de la transacción o el plazo pactado para su pago.

A la vez el artículo da una excepción a esta regla general, y nos dice que la base imponible puede aumentar o disminuir del valor que constan en su documento, siempre y cuando se anexen los respectivos documentos que prueben dicho aumento o disminución; tales como nota de crédito, débito, o el tipo de cambio cuando se realizan en transacciones con moneda extranjera, estas causas serán explicadas más adelante.

Bases Imponibles Específicas

Artículo 48.- Sin perjuicio de la regla general establecida en el artículo anterior y de la contenida en el artículo 199-A del Código Tributario, la base imponible específica de las operaciones que constituyen los diferentes hechos generadores del impuesto es la que a continuación se señala:

- a) En las transferencias de bienes muebles corporales es el precio fijado en la operación. En las ventas por remate, al precio de adjudicación se debe adicionar los derechos del subastador;
- b) En los 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) En los retiros de bienes de la empresa es el valor que el contribuyente les tenga asignado como precio de venta al público según sus documentos y registros contables, y a falta de éstos, el precio corriente de mercado;
- d) En las 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 u otras 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. La misma regla se aplicará en los casos de mutuos de cosas;
- f) En las ventas que se paguen con servicios se tendrá como precio de los bienes enajenados, el valor de dichos bienes;
- g) En las 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) En las prestaciones de servicios es el valor total de la contraprestación. Cuando se dieren bienes muebles corporales en pago de una prestación de servicios, se tendrá como precio de éste, el valor de los bienes transferidos;
- i) En los contratos de instalación, de ejecución de obras y de especialidades, como en los contratos generales de construcción, es el valor o precio convenido;
- j) Si en las prestaciones de servicios a que se refieren los dos literales anteriores, 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) En los casos de utilización de servicios a que se refiere el Art. 16 de esta ley, la base imponible es el valor que el contribuyente les tenga asignado, según sus documentos y registros contables. En todo caso, la base imponible no podrá ser inferior al precio corriente de mercado de los respectivos servicios;
- l) En los arrendamientos, subarrendamientos o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a actividades comerciales o industriales, es el monto de la renta convenida; y
- m) En las prestaciones de servicios de comisionistas, consignatarios, corredores y mandatarios en general, la base imponible está constituida por la comisión o remuneración pactada.

Notas

El artículo anterior hace referencia a la base imponible específica para cada hecho generador; esto sin menoscabar la regla general que establece el artículo 47 de la misma ley tampoco la contenida en el artículo 199-A del Código Tributario que faculta a la Administración Tributaria para efectuar la estimación de la base imponible del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, si por cualquier razón el precio de la transferencia de bienes muebles corporales o el monto de la remuneración de la

prestación de servicios no fueren fidedignos o resultaren inferiores o superiores al corriente de mercado, sea que se trate de bienes gravados, exentos o no afectos al referido impuesto, respectivamente, o no se hubieran emitido los documentos a que se refiere el Código Tributario o las leyes tributarias correspondientes, o el valor de las operaciones no estuviere determinado o no fuere o no pudiese ser conocido.

El literal “a” establece que la base imponible específica en la transferencia de bienes muebles corporales es el precio de venta pactado entre el vendedor y el comprador; en las ventas por remate es el mejor precio ofrecido por una persona en una subasta pública judicial de bienes embargados; o, mejor postura sobre las inicialmente formuladas por los licitadores más los derechos del subastador.

El literal “b” establece la base imponible específica de los arrendamientos; el arrendamiento es un contrato que celebran un arrendador y un arrendatario, mediante el cual se transfiere a éste el derecho de usar una propiedad específica (bienes raíces o personales) que pertenece a aquél, por un tiempo específico, a cambios de pagos de efectivo en cantidades estipuladas generalmente periódicas (rentas o cánones); las alternativas para el arrendatario a la terminación del arrendamiento pueden variar desde cero hasta el derecho de comprar el activo arrendado a su justo valor de mercado, o el derecho a renovar o comprar a un precio nominal o insignificante³⁷.

Para el cálculo de la base imponible de estos, el artículo 17 del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Mueble y a la Prestación de Servicios Artículo 17.- Se entenderá por valor residual del bien señalado en el artículo 48 literal b) de la ley, el valor de la última cuota o de una adicional de acuerdo a lo que se hubiere pactado en el contrato de arrendamiento.

Para efectos del impuesto, éste se causará por cada renta periódica y por el valor residual pactado.

Ejemplo

³⁷Kieso, Donald y Weygandt, Jerry, *Contabilidad Intermedia*, 2ª edición, México D.F., Limusa, 2008.

Por ejemplo, si se arrienda un equipo con un valor actual de \$100,000.00 con opción de compra a un valor residual de \$5,000.00, por 5 años, a una anualidad de \$23,237.00.

En este caso según el artículo 48 literal “b” y el 17 del RLIVA la base imponible se hará en primera instancia a los cánones; en este caso se aplicara el impuesto al valor de \$23,237.00; en el caso que se cumpla la opción de compra se le aplicara al valor residual de \$5,000.00 según lo pactado en el contrato de arrendamiento.

En el caso del literal “c”, vuelve a hacer referencia a los artículos 11 y 12 de la misma ley, dichos artículos tratan del retiro o desafectación de bienes muebles y el momento en que se causa el impuesto, tema del cual fue tratado anteriormente; la base imponible de estos será el precio de venta al público según documentos y registros contables o el precio corriente de mercado.

El literal “d” trata las ventas y transferencias de establecimientos mercantiles y otras universalidades en el caso que exista la exclusión de un socio, la disolución de una sociedad por las diferentes causas existentes.

En las legislaciones inspiradas en la Teoría Moderna del Derecho Mercantil como la de El Salvador, la separación o retiro de un socio da lugar a la liquidación parcial de la sociedad, a fin de liquidar y pagar la cuota social del socio que sale, pero continua vigente la sociedad, con su personalidad jurídica propia y demás consecuencias del contrato social entre los socios restantes. Tal es solución que al caso da el Código de Comercio³⁸.

La disolución de sociedades es la fase del proceso extintivo de las sociedades que se produce por causas legales, tales como: 1) cumplimiento del término prefijado en el contrato de sociedad o la conclusión de la empresa que constituya su objeto; 2) pérdida entera del capital, y 3) quiebra de la compañía, causas estatutarias, por acuerdo de la junta de general o asamblea de socios e, incluso, por resolución judicial. La disolución de la

³⁸Martínez, Julio César, *Comentarios Sobre el Código de Comercio de El Salvador*, San Miguel, El Salvador, C.A., Textos Jurídicos Universitarios, 2005.

sociedad conlleva la apertura del proceso su liquidación, salvo en los casos de fusión, escisión o cesión del activo o pasivo de la sociedad³⁹.

Ejemplo

Por ejemplo se disuelve la sociedad A, por motivo de fusión con la sociedad B, y se trasladan el inventario de la sociedad A, por un valor de \$20,000.00, entonces la base imponible específica de esta transferencia son los \$20,000.00 que es el valor de la transferencia del activo realizable.

El literal “e” hace énfasis a la base imponible para las permutas u otras operaciones semejantes como lo son los mutuos; La Permuta es diferente a la compraventa, El Código Civil en su artículo 1598 establece esta diferencia: Cuando el precio consiste parte en dinero y parte en otra cosa, se entenderá permuta si la cosa vale más que el dinero; y venta cuando el dinero sea igual o mayor que el valor de la cosa.

Se puede definir la permuta como un contrato por el cual una de las partes contratantes asume la obligación de dar una cosa a la otra parte recibiendo otra cosa a cambio. Se diferencia de la compraventa en la falta de precio cierto⁴⁰.

Ejemplo

Un ejemplo de permuta puede ser el cambio de un vehículo cerrado por un valor de \$25,000.00 a cambio de pick-up con un valor de \$30,000.00 como lo establece el literal “e” cada parte se considera vendedor, por tanto la base imponible para el vehículo será \$25,000.00, mientras que la base imponible del pick-up será de \$30,000.00

El Código Civil en su artículo 1954 establece: El mutuo o préstamo de consumo es un contrato en que una de las partes entrega a la otra cierta cantidad de cosas fungibles con cargo de restituir otras tantas del mismo género y calidad.

³⁹Ortiz Sánchez, Mónica y Pérez Pino, Virginia, *Léxico Jurídico Para Estudiantes*, Madrid, Editorial Tecnos, 2004.

⁴⁰Ortiz Sánchez, Mónica y Pérez Pino, Virginia, Op. Cit.

Ejemplo

Por ejemplo se otorgan 10qq de azúcar blanca con un valor de \$1,000.00, con la condición de que se restituya en un mes; en este caso la base imponible será el precio de la azúcar, en este caso \$1,000.00, una vez cumplido el plazo de restitución de los 10qq de azúcar la base imponible será el precio de venta a la fecha que se otorgue la azúcar.

En el literal “f”, se establece que la base imponible para los bienes que se paguen con servicios será el precio de venta de dichos bienes; por ejemplo, si se vende un televisor que tiene un precio de venta de \$1,500.00, como pago de dicho televisor se revisaran las instalaciones eléctricas del centro comercial, la base imponible por la venta será de \$1,500.00, ya que ese es el valor del televisor.

El literal “g” hace referencia a las importaciones o internaciones; la base imponible será la suma del valor CIF o valor aduanero + derechos arancelarios + impuestos específicos al consumo que corresponda; y hace énfasis que en ningún caso el presente impuesto formara parte de la base imponible, esto viene en relación con lo estipulado en el inciso final del artículo 19 de la LIVA.

CIF significa Cost, Insurance and Freight (Costo, Seguro y Flete); y es un Incoterms, este término deriva de la abreviación de “International Commerce Terms” (Términos de Comercio Internacional); los Incoterms tiene el propósito primordial de definir obligaciones de entrega de la mercancía distribución de riesgos para cada una de las partes; en el caso de los CIF, el vendedor transfiere el riesgo al comprador al momento en que la mercancía cruza la borda del buque en el puerto de embarque convenido.

Ejemplo

Por ejemplo, se importa un vehículo de EEUU por un valor CIF de \$50,000.00, el DAI (Derechos Arancelarios a la Importación) dependerá del tratado que se tenga con el país de origen de la mercancía, para nuestro ejemplo el DAI es de \$6,400.00⁴¹; por tanto nuestra base imponible será de $\$50,000.00 + \$6,400.00 = \mathbf{\$56,400.00}$.

⁴¹<http://appm.aduana.gob.sv/sacelectronico/GUIL/ShowPartDetails.aspx?Codigo=87032170>

En el caso que el vehículo fuera usado se tendría que tomar en cuenta lo establecido en el artículo 163 párrafo 7 del Código Tributario en el que se establece que se les aplicara un 1% en concepto de percepción de IVA sobre el valor CIF a los importadores de vehículos, en el ejemplo anterior si el vehículo fuera usado se aplicaría la percepción a los \$50,000.00, dicha percepción sería de \$500.00.

Los casos que nos presenta el literal “h” es el de una prestación de servicios y una prestación de servicios pagada con bienes mueble corporales; para el primer caso se establece que la base imponible será el valor otorgado al servicio prestado; por ejemplo se cobra en concepto de servicios profesionales la suma de \$100.00, esta será la base imponible para el cálculo del impuesto; para el segundo caso el valor que se tomara como base imponibles será el valor del bien otorgado como contraprestación del servicio; por ejemplo, se otorga un equipo de sonido que tiene un precio de venta de \$1,200.00 en concepto de pago de servicio de instalación eléctrica para el centro comercial; en este caso la base imponible será por el valor de dicho bien, en este caso, los \$1,200.00.

El literal “i” hace referencia a los contratos de servicios, según el artículo 6 del RLIVA literal c) se entenderá por servicio prestado en instalación, confección de obras, de especialidades o de movimientos de tierra, efectuado por administración o mandato: cuando quien presta el servicio solamente aporta su trabajo físico o intelectual.

Ejemplo

Se contrata a una empresa constructora para que construya un centro comercial, dicha empresa cobrara por la obra, según contrato \$100,000.00, por tanto la base imponible será el valor ya establecido.

El literal “j” está relacionado con los literales “h” e “i”, explicados anteriormente; dicho literal establece que si el prestador de los servicios utiliza materiales o suministro para la ejecución de dichos servicios, este deberá incluirlos a la base imponible; aun cuando estos individualmente no estuvieren afectos a dicho impuesto; salvo que en los contratos ya este pactados dichos materiales, tal es el caso de los contratos a precio alzado o unitario que es cuando quien presta el servicio, incluye en el precio todos los materiales, servicios y

equipos necesarios para realizar la instalación o confección de la obra que se le ha encomendado.

Ejemplo:

Se contratan los servicios de un mecánico automotriz para el cambio de aceite del automóvil de la empresa por un valor de \$20.00, pero para la realización de dicho servicio el mecánico tuvo que comprar un filtro de aceite nuevo con un valor de \$25.00, y un galón de aceite con un valor de \$30.00, para el cálculo de la base imponible se le sumara a los \$20.00 del servicio prestado, el valor de los materiales utilizados; la base imponible será: $\$20+\$25+\$30=\75.00 .

El caso presentado por el literal “k” son los servicios referidos en el artículo 16 de esta ley, dicho artículo ya fue explicado anteriormente, la base imponible para estos servicios será el valor ya asignado por el contribuyente según documentos o registros contables; dichos servicios son los prestados sin dependencia laboral.

Ejemplo

Se paga a una persona por prestar servicios de transporte de mercadería un valor de \$150.00, esta será la base imponible.

El literal “l” está relacionado con los arrendamientos o subarrendamientos de bienes inmuebles para la realización de actividades comerciales e industriales; la base imponible para este tipo de servicio será la renta pactada entre las partes

Ejemplo

Se paga una renta de \$350.00 por el local donde se encuentra instalada la comercial, entonces la base imponible será la renta de dicho local, en este caso los \$350.00.

El litera “m” nos habla de la base imponible para los servicios de comisionistas, el cual ejecuta en nombre propio, pero por cuenta ajena, mandato para realizar actos de comercio, actuando como agente intermediario entre el comitente y los terceros; consignatario, el cual entrega bienes muebles o mercaderías para que sean vendidas a su nombre y al cabo de cierto período, éste le pague el precio o le devuelva los bienes o mercaderías; corredor,

persona que por oficio interviene en la compra y venta de ciertos artículos; y mandatarios quien se encarga de realizar actos de comercio por cuenta y nombre del mandante; la base de estos servicios será la comisión o remuneración pactada.

Ejemplo

Se paga en concepto de comisión un valor de \$3,000.00, este valor será la base imponible para el cálculo del impuesto.

Indemnizaciones. Propinas. Recargos

Artículo 49.- No conforman la base imponible del impuesto, las cantidades pagadas a título de indemnizaciones, que por su naturaleza o finalidad no constituyen contraprestación de la transferencia de dominio o de la prestación de servicios. Tampoco integra la base imponible, el monto correspondiente a propinas, cotizaciones previsionales, sindicales o similares, que consten en los documentos señalados en el Art. 97 de esta ley.

Notas

El artículo anterior explica que están fuera de la base imponible las indemnizaciones como las que establece el código de trabajo, tampoco se tienen que incluir las propinas que se les da a los meseros por ejemplo, tampoco las cotizaciones previsionales que también establece el código de trabajo o sindicales o similares aunque consten en los documentos de compra o venta.

Adiciones A La Base Imponible

Artículo 51.- Para determinar la base imponible del impuesto, deberán adicionarse al precio o remuneración cuando no las incluyeran, todas las cantidades o valores que integran la contraprestación y se carguen o cobren adicionalmente en la operación, aunque se documenten o contabilicen separadamente o correspondan a operaciones que consideradas independientemente no estarían sometidas al impuesto, tales como:

- a) Reajustes, actualizaciones o fijaciones de precios o valores, pactados antes o al convenirse o celebrarse el contrato o con posterioridad; comisiones, derechos, tasas, intereses y gastos de financiamiento de la operación a plazo, incluyendo los

intereses por el retardo en el pago y otras contraprestaciones semejantes; gastos de toda clase, fletes reembolsos de gastos, excepto si se tratare de sumas pagadas en nombre y por cuenta del comprador o adquiriente o prestatario de los servicios, en virtud de mandato de éste. Se excluyen de la base imponible las multas o sanciones estipuladas en cláusulas penales convencionales, como asimismo los intereses pagados a terceros, distintos del vendedor o proveedor o prestador del servicio, por concepto de financiamiento de la operación;

- b) El valor de los bienes y servicios accesorios a la operación, tales como embalaje, flete, transporte, limpieza, seguro, garantías, colocación y mantenimiento cuando no constituyan una prestación de servicios independiente;
- c) El valor de los envases, aunque se documenten separadamente o el monto de los depósitos dejados en garantía por la devolución de los envases utilizados; y
- d) El monto de los impuestos especiales, adicionales, específicos o selectivos que se devenguen por las mismas operaciones. Pero se excluye de la base imponible el presente impuesto.

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

Notas

El artículo anterior establece las adiciones que se le deberán hacer a la base imponible, cuando se carguen o cobren adicionalmente en la operación, aun cuando separadamente no estarían sometidos al impuesto:

El literal “a” establece que debe adicionarse cualquier cambio en el precio pactado, cuando existan reajustes, actualizaciones o fijaciones de precios o valores; también se adicionarán cualquier comisión, derechos, tasas, intereses por mora en los pagos y otros servicios semejantes y también toda clase de fletes y reembolsos de gastos; antes de adicionar los reembolsos de gastos hay que tomar en cuenta lo que establece el artículo 17, inciso final de la misma ley, que establece que no se encuentran comprendidos en esta disposición los reintegros o reembolso de gastos en concepto de seguros, alimentación y viáticos que reciban los trabajadores; el literal “a” también establece que si se tratare de sumas pagadas en nombre y por cuenta del comprador o adquiriente o prestatario de los servicios, en virtud

de mandato de éste no formaran parte de la base imponible, por tanto, para que se adicionen a la base imponible las erogaciones antes mencionadas, tienen que ser por cuenta del vendedor o prestador de los servicios; el literal “a” también excluye de las base imponible las multas o sanciones estipuladas en clausula penales convencionales, asimismo los intereses pagados a terceros distintos del vendedor o proveedor o prestador del servicio, por concepto de financiamiento de la operación, esto se debe porque tampoco corren a cargo del proveedor.

Ejemplo

Se paga la cuota de una computadora por un valor de \$100.00 con un mes de retraso, por lo que nos cobran un 5% más en concepto de intereses por mora; en este caso la base imponible será el valor de la cuota más los intereses por mora, en este caso: $\$100.00 \cdot .05 = \5.00 ; entonces la base imponible será: $\$100.00 + \$5.00 = \$105.00$.

El literal “b” retoma los servicios de embalaje, flete, transporte, limpieza, seguro, garantías, colocación y mantenimiento; y establece que el valor de estos servicios formara parte de la base imponible de los bienes transferidos siempre y cuando estos servicios sean prestados por el mismo proveedor y no de forma independiente.

Ejemplo

Se compran electrodomésticos por un valor de \$6,000.00, la empresa proveedora prestara los servicios de embalaje y transporte; en este caso se le sumaran a la base imponible el costo de transporte y embalaje; supongamos que el embalaje tiene un costo de \$300.00 y los fletes de \$100.00 la base imponible será de: $\$6,000.00 + \$300.00 + \$100.00 = \$6,400.00$.

El literal “c” establece que se tomarán en cuenta para la base imponible el valor de los envases, aunque se documenten por separado o el monto de los depósitos en garantía por la devolución de los envases; este literal se relacionada con las industrias que fabrican productos envasados, como por ejemplo el de las bebidas, el precio de venta de las bebidas deberá de llevar intrínseco el valor del envase, en el caso de que estos envases sean retornables, los depósitos en concepto de garantía serán parte de la base imponible.

El caso del literal “d” establece que los valores en concepto de impuestos especiales, adicionales, específicos o selectivos que se devenguen por las mismas operaciones

formaran parte de la base imponible para dicho impuesto tal es el caso de lo establecido en el artículo 48 literal “g” explicado anteriormente; también se especifica que en ningún momento el impuesto IVA será parte de la base imponible.

El inciso final de este artículo establece que si las adiciones anteriormente mencionadas afectan a operaciones gravadas y exentas, se deberá prorratearse para ajustar la base imponible del impuesto.

Ejemplo

Se nos cobra en concepto de transporte la cantidad de \$1,500.00, la mercadería que se transporta consta de \$2,000.00 de productos exentos y \$5,000.00 en productos gravados con IVA; en este caso se prorrateara de la siguiente manera:

\$ 2,000.00	\$2,000.00/\$7,000.00=	0.29	\$1500*.29=	\$ 435.00
\$ 5,000.00	\$5,000.00/\$7,000.00=	0.71	\$1500*.71=	\$1,065.00
\$ 7,000.00		1.00		\$1,500.00

Por tanto la base imponible será la suma de \$5,000+\$1,065=\$6,065.00.

Exclusiones A La Base Imponible

Artículo 52.- Deberán excluirse de la base imponible si ya constan en los comprobantes de créditos fiscales y notas de débito o crédito, las reducciones de precios, bonificaciones, descuentos normales del comercio de carácter general y no condicionados, otorgado directamente a los adquirentes de bienes o prestatarios de servicios.

Notas

Este artículo establece que se podrá excluir de la base imponible, las devoluciones y rebajas sobre compra efectuadas; para poder efectuar dichas reducciones deberán constar en las notas de crédito o débito, esto en el caso que ya se haya documentado en los comprobantes de crédito fiscal.

Ejemplo

Se realiza una compra a crédito por un valor de \$2,000.00, con un descuento del 5%, si lo cancela en 15 días; supongamos que se pagó aprovechando el descuento, por tanto el total a pagar será de $\$2,000 \cdot 0.05 = \100.00 ; $\$2,000 - \$100 = \$1,900.00$; en este caso como el comprobante de crédito fiscal se elaboró por un valor de \$2,000.00, se elaborara una nota de crédito por un valor de \$100.00, para poder realizar la exclusión de los \$100.00 de la base imponible; entonces la nueva base imponible será de \$1,900.00.

Base Imponible En Moneda Extranjera

Artículo 53.- La base imponible expresada en moneda extranjera se ha de convertir en moneda nacional, aplicándose el tipo de cambio que corresponda al día en que ocurra el hecho generador del impuesto. La diferencia de cambio que se genere entre aquella fecha y el pago total o parcial del impuesto no forma parte de la base imponible del mismo. Pero se deben adicionar a la base imponible las diferencias en el tipo de cambio en el caso de ventas a plazo en moneda extranjera, ocurridas entre la fecha de celebración de ellas y el pago del saldo de precio o de las cuotas de éste.

Notas

El artículo anterior guarda relación con el artículo del Código Tributario que nos establece el procedimiento que se tendrá que hacer en el caso de que tengamos una base imponible en moneda extranjera; para poder establecer el impuesto se tendrá que convertir a moneda de curso legal, aplicando el tipo de cambio a la fecha de la transacción.

Ejemplo

Se compran electrodomésticos a una empresa taiwanesa por un valor de \$300,000.00 dólares taiwaneses; para poder aplicar el impuesto se tendrá que efectuar el tipo de cambio que es de \$30.4855000 taiwaneses por cada dólar americano⁴²; entonces al realizar la conversión $\$300,000 / \$30.485000 = \$9,840.91$; este valor será nuestra base imponible; el artículo también establece que la diferencia que se genere por el tipo de cambio entre la fecha y el pago total o parcial del impuesto no forma parte de la base imponible del mismo;

⁴² <http://www.bcr.gob.sv/?cat=51>

pero se deberá adicionar a la base imponible las diferencias en el tipo de cambio en el caso de las ventas a plazo que ocurran entre la fecha en que se efectuó la venta y la fecha de pago de la cuota; por ejemplo si se efectuó una venta a plazo el 29 de enero del 2010 a una empresa japonesa cuya cuota quedó pactada en ¥89,870.00; a esa fecha el tipo de cambio era de ¥89.8700000 por cada dólar americano, por tanto la base imponible será de $¥89,870.00/¥89.8700000=\$1,000.00$; supongamos que nos cancelan la cuota del 20-09-11, pero el tipo de cambio se encontraba a esa fecha de ¥77.0625000 por cada dólar americano; quiere decir que obtuvimos $¥89,870.00/¥77.0625000=\$1,166.20$; obtuvimos una ganancia de \$166.20 por el tipo de cambio, entonces esta ganancia tendrá que ser adicionada a la base imponible para el cálculo del impuesto.

Tasa

Artículo 54.- La tasa del impuesto es el trece por ciento aplicable sobre la base imponible.
--

Nota

Según el artículo 63 del Código Tributario Tasas o alícuotas son las proporciones establecidas en las Leyes tributarias aplicables sobre la base imponible a efecto de determinar el impuesto que deberá pagarse, una vez efectuadas las deducciones a que hubiere lugar; en el caso de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Mueble y a la Prestación de Servicios, existen dos tasas a aplicar a la base imponible, las cuales son: el 13% aplicable a las operaciones efectuadas dentro del país y las importaciones y la tasa 0% aplicable a las exportaciones.

Ejemplo.

Vendemos una computadora por un valor de \$2,000.00, nuestra base imponible será el precio de venta, por tanto, se procede al cálculo del impuesto, en este caso $\$2,000*13%=\260.00 , como se observa, el impuesto por la venta de la computadora será de \$260.00.

6.4.7 Cálculo Del Débito Fiscal.

Concepto Y Cálculo

Artículo 55.- La aplicación de la tasa a la base imponible de los hechos generadores, determina el impuesto que se causa por cada operación realizada en el período tributario correspondiente y que para los efectos del presente impuesto, se denomina "Débito Fiscal".

Nota

Es el Impuesto al Valor Agregado (IVA) recargado en las boletas, facturas, liquidaciones, notas de débito y notas de crédito emitidas por el concepto de ventas y servicios efectuados en el período tributario respectivo; El artículo anterior nos indica cómo se calcula el débito fiscal; este se calcula multiplicando la base imponible por la tasa como se explicó en el artículo anterior.

6.4.8 Traslación Del Débito Fiscal Y Cálculo Del Crédito Fiscal.

Traslación del Débito Fiscal. Concepto de Crédito Fiscal

Artículo 57.- Los contribuyentes deberán trasladar a los adquirentes de los bienes y a los prestatarios de los servicios, una cantidad equivalente al monto del débito fiscal generado en cada operación gravada.

Dicha cantidad deberá constar en el Comprobante de Crédito Fiscal a que se refiere el Art. 97 de esta ley, en forma separada del precio o remuneración de la operación y deberá pagarse conjuntamente a los vendedores o a quienes transfieren el dominio de los bienes o a los prestadores de los servicios, según quien haya emitido tal documento. Para los efectos del presente impuesto la suma trasladada a los adquirentes o prestatarios se denomina "Crédito Fiscal".

Respecto de los importadores, constituye crédito fiscal el impuesto pagado en la importación o internación.

Nota

Los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios están obligados a emitir y entregar por cada operación a contribuyentes un documento señalado por el código tributario en el artículo 107 como “Comprobante de Crédito Fiscal”

Cuando se realiza una compra a otra contribuyente el vendedor está obligado a emitir un Comprobante de Crédito Fiscal en donde se establezca de forma separada el monto de los bienes y el valor del impuesto IVA, siempre y cuando dicho documento reúna las características establecidas en el artículo 65 de Ley de IVA. En el caso de los importadores el crédito fiscal a deducirse será el que figura en la Póliza de importación.

Retiro de Bienes y Autoconsumo no genera Crédito Fiscal.

Artículo 58.- No generan crédito fiscal los retiros de bienes del giro de la empresa, ni el autoconsumo de servicios, a que se refieren los artículos 11 y 16 de esta ley.

Las operaciones mencionadas en el inciso anterior, sean gravadas, exentas o no sujetas, deberán documentarse con factura o documento equivalente autorizado por la Administración Tributaria; en ningún caso se utilizará comprobante de crédito fiscal o nota de débito.

Nota

En el caso de retiro de bienes o prestación de servicios para directivos, socios o el autoconsumo no podrá emitirse un Comprobante de Crédito Fiscal. En todo caso, por cada retiro de bienes o autoconsumo de servicios, deberá emitirse la factura correspondiente como consumidor final.

Ejemplo:

El señor Juan Pérez socio de la empresa “Distribuidora Rivera” (dedicada a la compra y venta de electrodomésticos), decide adquirir un juego de sala por lo que elige uno de los modelos que la empresa posee en su inventario y lo traslada a su casa.

En este caso la transferencia constituye hecho generador y la “Distribuidora Rivera” deberá de emitir una factura a consumidor final al señor Juan Pérez.

Excluidos como Contribuyentes Carecen de Crédito Fiscal.

Artículo 60.- Las cantidades que a título del impuesto se trasladen a los no contribuyentes indicados en el Artículo 28 de esta ley, no les generan crédito fiscal y constituirán costo de los respectivos bienes y servicios, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 31 y 65 de la misma.

Nota:

Todos aquellos excluidos de la calidad de contribuyentes; es decir, que hayan efectuado transferencia de bienes muebles corporales o prestación de servicios gravadas y exentas inferiores a \$5,714.29 en los doce meses anteriores o cuyo activo sea inferior a \$2,285.71 no tendrán derecho a la deducción del Crédito Fiscal y por lo tanto formará parte del costo de los bienes comprados o servicios recibidos, al mismo tiempo si los comprobantes de crédito fiscal no reúnen las características para su deducción de acuerdo al artículo 65 de la Ley de IVA formara parte del costo de los bienes y/o servicios.

6.4.9 Naturaleza Jurídica del Crédito Fiscal.

Artículo 61.- El crédito fiscal constituye un elemento de la estructura tributaria y de la naturaleza del impuesto. Se rige exclusivamente por las normas de esta ley y no tiene el carácter de crédito en contra del fisco por pago indebido o en exceso de este impuesto.

El crédito fiscal es el monto que una empresa ha pagado en concepto de impuestos al adquirir un producto o insumo y que puede deducirlo ante el Estado al momento de realizar una reventa.⁴³

⁴³ <http://definicion.de/credito-fiscal/>

Ejemplo:

Un comerciante compra un reproductor de DVD y lo paga a 113 dólares, de los cuales 13 corresponden a impuestos. Al día siguiente, el comerciante vende ese equipo a un consumidor final por 250 dólares (28.76 correspondientes a impuestos).

A la hora de rendir tributo ante el Estado, el comerciante pagará 15.76 dólares de impuestos por esas transacciones, ya que los 13 restantes los puede computar con crédito fiscal por su compra original.

6.4.10 Ajustes Del Débito Y Del Crédito Fiscal.**Ajustes del Débito Fiscal.**

Artículo 62.- Para el cálculo del débito fiscal del período tributario, al monto del impuesto determinado se le debe:

1) Restar el impuesto correspondiente a las siguientes deducciones, en cuanto hubiere lugar, y no se hubiere efectuado al emitirse los comprobantes de crédito fiscal:

a) Monto del valor de los bienes, envases o depósitos devueltos o de otras operaciones anuladas o rescindidas en el período tributario, pero dentro de los tres meses de la entrega de los bienes o de la percepción del pago de los servicios, siempre que se pruebe que ese valor ha sido considerado para el cálculo del débito fiscal en el mismo período o en otro anterior, lo que deberá comprobar el contribuyente; y

En las transferencias de medicamentos y especialidades farmacéuticas perecederos para uso y consumo humano, el referido plazo podrá ser ampliado hasta dos años; en tal caso, se entenderá extendido el plazo de la caducidad de las facultades de fiscalización y liquidación oficiosa por dos años, contando desde el período tributario al que pertenecen las operaciones originales ajustadas; asimismo, los contribuyentes deben llevar un registro detallado de los productos vendidos y de las devoluciones de los mismos. El registro deberá incluir la siguiente información:

- * Número de lote de producción o número del documento que ampara la importación, en su caso.
- * Nombre y presentación del producto.
- * Fecha de vencimiento.
- * Fecha de entrada y salida de inventarios.
- * Número del Comprobante de Crédito Fiscal emitido por la transferencia, el cual deberá contener, además de los requisitos propios de ese tipo de documento, la descripción apropiada del producto, debiendo señalar el número del lote y fecha de vencimiento.
- * Fecha del Comprobante de Crédito Fiscal, y Nombre del código del cliente.

Al momento de aceptarse la devolución, en la Nota de Crédito debe relacionarse, además del número del Comprobante de Crédito Fiscal con el cual se relaciona la misma, el número del lote del medicamento o especialidad farmacéutica devuelta y una descripción apropiada del producto objeto de la devolución. Lo anterior es sin perjuicio de que tales operaciones también deben respaldarse mediante las aplicaciones contables, afectando en los libros contables legales y auxiliares, la cuenta de inventario de producto vencido y su correspondiente anotación en el registro de control respectivo.

Tales devoluciones también deberán respaldarse con las respectivas actas que deben levantarse y suscribirse por las autoridades sanitarias respectivas al momento de la destrucción del producto vencido, las que deberán contener en forma descriptiva el detalle de cada uno de los medicamentos o especialidades farmacéuticas destruidas y su correspondiente lote de producción.

b) El monto de las rebajas de precio, bonificaciones y descuentos u otras deducciones normales del comercio, no condicionadas y de carácter general, bajo la misma comprobación requerida en el numeral anterior. A este efecto, el contribuyente deberá demostrar la forma y condiciones en que ellas se han concedido, los comprobantes de crédito fiscal con que se relacionan y el período tributario a que corresponde la operación respectiva.

2) Sumar el impuesto correspondiente a las siguientes adiciones, si no se hubiere efectuado con anterioridad:

- a) Incrementos de precio, reajustes, gastos, intereses, incluso por mora en el pago;
- b) Diferencias por traslación indebida de un débito fiscal inferior al que correspondía; y
- c) Cualquier suma trasladada como débito fiscal en cuanto exceda a la que legalmente corresponda, a menos que se compruebe que ella hubiere sido restituida al respectivo adquirente de bienes o usuario de los servicios.

Los ajustes referidos deberán efectuarse de acuerdo a los comprobantes de crédito fiscal y las notas emitidas de que trata el artículo 100 de esta ley.

Ajustes del Crédito Fiscal.

Artículo 63.- Para calcular el crédito fiscal del período tributario, se debe restar el impuesto correspondiente a las siguientes partidas, en cuanto haya lugar, siempre que no se hubieren efectuado con anterioridad y consten en comprobantes de crédito fiscal o en las notas referidas en el artículo 110 del Código Tributario:

- a) Las cantidades trasladadas por adquisiciones de bienes o prestaciones de servicios anuladas o rescindidas, siempre que las mismas se hubieren considerado en el cálculo del crédito fiscal correspondiente al período tributario o en otro anterior;
- b) El monto de las cantidades trasladadas correspondiente a reducción de precios, descuentos, bonificaciones u otras deducciones, que impliquen una disminución del precio de compra de los bienes o de la remuneración de los servicios, siempre que anteriormente se hubieran computado en el crédito fiscal; y
- c) Cualquier suma que hubiere sido trasladada en exceso, en la parte en que dicha suma exceda el monto que debió trasladarse.

Por otra parte, se deberá agregar al crédito fiscal el aumento del impuesto que proceda de acuerdo con los comprobantes de crédito fiscal y notas de débito de que trata el artículo antes mencionado, recibidas y registradas con posterioridad.

Respecto de los comprobantes de crédito fiscal y notas de débito que se reciban con retraso, el impuesto que de ellas resulte podrá utilizarse para aumentar el crédito fiscal, hasta los tres períodos tributarios que siguen al de la emisión de dichos documentos. En cuanto a las

notas de crédito, el impuesto contenido en ellas deberá utilizarse para reducir el crédito fiscal, en el período tributario en que fueron emitidas, salvo que el contribuyente demuestre haberlas recibido con retraso, en cuyo caso se registrarán y declararán hasta los tres períodos tributarios que siguen al de la emisión de dichos documentos.

Transcurrido dicho plazo sin efectuar el ajuste al crédito fiscal, el contribuyente estará obligado a modificar las declaraciones del período tributario de la emisión de los referidos documentos, aplicando todo el crédito fiscal a que se tendría derecho o a disminuirlo en la cuantía correspondiente.

Nota

Para realizar los ajustes correspondientes a los comprobantes de Crédito Fiscal, se deberá realizar por notas de crédito y notas de Débitos, según lo establecido en el artículo 110 del Código Tributario.

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

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

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

Las notas de crédito deberán registrarse en el periodo tributario en el que fueron emitidas a excepción de que el contribuyente demuestre haberlas recibido con atraso tendrá un plazo de 3 meses para poderlas declarar.

Ejemplo

La empresa “La distribuidora S.A de C.V” compró mercadería por un valor neto de \$100,000 por lo que recibió un Comprobante de Crédito Fiscal con número 0010010, cuatro días después la empresa se percató que el 10% de la mercadería se encontraba en mal estado, procediendo a devolver la mercadería dañada, su proveedor entregó una nota de crédito por el valor de la mercadería devuelta.

En este caso por el compra de la mercadería se registró un Comprobante de Crédito Fiscal por el valor de la compra total que representa \$13,000 de IVA, pero como se devolvió parte de la mercadería por un valor de \$10,000 recibiendo una nota de crédito que representa \$1,300 de IVA, esta nota de crédito será registrada en el libro de compras de “La distribuidora S.A de C.V” restando el valor del crédito fiscal y de esta forma se hace el ajuste correspondiente.

6.4.11 Deducción Del Crédito Fiscal Al Débito Fiscal.

Artículo 64.- Por regla general, el impuesto que ha de ser pagado por el contribuyente será la diferencia que resulte de deducir del débito fiscal causado en el período tributario, el crédito fiscal trasladado al contribuyente al adquirir bienes o al utilizar los servicios y, en su caso, el impuesto pagado en la importación o internación definitiva de los bienes, en el mismo período tributario.

Nota

Los contribuyentes en IVA al final de cada periodo tributario están obligados a cumplir con su obligación formal y sustantiva, lo que conlleva a la presentación y pago de la respectiva declaración jurada en donde se hace la deducción respectiva del crédito fiscal al débito fiscal, resultando un impuesto a pagar o un remanente de crédito fiscal para el próximo periodo tributario.

Ejemplo

La empresa “La Distribuidora S.A de C.V” registró las siguientes operaciones durante el periodo tributario de enero de 2011.

Compras	\$100,000.00	Crédito Fiscal	\$13,000.00
Ventas	\$150,000.00	Débito Fiscal	<u>\$19,500.00</u>
Impuesto a pagar			\$ 6,500.00

Requisitos para Deducirse el Crédito Fiscal.

Artículo 65.- Únicamente será deducible el crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal en la forma indicada en el artículo 64 de esta ley, en los casos siguientes:

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

Las operaciones mencionadas en los numerales anteriores deberán ser indispensables para el objeto, giro o actividad del contribuyente y para la generación de operaciones gravadas

con este impuesto y que por lo tanto generen débito fiscal, o de operaciones gravadas con tasa cero por ciento, caso contrario no será deducible el crédito fiscal.

Las adquisiciones de bienes o de servicios que no se enmarquen y no cumplan lo dispuesto en los incisos precedentes deberán ser documentadas por medio de Factura.

Para ese efecto, los contribuyentes adquirentes de bienes o de servicios, no deberán solicitar la emisión o la entrega de Comprobante de Crédito Fiscal sino que de Factura y los proveedores de bienes o de servicios estarán obligados a emitirla y entregarla.

Para efectos de la deducibilidad a que se refiere este artículo se requerirá en todo caso, que la operación que origina el crédito fiscal esté documentada con el Comprobante de Crédito Fiscal original y que figure la cantidad trasladada como crédito fiscal en forma separada del precio de los bienes o remuneración de los servicios, o se compruebe documentalmente el monto del impuesto pagado en la importación o internación de los bienes o de los servicios.

Además, todo ello debe estar debidamente registrado en el libro de compras que establece el artículo 141 del Código Tributario y en la contabilidad formal o en libros especiales, en este último caso, según se trate de contribuyentes obligados o no a llevar contabilidad formal.

Cuando se trate de bienes muebles corporales, también constituirá requisito para la deducción que trata este artículo, que la compra de dichos bienes esté debidamente asentada en el Registro de Control de Inventarios a que aluden los artículos 142 y 142-A del Código Tributario, haciendo referencia al documento legal correspondiente y bajo los requisitos establecidos por los citados artículos.

Los impuestos retenidos por los agentes de retención, de conformidad a lo establecido en el artículo 162 del Código Tributario, constituirán crédito fiscal para el agente, en el mismo

período que corresponda a la fecha de emisión del Comprobante de Retención a que se refiere el artículo 112 del Código Tributario. Asimismo, las cantidades retenidas de conformidad al artículo 161 del Código Tributario, constituirán crédito fiscal para los agentes de retención, amparados por el mandamiento de ingreso donde conste el pago del impuesto. En ambos casos se reconocerá dicho crédito, siempre y cuando se declare y entere íntegramente en el mismo período de emisión de los referidos documentos y se registre separadamente el impuesto retenido de los comprobantes de crédito fiscal recibidos de los proveedores.

Los valores que no sean deducibles en concepto de crédito fiscal, formarán parte del valor de los bienes y serán deducibles para efectos de Impuesto sobre la Renta, siempre que los bienes o servicios adquiridos cumplan con los presupuestos establecidos en la Ley que rige ese tributo para su deducción.

Dentro del término adquisiciones a que se refiere este artículo deberá entenderse comprendidos las compras locales, las importaciones y las internaciones.

Créditos Fiscales no Deducibles.

Artículo 65-A. No será deducible el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios soportado o pagado por los contribuyentes en la adquisición de bienes o de servicios que no cumplan los requisitos que establece el artículo 65 de esta ley, en casos como los que se mencionan a continuación:

a) Adquisición de víveres o de alimentos si su giro ordinario no es la venta de víveres o alimentos.

En este caso los proveedores deberán emitir Factura.

b) Importación o internación de víveres o de alimentos si su giro ordinario no es la venta de comida o alimentos.

c) Adquisición, importación, internación, arrendamiento, mantenimiento, mejoras o reparación de vehículos nuevos o usados, que por su naturaleza no sean estrictamente

indispensables para la realización del giro ordinario del contribuyente tales como: automotores, aviones, helicópteros, barcos, yates, motos acuáticas, lanchas y otros similares.

Tampoco será deducible la adquisición, importación o internación de combustible, lubricantes, repuestos y servicios de mantenimiento para los bienes mencionados en este literal, ni los seguros tomados para éstos.

d) Utilización de cualquier tipo de servicios en hoteles, así como el arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles o la utilización de cualquier otro servicio en el que adquiera el uso o goce de tales bienes, cuando el contribuyente no demuestre que los servicios han sido utilizados en actividades propias del negocio o que corresponden al giro o actividad del mismo.

e) Adquisición de boletos aéreos, salvo aquellos estrictamente vinculados con viajes propios del negocio, cuando el viajero sea el contribuyente, su representante legal o empleados de éste, cuyo vínculo laboral pueda ser comprobado;

f) Adquisición, importación o internación de prendas de vestir, joyería o calzado, si su giro ordinario no es la venta de dichos productos.

g) Adquisiciones, importaciones o internaciones de bienes muebles corporales o de servicios destinados a ser utilizados a la satisfacción de necesidades personales o particulares del contribuyente, cónyuge, compañero o compañera de vida, sus familiares, del representante legal, directivos, socios, accionistas o familiares de cualquiera de ellos, así como empleados o terceros.

h) Adquisición, importación o internación de bebidas alcohólicas, inclusive cerveza y cigarrillos, si su giro ordinario no es la venta de dichos productos.

i) La suma trasladada en concepto de crédito fiscal, en lo que exceda a la tasa o alícuota legalmente establecida.

j) En general la adquisición, importación o internación de cualquier bien o servicio que no sea indispensable para la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente.

k) Los bienes muebles corporales que se utilicen en la construcción o edificación de bienes inmuebles nuevos, así como la reconstrucción, remodelación o modificación, ya sea total o

parcial de bienes inmuebles usados, sean del propietario o poseedor del inmueble, arrendatario o usufructuario del mismo.

l) Las adquisiciones de bienes o utilización de servicios, cuyos montos sean iguales o mayores a cincuenta y ocho salarios mínimos que:

i) No se realicen por medio de cheque, transferencia bancaria, tarjetas de crédito o débito.

ii) El medio de pago sea diferente al efectivo y a los medios utilizados en romano

i) y no se formalizasen en contrato escrito, escritura pública o demás documentos que regula el derecho civil o mercantil, tales como: permutas, mutuos de bienes no dinerarios, daciones en pago, cesiones de título de dominio de bienes, compensaciones de deudas u operaciones contables.

Sin perjuicio de lo establecido en el literal c) de este artículo, el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios pagado o causado por contribuyentes del impuesto en la adquisición de vehículos automotores nuevos o usados a que se refiere dicho literal, únicamente será deducible hasta un cincuenta por ciento (50%), cuando dichos bienes sean utilizados en su giro o actividad y en actividades ajenas al negocio.

Todo lo anterior debidamente comprobado por el sujeto pasivo. Igual tratamiento será aplicable a la adquisición de combustibles, lubricantes, repuestos, servicios de mantenimiento y seguros para los vehículos automotores referidos.

Tampoco será deducible el crédito fiscal consignado en Comprobantes de Crédito Fiscal que posean numeraciones que no hayan sido autorizadas por la Administración Tributaria.

No constituye crédito fiscal y en consecuencia no serán deducibles los valores documentados en Comprobantes de Crédito Fiscal, Comprobantes de Retención o Notas de Débito, cuando ocurra cualquiera de las circunstancias siguientes:

1) Que el sujeto que consta como emisor del documento no se encuentre inscrito como contribuyente.

2) Que aún estando inscrito como contribuyente el emisor del documento, el adquirente de los bienes o prestatario de los servicios no compruebe la existencia efectiva de la operación.

3) Que los documentos correspondan a sujetos desinscritos por la Administración Tributaria de la calidad de contribuyentes, publicados por medio de Internet, Diario Oficial o cualquiera de los medios de comunicación de circulación nacional.

4) Que las numeraciones correlativas que constan en los documentos, no hayan sido asignadas y autorizadas por la Administración Tributaria.

5) Que los documentos no se encuentren a nombre del contribuyente adquirente de los bienes muebles corporales o prestatarios de los servicios, o que estando a su nombre no compruebe haber soportado el impacto económico de la operación.

Lo dispuesto en los numerales anteriores es sin perjuicio de la acción penal a que haya lugar, contra el autor, coautor, cómplice o partícipes del ilícito.

Para efectos de lo dispuesto en los artículos 65 y 65- A de esta ley, el objeto, giro o actividad del contribuyente lo constituye, aquel registrado en la Administración Tributaria y que se indique en la tarjeta de contribuyente. La calidad de contribuyente y el objeto, giro o actividad del mismo, deberá acreditarse en las adquisiciones de bienes o de servicios por medio de la tarjeta de contribuyente respectiva.

Nota

- Activo realizable: comprende los bienes y servicios acumulados de propiedad de la empresa, cuyo destino es la venta, así como los bienes destinados al proceso productivo, los manufacturados, los recursos naturales y los productos biológicos, y las existencias de servicios, cuyo ingreso asociado no se devenga.⁴⁴
- Los activos fijos: son aquellos que no varían durante el ciclo de explotación de la empresa (o el año fiscal). Por ejemplo, el edificio donde una fabrica monta sus

⁴⁴ <http://www.monografias.com/trabajos69/plan-contable-empresas-activo-realizable/plan-contable-empresas-activo-realizable.shtml>

productos es un activo fijo porque permanece en la empresa durante todo el proceso de fabricación y venta de los productos.⁴⁵

6.4.12 Deducción del Crédito Fiscal en Operaciones Gravadas, Exentas y No Sujetas.

Artículo 66.- Si las operaciones realizadas en un período tributario son en parte gravadas, en parte exentas o en parte no sujetas; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal, se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el período tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho período, debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de aplicar dicho factor al crédito fiscal del período tributario.

En los períodos tributarios siguientes la proporción del crédito fiscal se determinará aplicando el procedimiento anterior sobre la base de las operaciones acumuladas desde el primer período en que se aplicó la proporcionalidad, aún cuando sólo tuviere operaciones gravadas, y hasta el término del ejercicio comercial.

Cuando esta norma se haya aplicado durante un ejercicio comercial, en el primer mes del ejercicio comercial siguiente, se deberá hacer un recálculo de la proporcionalidad con los valores acumulativos de las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el ejercicio comercial anterior, y se redistribuirá el crédito fiscal.

Si el crédito fiscal que debió deducirse resulta ser superior al efectivamente deducido, la diferencia se sumará al crédito fiscal correspondiente al primer período tributario del ejercicio comercial siguiente y si resultare inferior, se restará del crédito fiscal de ese período.

⁴⁵ http://es.wikipedia.org/wiki/Activo_fijo

El contribuyente deberá conservar durante el plazo que establece el Código Tributario, los registros que sirvieron de base para realizar el recalcu de la proporcionalidad, los cuales deberán exhibirse o presentarse a la Dirección General de Impuestos Internos cuando ésta lo requiera.

Si no existen créditos fiscales atribuibles a las operaciones no sujetas al pago del impuesto y éstas provienen de actividades no habituales del contribuyente, no se incluirá tales operaciones en el cálculo de la proporcionalidad. Tampoco se incluirán en el cálculo de la proporcionalidad, las operaciones consistentes en donaciones de bienes o de servicios efectuadas por el contribuyente en los términos previstos en los incisos finales de los artículos 11 y 16 de esta Ley, a las instituciones a que se refiere el artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Lo anterior sin perjuicio del cumplimiento de otras obligaciones tributarias que esta Ley o el Código Tributario establezcan respecto de las operaciones no sujetas.

Se consideran operaciones no sujetas al pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, aquellas que, no estando expresamente previstas en la ley como exenciones, no se enmarcan dentro de los hechos generadores establecidos en esta ley, así como aquellas que dicha ley les atribuya expresamente el carácter de no sujetas.

La proporción del crédito fiscal que corresponda a las operaciones exentas y no sujetas formará parte del costo o gasto, según corresponda.

Notas.

¿Qué es la Proporcionalidad?

Es un procedimiento que consiste en aplicar un factor para que los contribuyentes se reclamen en la declaración mensual de IVA, únicamente el crédito fiscal relacionado con las ventas gravadas del mes.

¿Cuándo se aplica Proporcionalidad?

Cuando las operaciones realizadas por el contribuyente en un período tributario, son en parte gravadas, en parte exentas o en parte no sujetas.

¿Cuál es la importancia de la Proporcionalidad?

Es importante, que un contribuyente obligado aplique la proporcionalidad, ya que si habitualmente realiza ventas exentas, significa que todas las compras en las que incurra no serán deducibles en un 100%, debido a que parte de ellas no están generando ingresos gravados con el impuesto. Esto evita que el contribuyente pague menos impuesto del que le corresponde.

Procedimiento.

El crédito fiscal ha deducirse del débito fiscal, se establecerá con base a un factor, el cual se determinará dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el período tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho período.

$$\frac{\text{Ventas Gravadas}}{(\text{Ventas Gravadas} + \text{Ventas Exentas} + \text{Ventas no Sujetas})} = \text{Factor Proporc.}$$

Cuadro de proporcionalidad para una empresa que posee ventas gravadas y exentas.

Periodo	Compras Gravadas	IVA Crédito Fiscal	Ventas Gravadas	Ventas Exentas	Total Ventas	Cre. Fiscal Proporcional	Debito Fiscal	IVA a Pagar
Jun-10	\$ 27,992.72	\$ 3,639.05	\$ 26,181.57	\$ 1,319.27				
			\$ 182,323.99	\$ 21,590.48	\$ 203,914.47	\$ 3,253.75	\$ 3,403.60	\$ 149.85
			\$ 89.41	\$ 10.59	\$ 100.00			
Jul-10	\$ 21,819.30	\$ 2,836.51	\$ 23,065.19	\$ 1,212.43				
			\$ 205,389.18	\$ 22,802.91	\$ 228,192.09	\$ 2,553.06	\$ 2,998.47	\$ 445.41
			\$ 90.01	\$ 9.99	\$ 100.00			
Ago-10	\$ 16,044.60	\$ 2,085.80	\$ 20,264.62	\$ 928.83				
			\$ 225,653.80	\$ 23,731.74	\$ 249,385.54	\$ 1,887.31	\$ 2,634.40	\$ 747.09
			\$ 90.48	\$ 9.52	\$ 100.00			
Sep-10	\$ 14,588.42	\$ 1,896.49	\$ 20,452.02	\$ 685.40				
			\$ 246,105.82	\$ 24,417.14	\$ 270,522.96	\$ 1,725.32	\$ 2,658.76	\$ 933.44
			\$ 90.97	\$ 9.03	\$ 100.00			
Oct-10	\$ 20,242.23	\$ 2,631.49	\$ 20,452.02	\$ 549.88				
			\$ 266,557.84	\$ 24,967.02	\$ 291,524.86	\$ 2,406.12	\$ 2,658.76	\$ 252.64
			\$ 91.44	\$ 8.56	\$ 100.00			
Nov-10	\$ 28,025.06	\$ 3,643.26	\$ 13,737.56	\$ 570.44				
			\$ 280,295.40	\$ 25,537.46	\$ 305,832.86	\$ 3,339.04	\$ 1,785.88	\$ (1,553.16)
			\$ 91.65	\$ 8.35	\$ 100.00			
Dic-10	\$ 15,750.07	\$ 2,047.51	\$ 9,714.97	\$ 348.43		\$ 1,553.16		
			\$ 290,010.37	\$ 25,885.89	\$ 315,896.26	\$ 1,879.73	\$ 1,262.95	\$ (2,169.94)
			\$ 91.81	\$ 8.19	\$ 100.00	\$ 3,432.89		

6.4.13 Deducción del Excedente del Crédito Fiscal.

Artículo 67.- Si el monto del crédito fiscal fuere superior al total del débito fiscal del período tributario, el excedente de aquél se sumará al crédito fiscal del período tributario siguiente o sucesivo hasta su deducción total.

Ejemplo

La empresa “La Distribuidora S.A de C.V” registró las siguientes operaciones durante el periodo tributario de enero de 2011.

Ventas	\$100,000.00	Crédito Fiscal	\$13,000.00
Compras	\$150,000.00	Débito Fiscal	<u>\$19,500.00</u>
Remanente de Crédito Fiscal para el próximo periodo			\$ 6,500.00

No Devolución del Crédito Fiscal En Caso de Terminación de Actividades.

Artículo 68.- El contribuyente que cese en el objeto o giro de sus actividades, no podrá solicitar devolución ni reintegro del remanente del crédito fiscal que quedare con motivo de dicho término de actividades. Este remanente, no será imputable a otras deudas tributarias, ni tampoco transferible a terceros, salvo el caso señalado en el artículo siguiente.

Carácter Intransferible del Crédito Fiscal.

Artículo 69.- El derecho a deducir el crédito fiscal del débito fiscal es propio de cada contribuyente, y no podrá ser transferido a terceros, excepto cuando un contribuyente sea el continuador de otro por mandato legal o cuando se trate de la fusión o absorción de sociedades y en que la sociedad nueva o la subsistente continúa el giro o actividad de las primitivas, en cuyo caso la nueva sociedad gozará del remanente del crédito fiscal que les correspondía a las sociedades fusionadas o absorbidas.

En el caso de liquidación de sociedades, no procede la devolución o reintegro del remanente del crédito fiscal.

El aporte de todo el activo y pasivo de una sociedad a otra, no le da derecho a la sociedad receptora para usar el crédito fiscal de la a portante.

Asimismo, no procede traspasar el remanente del crédito fiscal entre contribuyentes vinculados económicamente.

Tampoco tienen derecho los herederos a utilizar el remanente del crédito fiscal resultante del término de actividades de un contribuyente fallecido.

Impuesto no Constituye Gasto ni Costo.

Artículo 70.- El presente impuesto pagado o causado no constituye un costo de los bienes y servicios adquiridos, importados o utilizados, respectivamente, salvo cuando los bienes o servicios estén destinados al uso o consumo final, a operaciones exentas o sujetos excluidos del presente impuesto. Tampoco es un gasto deducible para los efectos del impuesto sobre la renta.

6.4.14 Normas Especiales Sobre Operaciones Relativas A Bienes Del Activo Fijo Y Exportaciones

6.4.14.1 Normas Especiales sobre Operaciones Relativas a Bienes del Activo Fijo o de Capital.

TRANSFERENCIAS

Artículo 71.- En cuanto no forman parte del giro o actividad del contribuyente y carecen de habitualidad, no constituyen hecho generador del impuesto las transferencias de dominio de bienes del activo fijo o de capital de los contribuyentes, a menos que esa transferencia se efectúe antes de los cuatro años de estar los bienes afectados a dicho activo.

DEDUCCION DEL CREDITO FISCAL

Artículo 72.- No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, el crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal por la adquisición de bienes muebles corporales de capital destinados al activo fijo, es deducible del débito fiscal originado por las operaciones gravadas realizadas en el mismo período, o en los posteriores si restare un remanente de aquél, hasta su total deducción.

INCISO SEGUNDO SUPRIMIDO

También procede la deducción del crédito fiscal proveniente de las adquisiciones de bienes muebles corporales o de la utilización de servicios destinados a la reparación o a subsanar los deterioros que corresponden al uso o goce normal de los bienes inmuebles del activo fijo, así como los destinados a la remodelación de bienes inmuebles sean o no propiedad del contribuyente, para colocarlo en condiciones de uso en el giro del negocio, sin aumentar su valor o vida útil.

NOTAS:

El activo fijo Se encuentra constituido por aquellos bienes destinados al uso; es decir, corresponde a los bienes que han sido adquiridos para hacer posible el funcionamiento de la empresa y no para revenderlos o ser incorporados a los artículos que se fabrican o los servicios que se prestan. En términos generales, el activo fijo es aquel activo que no está destinado para ser comercializado, sino para ser utilizado, para explotado por la empresa.⁴⁶

En economía, el capital es un factor de producción constituido por inmuebles, maquinaria o instalaciones de cualquier género llamados bienes de capital, que, en colaboración con otros factores, principalmente el trabajo y bienes intermedios, se destina a la producción de bienes de consumo.

⁴⁶ www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_a.htm

Reparar se refiere a componer o enmendar el menoscabo que ha sufrido una cosa sin aumentar su vida útil, mientras que remodelar significa renovar o reestructurar, con el objeto de que algo se vea mejor que antes.

Ejemplo General:

A Continuación se presentan una serie de partidas relacionadas con el activo fijo, clasificar como deducible el crédito o el débito fiscal por cada partida, justificar el porqué de esa clasificación determinar el total de crédito fiscal y débito fiscal deducible.

La empresa “la cañada S.A de C.V. se dedica a la producción y venta de caña de azúcar y realiza las siguientes operaciones.

5. Compra de maquinaria para arar el suelo donde se siembra el esqueje o semilla, valorada en \$22,000.
6. Contrata con un taller para que le ajusten el motor de otra máquina aradora que tiene varios años de existencia, lo cual vendrá alargar su vida útil al menos 7 años. El valor total pagado por dicho ajuste al motor es de \$1,700.00
7. Manda a reparar los autobuses para transportar al personal (obreros que realizan labores agrícolas), a la hacienda, por lo cual paga \$200 más IVA.
8. Se decide a vender al ingenio chaparrastique una maquina cortadora de caña por un precio de \$7,000 la cual tenía 4 años de poseer y
9. También, realizo la venta de un camión con 7 años de poseerlo por \$10,000

Solución.

Concepto.	Precio neto	Crédito fiscal	Debito fiscal	Valor registrado en la partida activo fijo	Valor total de la operación
Compra de Maquinaria	\$19,469.03	\$2,530.97		\$19,469.03	\$22,000
Ajuste a motor de maquinaria.	\$1,700			\$1,700	\$1,700
Reparación de autobús.	\$200	\$26			\$226
Venta de maquina	\$7,000		\$910		\$7,910
Venta de camión	\$10,000				\$10,000

- ✘ La compra de maquinaria genera un crédito fiscal deducible del debito fiscal ya que compra un bien mueble para uso en la actividad del contribuyente.
- ✘ El ajuste al motor no genera un crédito fiscal ya que el IVA se le capitaliza junto con el valor pagado al bien ya que dicho ajuste viene a aumentar su vida útil.
- ✘ La reparación del autobús es una partida de gastos la cual genera un crédito fiscal deducible del debito fiscal y no aumenta el valor del autobús.
- ✘ La venta de la maquinaria genera un debito fiscal ya que si bien es cierto la sociedad no lo hace habitualmente, ni es su actividad económica la venta de maquinaria pero la maquinaria no tenía más de cuatro años de poseerla.
- ✘ La venta del camión no genera un debito fiscal ya que la empresa tiene más de cuatro años de poseerlo.

6.4.14.2 Normas Especiales sobre Transferencia de Bienes y Prestaciones de Servicios al Exterior

OPERACIONES DE EXPORTACION

Artículo 74.- Están afectas a estas normas especiales, las exportaciones consistentes en transferencias de dominio definitivas de bienes muebles corporales, destinadas al uso y consumo en el exterior y las prestaciones de servicios realizadas en el país, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en él y los servicios estén destinadas a ser utilizados exclusivamente en el extranjero.

No se entenderán utilizados exclusivamente en el extranjero, las prestaciones de servicios realizadas en el país, a usuarios que no tienen ni domicilio ni residencia en él, consistentes en la conexión, continuación o terminación de servicios originados en el exterior, en cuyo caso debe aplicarse la tasa estipulada en el artículo 54 de la presente ley.

TASA

Artículo 75.- Las exportaciones estarán afectas a una tasa del cero por ciento.

DEDUCCION DEL CREDITO FISCAL

Artículo 76.- El crédito fiscal generado al adquirir bienes y al utilizar servicios necesarios para realizar la actividad exportadora, podrá deducirse del débito fiscal que se origine por las operaciones internas gravadas en el impuesto, que también pudieran haberse realizado en el mismo período tributario de la exportación.

Si el crédito fiscal excediere al débito fiscal de dicho período, el remanente podrá deducirse en los períodos tributarios siguientes hasta su total extinción, o también podrá acreditarse a otros impuestos directos u obligaciones fiscales, siempre que así lo solicitare el interesado.

REINTEGRO DEL CREDITO FISCAL

Art. 77.- En caso de que los créditos fiscales no pudieran deducirse íntegramente de los

débitos fiscales durante el período tributario, el exportador que no tuviere deudas tributarias líquidas, firmes y exigibles compensables con dicho crédito fiscal, podrá solicitar a la Dirección General de Impuestos Internos el reintegro de dicho saldo remanente. La Dirección General deberá ordenar mediante resolución el reintegro en un plazo no mayor de treinta días contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud de reintegro. Para emitir la respectiva resolución, no será necesaria la fiscalización previa. El contribuyente que solicitare reintegros indebidos se sujetará a las acciones penales correspondientes. El reintegro no constituye renta gravable.

El plazo a que alude el inciso anterior se suspende con la notificación de la Administración Tributaria del inicio de una fiscalización que comprenda los períodos tributarios de los cuales se hubiera solicitado el reintegro del crédito fiscal. En consecuencia el cómputo del plazo se reanuda o continuará corriendo a partir de la fecha en que la resolución respectiva adquiera estado de firmeza.

Cuando la Administración Tributaria ejerza su facultad de verificación de solicitud de reintegro, de acuerdo a lo establecido en el artículo 215 del Código Tributario y el contribuyente no proporcione la información requerida por la Administración Tributaria dentro del plazo que la misma le hubiere conferido para tal efecto, deberá declararse sin lugar la solicitud. El contribuyente podrá presentar nuevamente la solicitud de reintegro una vez tenga disponible la información para continuar con el trámite del procedimiento.

El procedimiento para la verificación de reintegro y su cálculo, se efectuará de acuerdo a lo siguiente:

a) El contribuyente peticionario, en los casos que la Administración Tributaria lo requiera, estará obligado a comprobar en forma fehaciente las operaciones de exportación realizadas y los créditos fiscales, aportando la documentación legal correspondiente.

Asimismo, los contribuyentes estarán obligados al momento de presentar la solicitud respectiva, a proporcionar el detalle de todas las operaciones de compras y créditos

fiscales y de ventas y débitos fiscales y exportaciones, efectuadas en el período a que corresponde la solicitud; en medios magnéticos o impresos; los montos de dicho detalle deberán estar conformes a los registros y a la documentación de soporte correspondiente.

b) Haber presentado previo a la solicitud respectiva, la declaración del período tributario correspondiente del cual solicita el reintegro de crédito fiscal y no encontrarse omiso en la presentación de declaraciones que por ley esté obligado. En aquellos casos que el contribuyente hubiere presentado declaraciones con cero valores de cualquier tributo, pero que como producto de las verificaciones que efectúe la Administración Tributaria, se determine la realización de hechos generadores, el reintegro solicitado no tendrá lugar hasta que dichas declaraciones no hayan sido modificadas.

c) El exportador que efectúe también transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios internos, sólo tendrá derecho a reintegro, sobre la parte proporcional del remanente de crédito fiscal del período tributario, vinculado a la exportación, para lo cual aplicará el porcentaje que resulte de dividir el valor de las exportaciones entre las ventas totales gravadas del período tributario correspondiente, el cual no podrá exceder del trece por ciento (13%) del valor de exportación que conste en los documentos aduaneros respectivos realizada en el período que corresponde;

d) El exportador que sólo efectúe exportaciones, podrá solicitar como reintegro el total de créditos fiscales del período tributario, sin que éstos excedan del trece por ciento (13%) del valor de exportación que conste en los documentos aduaneros respectivos; y,

e) Los valores de crédito fiscal que no fueren reintegrados en un período tributario, por exceder del límite del trece por ciento (13%) del valor de exportación que conste en los documentos aduaneros respectivos, podrán acumularse a los créditos fiscales de los siguientes períodos tributarios, y ser sujetos al procedimiento de cálculo de reintegro establecido en los literales c) y d) de este artículo según el caso.

El reglamento establecerá los requisitos, documentación, plazos, formas y procedimientos para efectuar los reintegros a que se refiere el Inciso primero de este Artículo.

NOTAS:

Exportación: Envío de mercaderías del país propio, o del que se mencione, a otro distinto.

Devolución o repetición de los impuestos: Procede cuando los contribuyentes liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias o efectúen pagos por impuestos o accesorios, anticipos o retenciones indebidos o en exceso, acción que puede ejercerse dentro de los dos años de presentación de declaración o del pago indebido.

Devolución: Restitución. Reintegro. Entrega a los contribuyentes de lo pagado en exceso por razón de impuestos.

Compensación: Modo de extinción de obligaciones recíprocas que produce su efecto en la medida que el importe de una de las obligaciones se encuentra comprendido en el de la otra, quedando la obligación pendiente sólo en la diferencia. De acuerdo con la anterior definición, podemos decir que la compensación, como forma extintiva de la obligación fiscal, tiene lugar cuando el Fisco y contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, situación que puede provenir de la aplicación de una misma ley tributaria o, de dos diferentes. (Véase Art. 77 del Código Tributario)

Domicilio fiscal: El domicilio (real o legal) consignado en las declaraciones juradas y escritas que, a los fines impositivos, presenta el contribuyente ante la autoridad competente.⁴⁷

Requisitos para Reintegro Del Remanente De Crédito Fiscal A Exportadores

Requisitos

- ✘ Presentar Formulario F-28, el cual debe ser firmado por el contribuyente, Representante Legal o Apoderado debidamente acreditado, para el caso de las Sociedades, deberá además estamparse en el formulario el sello de la Sociedad.

⁴⁷ <http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PMH/Ayuda/Glosario1>

- ✘ Declaraciones de IVA originales y fotocopias del (los) período(s) a solicitar. Si el último período reclamado en la solicitud no es el que antecede a la fecha de presentación de la misma, anexar todas las declaraciones IVA desde el periodo solicitado hasta la última declaración presentada a la fecha de la solicitud.
- ✘ Presentar Anexo No.1 “Detalle de las exportaciones efectuadas durante el (los) período(s) solicitado(s)”. Este anexo deberá ser firmado por el contribuyente, Representante Legal o Apoderado; asimismo en el caso de las Sociedades, el referido anexo deberá contener el sello de la Sociedad.
- ✘ Cuando la solicitud contenga más de un período tributario, se debe presentar un anexo con la información que se solicita en el apartado D del F-28 (Principales Proveedores de Créditos Fiscales del Periodo). Dicho anexo deberá prepararse para cada uno de los períodos tributarios solicitados, el monto detallado deberá ser igual a la suma de los créditos fiscales de la declaración de IVA de los períodos solicitados y presentarse con los mismos requisitos de firma y sello señalados en el numeral 3.
- ✘ Adjuntar hoja en la cual se detalle el método utilizado por el contribuyente para calcular el monto solicitado en concepto de Reintegro de Crédito Fiscal a Exportadores. Este anexo deberá presentarse con los mismos requisitos de firma y sello señalados en el numeral 4.

Si el trámite es realizado por primera vez, deberá agregar la siguiente documentación:

- ✘ Original y copia de Escritura de Constitución de la sociedad.
- ✘ Original y Copia de Credencial vigente de Representante Legal. (También aplica cuando ocurra cambio de representante legal)
- ✘ Original y Copia del Poder. (si faculta a algún apoderado para actuar ante la Dirección General)
- ✘ Fotocopia del formulario F-210 (cuando se inscribió en el Registro IVA). Carta autenticada por notario en la que se autoriza a persona(s) para recibir comunicaciones relativas al trámite, consignando además dirección exacta y el número telefónico para contactarlas (no señalar números celulares).

ACLARACIONES:

El tiempo de respuesta estará a lo que establece el artículo 77 de la Ley de Impuesto de a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios; y en función del cumplimiento de los requisitos de presentación de la solicitud y la información contenida en los mismos, la cual se considerará fundamental o necesaria para proceder con lo que corresponde.

Dependiendo del caso la Dirección General podrá requerir información adicional que sea indispensable para tramitar su devolución.

6.5 LA LIQUIDACION OFICIOSA DEL IMPUESTO.

Se debe entender por liquidación oficiosa del impuesto al acto administrativo tributario en virtud del cual la Dirección General de Impuestos Internos por medio de un funcionario correspondiente declara la existencia de una deuda tributaria, la liquida y la hace exigible.

Un proceso de liquidación oficiosa del impuesto surge cuando la Administración Tributaria encuentra anomalías en cuando a la información que cada uno de los contribuyentes inscritos en el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y RENTA presenta, algunas de ellas las mencionamos a continuación:

- No presentar declaraciones de IVA y Pago a Cuenta e Impuesto Retenido Renta, así como también la declaración anual de Impuesto sobre la Renta durante uno o varios periodos tributarios incumpliendo con la obligación formal o sustantiva estando obligado a hacerlo.
- Presentar las declaraciones con errores aritméticos, o no cumplieren con todos los requisitos y datos exigidos.
- Cuando el contribuyente no llevare o llevare incorrectamente o con atraso su contabilidad manual, mecánica o computarizada o no la exhibiere habiendo sido

requerida, careciere de la debida documentación anexa o no diere a satisfacción las aclaraciones solicitadas por la Administración Tributaria⁴⁸

- No declarar ingresos conforme al nivel de operaciones realizadas de acuerdo a la actividad económica informada a la Administración Tributaria.
- Dedicarse a una actividad diferente a la informada a la administración tributaria.
- Presentar remanente de crédito fiscal durante varios periodos consecutivos.
- Diferencias de las retenciones IVA declaradas entre sujeto y el agente del impuesto.
- No enterar a la Administración Tributaria la retención de RENTA efectuada a los contribuyentes.
- Diferencias entre los ingresos declarados en Renta y los declarados en IVA, y presentarla gastos elevados que no coincidan con el nivel de ingresos.

6.5.1 Fases de la Liquidación Oficiosa del Impuesto

El proceso de liquidación de oficio del impuesto está dividido en dos fases:

- Procedimiento de Fiscalización.
- Procedimiento de Audiencia y de Apertura a Pruebas.

Procedimiento de Fiscalización

Es el conjunto de actuaciones que la Administración Tributaria realiza con el propósito de establecer la autentica situación tributaria del sujeto pasivo. El proceso de Fiscalización inicia con la notificación del auto de notificación de auditores y finaliza con la emisión del informe de auditoría por parte del auditor designado.

(Base Legal. Art. 174 inciso penúltimo y final del Código Tributario)

Procedimiento de audiencia de apertura a pruebas

⁴⁸ Art. 183 Código Tributario.

Es una etapa desarrollada por la unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas (U.A.A.P) , la cual mediante auto confiere al contribuyente el plazo de 5 días hábiles y perentorios; es decir, no extensibles para que éste manifieste su conformidad o no conformidad con las determinaciones plasmadas en el informe de auditoría y además se le asigna por la misma unidad un plazo de 10 días hábiles y perentorios para que el contribuyente aporte sus razones, argumentos y pruebas para que argumente su inconformidad con dichas determinaciones.

En el siguiente esquema se plasman las dos etapas del proceso de liquidación de oficio



6.5.1.1 Proceso De Fiscalización (Art. 174 C.T.)

Cuando la Dirección General de Impuestos Internos realiza una fiscalización con auditores designados equivale a efectuar una auditoria integral para comprobar si los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones formales y sustantivas establecidas por la Ley.

Este proceso está constituido por:

1. Auto de designación de auditores:

Este proceso inicia con la elaboración y notificación del auto de designación de auditor.

El auto de designación es un acto unilateral emitido por la Administración Tributaria en el que se ordena el inicio de una fiscalización el cual firmado por el funcionario competente debe contener los periodos u ejercicios a fiscalizar, impuesto y obligaciones, así como el nombre del auditor o auditores que realizaran la auditoria.

2. Requerimiento de información:

Se deberá realizar una solicitud de información por parte de la Dirección General de Impuestos Internos al contribuyente, la cual se hace a través de “Autos de Requerimiento de Información” basada en el art.173 C.T.

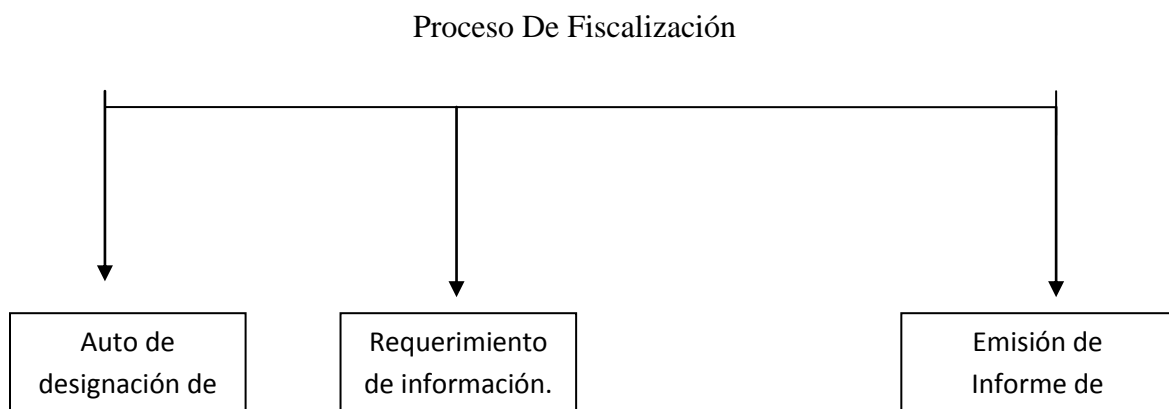
En este requerimiento de información se exige la exhibición, presentación y explicación de la información.

La administración Tributara también tiene la facultad de realizar requerimientos de información a los clientes y proveedores del contribuyente así como a entidades estatales.

3. Informe de Auditoría.

Los auditores deberán formular un informe donde se concreta si el contribuyente ha cumplido con su obligación formal y sustantiva y cuáles son sus deficiencias en cuanto al impuesto en estudio.

En el siguiente esquema se da a conocer las etapas que abarca el proceso de fiscalización:



6.5.1.2 Proceso De Audiencia, Apertura A Pruebas Y Tasación Del Impuesto (Art. 186 C.T.)

Esta etapa es la fase jurídica donde se materializan a favor de los contribuyentes las reales oportunidades para el ejercicio del correspondiente derecho de audiencia y de defensa.

1- Audiencia:

Es la citación del contribuyente para la discusión de los hallazgos plasmados en el informe de auditoría.

Es ejecutada por la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas (U.A.A.P.), en esta etapa se le concede al contribuyente un periodo de 5 días hábiles para que este manifieste su conformidad o no conformidad con las determinaciones establecidas en el informe de auditoría.

2- Apertura a Pruebas: etapa procedimental, que consta de un plazo de 10 días hábiles perentorios para que el contribuyente aporte las razones, argumentos y pruebas con las que sustenta su inconformidad.

El contribuyente solicita a la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas (UAAP) inspección para corroborar sus pruebas y la U.A.A.P nombra un técnico jurídico y un técnico contable que se encuentran debidamente adscritos a la unidad para que revisen la documentación que obra en poder del contribuyente.

Existen dos clases de prueba:

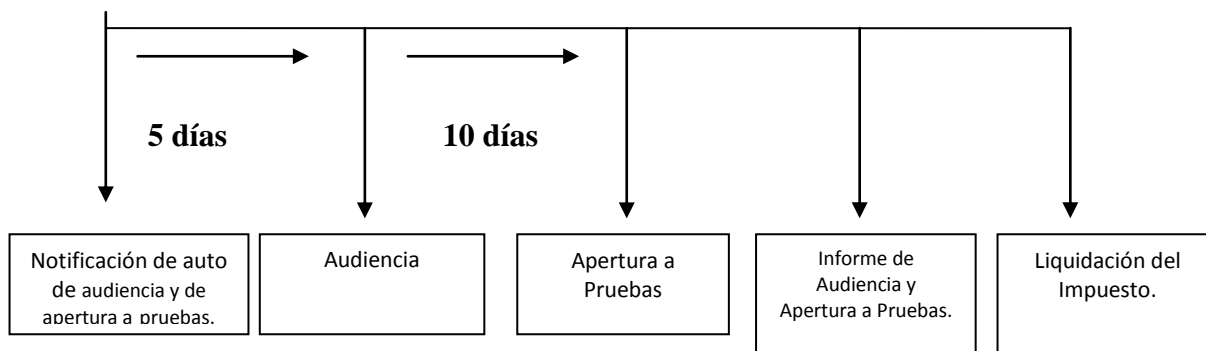
- De Derecho: son las normas jurídicas
- De hecho: es cualquier prueba documental del contribuyente.

3- Valoración de las pruebas: es la actividad intelectual de justipreciar el valor de las cosas.

4- Emisión del informe de Audiencia y Apertura a Pruebas: Informe que contiene el análisis y valoraciones de los alegatos y pruebas presentadas por el contribuyente ya sea de manera directa en el proceso o por efecto de la verificación de los técnicos de la U.A.A.P.

Finalmente el contribuyente deberá cumplir con su obligación formal y sustantiva después de efectuar la tasación, es decir, el cálculo del impuesto, interés y multas adeudadas que para hacerlo liquidado tiene un plazo de dos meses.

Proceso De Audiencia Y Apertura A Pruebas.



Toda persona a quien se impute un delito, se presumirá inocente mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley y en juicio público, en el que se le aseguren todas las garantías necesarias para su defensa.

La persona detenida debe ser informada de manera inmediata y comprensible, de sus derechos y de las razones de su detención, no pudiendo ser obligada a declarar. Se garantiza al detenido la asistencia de defensor en las diligencias de los órganos auxiliares de la administración de justicia y en los procesos judiciales, en los términos que la ley establezca.

Las declaraciones que se obtengan sin la voluntad de la persona carecen de valor; quien así las obtuviese y empleare incurrirá en responsabilidad penal

6.5 GUÍA PARA LA ELABORACIÓN DE DECLARACIONES DE IVA A TRAVÉS DEL SISTEMA DE DECLARACIÓN ELECTRÓNICA DE TRIBUTOS (DET).

6.6.1 Generalidades

Objetivo:

Esta ayuda proveerá a los usuarios del Sistema DET (Declaración Electrónica de Tributos), los lineamientos generales, facilitándole el uso de la aplicación, en cuanto al ingreso de cada uno de los datos solicitados, así como también la manera de desplazarse dentro de las diferentes opciones y entre los campos y ventanas que contiene la misma.

Alcance:

La Ayuda comprende, desde el ingreso de los datos generales de los contribuyentes, pasando por los procesos operativos hasta el alta de los mismos en la base de datos del sistema, los que alimentarán las distintas “Aplicaciones”, que posteriormente servirán de base para la generación de las declaraciones juradas, que los responsables deberán presentar por los diferentes impuestos.

También es posible en su caso, eliminar aquellos contribuyentes que no se encuentren operativos, así como también dar mantenimiento a los datos existentes actualizándolos.

¿Qué es el sistema DET?

El sistema DET es un sistema diseñado por la Dirección General de Impuesto Internos (D.G.I.I.), en el cual se ingresarán los datos generales de los contribuyentes, los que además alimentarán las distintas “Aplicaciones”, que posteriormente instale el usuario, a partir del DET.

La información contenida en éste servirá de base para la generación de las declaraciones juradas que los responsables deberán presentar por los diferentes impuestos, facilitando y agilizando la tarea de los contribuyentes.

La función fundamental del mismo es:

1. Conformar una base de datos que identifique a los contribuyentes por su Número de Identificación Tributario (NIT), apellido y nombres o denominación social, conteniendo los datos fiscales correspondientes.
2. Permitir la introducción, por única vez, de aquellos datos comunes a las restantes aplicaciones a fin de facilitar y agilizar la tarea de declaración de los contribuyentes.
3. Utilizar la información ingresada en las aplicaciones que se instalen con posterioridad y que complementan el DET.

Usuarios y perfiles

Son usuarios del DET todos los sujetos pasivos de tributos que, de acuerdo con las normas legales vigentes, deben determinar los mismos.

Se distinguen dos perfiles definidos para la operación de dicho sistema:

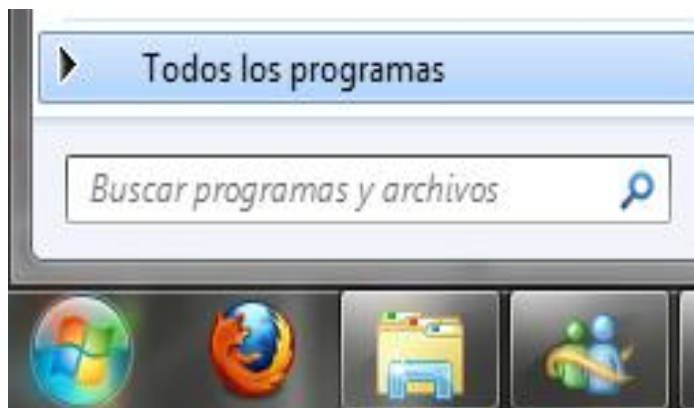
- Personas Naturales
- Personas Jurídicas

6.6.2 Inicio del Sistema De Declaración Electrónica De Tributos (DET)

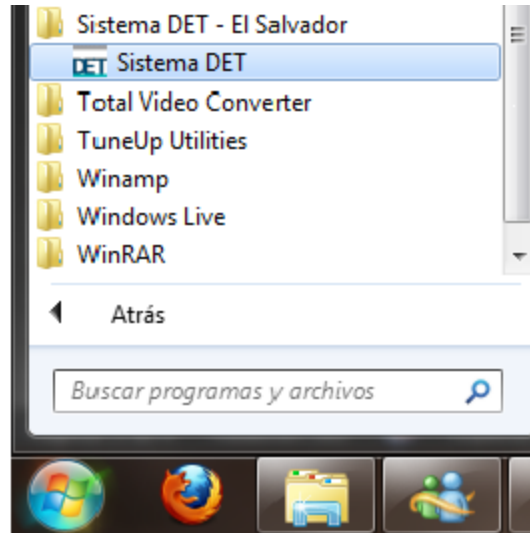
Inicio del sistema en Windows XP:

1. A través del menú Inicio de Windows se ingresará al sistema DET mediante la opción Todos los Programas

2.



3. Dar enter o clic izquierdo al icono del sistema DET

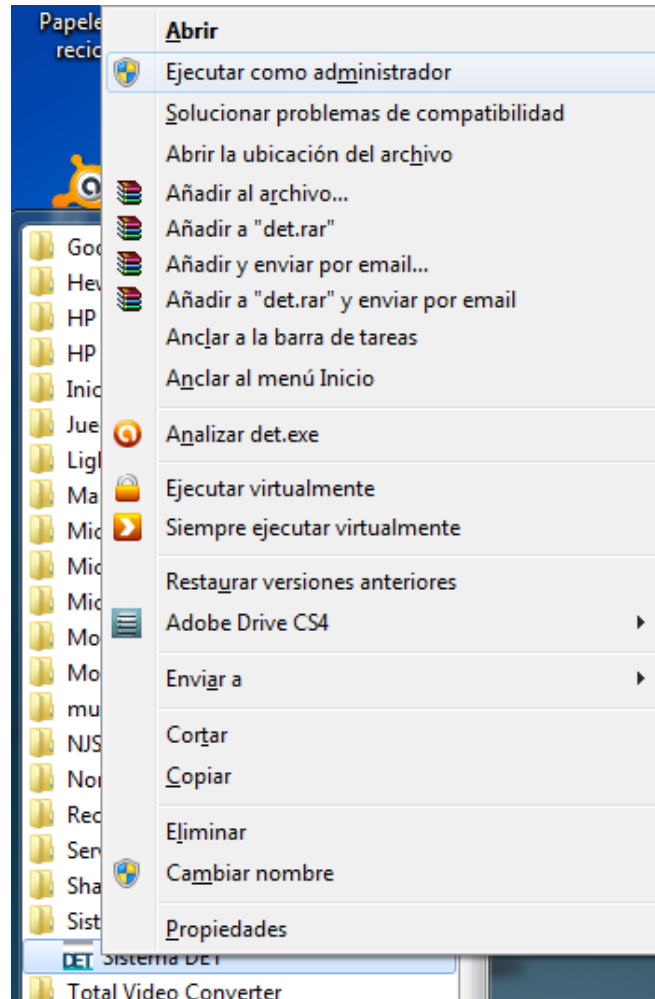


Inicio del sistema en Windows Vista y Seven:

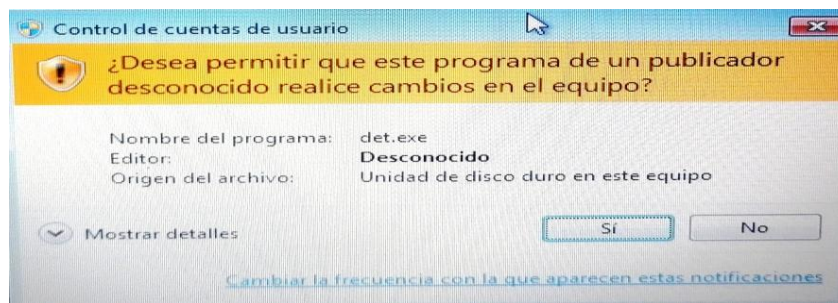
1. A través del menú Inicio de Windows se ingresará al sistema DET mediante la opción Todos los Programas



2. Dar clic derecho al icono del sistema DET y dar clic izquierdo en Ejecutar como Administrador



3. A continuación aparecerá el siguiente mensaje en escritorio:



Dar clic izquierdo o enter a botón Si

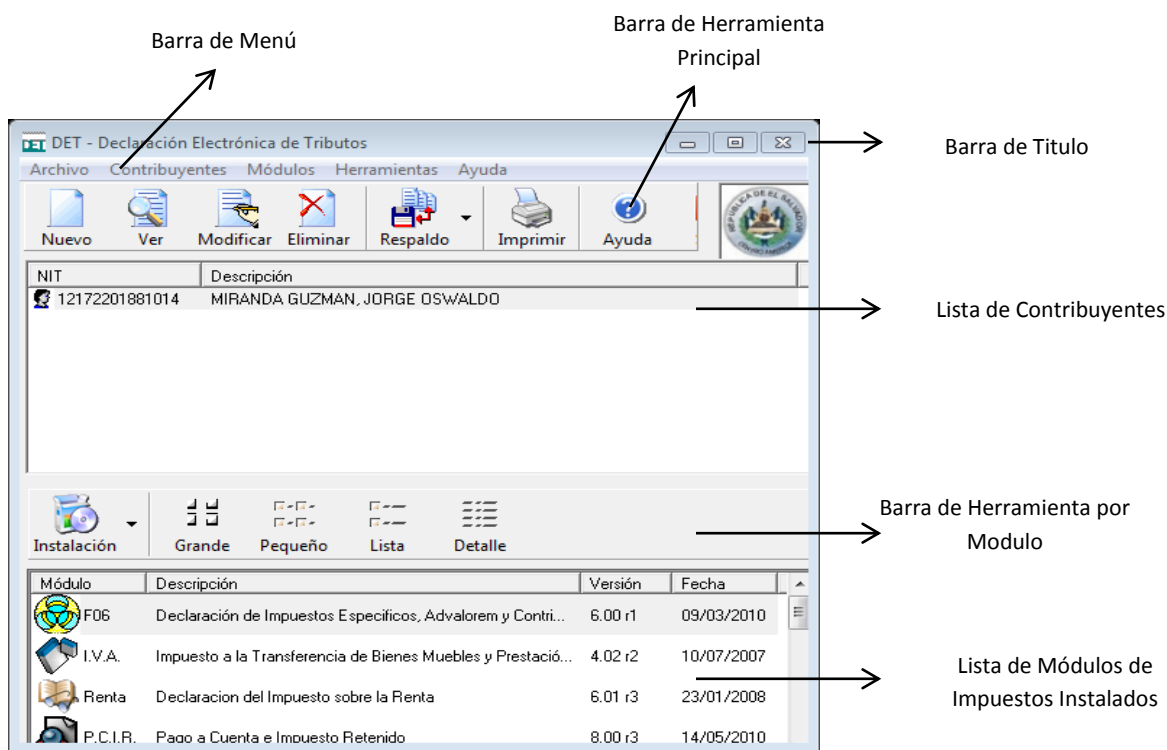
Nota: Esto se debe a que la configuración de seguridad de estos Windows no permiten ejecutar las aplicaciones del DET a menos que el programa sea ejecutado como administrador.

6.6.3 Descripción de la pantalla principal

La pantalla principal de sistema DET está compuesta por:

1. Barra de Título
2. Barra de Menú
3. Barra de Herramientas Principal
4. Lista de Contribuyentes
5. Barra de Herramientas por Modulo
6. Lista de Módulos de Impuestos Instalados

A continuación se muestran los distintos componentes de la pantalla principal del sistema DET, mediante la misma se administran los contribuyentes y los módulos de impuesto.

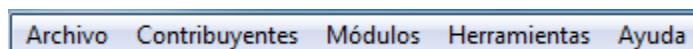


6.6.4 Características Generales De Las Pantallas

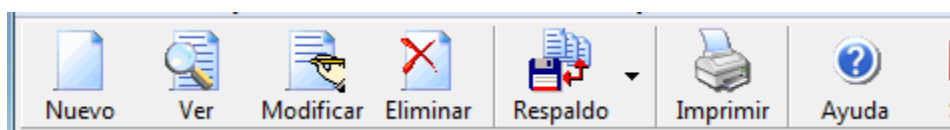
Modo de operación del sistema

La mayoría de las operaciones correspondientes a cada pantalla podrán realizarse según la comodidad del usuario mediante tres alternativas posibles:

- **Barra de menú:** Ingresando al menú y seleccionando la opción deseada.



- **Barra de herramientas:** Presionando el botón correspondiente a la opción deseada.



- **Accesos directos a funciones:** Presionando la combinación de teclas correspondiente a la opción deseada.

Contribuyentes	
Nuevo	Ctrl+N
Ver	Ctrl+V
Modificar	Ctrl+M
Eliminar	

Operaciones básicas

Para realizar el mantenimiento de los datos existen 5 operaciones definidas en el sistema:

1. **Nuevo:** Esta opción permite ingresar un ítem nuevo a la base de datos, una vez realizada la operación el sistema solicitará el ingreso de los datos correspondientes.
2. **Ver:** Permite visualizar los datos existentes en la base de datos para el ítem seleccionado sin que se puedan modificar los datos del mismo.
3. **Modificar:** Permite modificar los datos almacenados correspondientes al ítem seleccionado.
4. **Eliminar:** Elimina la información correspondiente al ítem seleccionado de la base de datos. Una vez eliminados los datos, los mismos no podrán ser recuperados.
5. **Imprimir:** Imprime los datos correspondientes al ítem seleccionado.

6.6.4 Funcionalidades Del Sistema

Contribuyentes: Todas las funciones relacionadas con el mantenimiento de los datos de los contribuyentes se encuentran en el menú “Contribuyentes”.

Contribuyentes	
Nuevo	Ctrl+N
Ver	Ctrl+V
Modificar	Ctrl+M
Eliminar	

Ingreso de un nuevo contribuyente al sistema

Una vez presionado el botón “Nuevo” o ingresando mediante el menú “Contribuyentes/Nuevo” se presentará la primer pantalla para comenzar con el ingreso de los datos generales del contribuyente.

The screenshot shows a window titled "Agregar contribuyente". Inside, there is a section labeled "Datos de interés fiscal" which contains a dropdown menu for "Tipo de contribuyente" and a text field for "NIT". At the bottom of the window, there are two buttons: "Aceptar" and "Cancelar".

Según el tipo de contribuyente que se esté agregando, se desplegarán los datos correspondientes para ser completados.

Datos

Datos generales para Personas Jurídicas

Datos de interés fiscal:

- **Tipo de contribuyente:** Se seleccionará el tipo Persona Jurídica, cuando se trate de entidades con personería jurídica, empresas o sociedades.
- **NIT:** Se ingresará el número de Identificación Tributaria asignado a la entidad al momento de su inscripción.
- **Razón o denominación social:** Se ingresará la Razón o denominación social de la entidad conforme aparece en el documento del NIT entregado por la DGII.
- **Nombre comercial:** Se ingresará el nombre comercial con el que la entidad se presenta ante terceros, que puede coincidir con el campo de Razón o denominación social.
- **Tipo de sociedad:** Se seleccionará el tipo de sociedad o empresa conforme la constitución del contribuyente.
- **Fecha de Constitución:** Se ingresará la fecha en la cual la entidad fue creada o inicio de sus actividades.

Representante legal:

- **Nombre y apellido/Razón o Denominación Social:** Se ingresará el nombre y apellido del representante legal de la entidad.
- **NIT:** Se ingresará el NIT del representante legal de la entidad, deberá de ser diferente al NIT de la empresa

Apoderado:

- **Nombre y apellido/Razón o Denominación Social:** Se ingresará el nombre y apellido del Apoderado legal de la entidad.
- **NIT:** Se ingresará el NIT del Apoderado legal de la entidad, deberá de ser diferente al NIT de la empresa, aunque podría ser el mismo que el Representante Legal

The image shows a software window titled "Agregar contribuyente". It is divided into several sections:

- Datos de interés fiscal:** Includes a dropdown menu for "Tipo de contribuyente" (set to "Persona Jurídica") and a text field for "NIT" containing "0614111941020".
- Representante legal:** Includes a text field for "Razón o denominación social", a text field for "Nombre comercial", a dropdown menu for "Tipo de sociedad", and a date field for "Fecha de constitución".
- Apoderado:** Includes a text field for "Nombre y apellido/ Razón o denominación social" and a text field for "NIT Apoderado".
- Opciones:** Contains "Aceptar" and "Cancelar" buttons.

Datos generales para Personas Naturales

Datos de interés fiscal:

- **Tipo de contribuyente:** Se seleccionará el tipo Persona Natural, cuando el contribuyente sea una persona física.
- **NIT:** Se ingresará el número de Identificación Tributaria asignado al contribuyente al momento de su inscripción.

Tipo de persona natural: Se seleccionará la opción Persona Natural cuando se trate de un contribuyente que no es comerciante individual, (todos los empleados generalmente entraran bajo esta categoría)

Prime Apellido: Se ingresará el apellido paterno del contribuyente.

Segundo Apellido: Se ingresará el apellido materno del contribuyente.

Nombres: Se ingresarán los nombres del contribuyente en el siguiente orden: primer nombre y luego el Segundo Nombre

Sexo: Se seleccionará la opción de masculino o femenino

Profesión: Se seleccionará la profesión del contribuyente

Fecha de Nacimiento: La fecha en la que nació el contribuyente

Algunas personas naturales tiene representante legal y apoderado, si usted es el caso llene los siguientes datos:

Representante legal:

- **Nombre y apellido/Razón o Denominación Social:** Se ingresará el nombre y apellido del representante legal de la entidad.
- **NIT:** Se ingresará el NIT del representante legal de la entidad, deberá de ser diferente al NIT de la empresa

Apoderado:

- **Nombre y apellido/Razón o Denominación Social:** Se ingresará el nombre y apellido del Apoderado legal de la entidad.
- **NIT:** Se ingresará el NIT del Apoderado legal de la entidad, deberá de ser diferente al NIT de la empresa, aunque podría ser el mismo que el Representante Legal

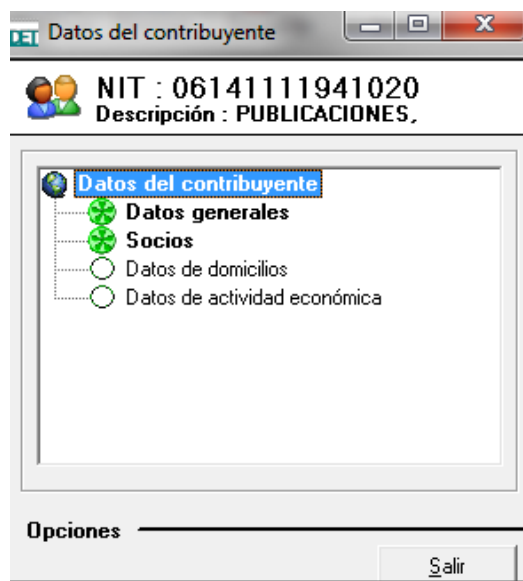
Datos del contribuyente

Una vez ingresados los datos generales el sistema desplegará automáticamente el árbol de datos del nuevo contribuyente.

La estructura del mismo dependerá del tipo de contribuyente ingresado:

Datos del contribuyente para Personas Naturales

Datos del contribuyente para Personas Jurídicas



Socios

En esta pantalla se deberá ingresar los datos de los socios correspondientes al contribuyente si corresponde.

- **NIT:** Se ingresará el Número de Identificación Tributaria perteneciente al socio.
- **Nombre y apellido/ Razón o denominación social:** Se ingresará la identificación del socio.
- **Porcentaje:** Porcentaje en acciones a las cuales tiene derecho el socio
- **Año de Participación:** Año durante el cual es socio de la empresa

The screenshot shows a software window titled "Socios" with a menu bar containing "Nuevo", "Modificar", "Eliminar", "Imprimir", and "Ay". Below the menu is a table with two columns: "NIT" and "Nombre y apellido/ Razón o denominación social". The first row is highlighted and contains the values "12172201881014" and "CARLOS HERNANDEZ". Below the table is a form with the following fields:

NIT	12172201881014
Nombre y apellido/ Razón o denominación social	CARLOS HERNANDEZ
Porcentaje	50.0000
Año de participación	1,994

At the bottom of the window, there is a section labeled "Opciones" and a "Salir" button.

Datos de domicilios

En esta pantalla se deberá ingresar los datos de relacionados con los domicilios correspondientes al contribuyente.

Deberá existir al menos un domicilio marcado como "Domicilio fiscal".

Podrá agregar tantos domicilios como desee, pero el activo o actual será aquel en el que no tenga fecha fin de domicilio

- **Nº de Apartamento:** Se ingresará el número de apartamento del contribuyente (si aplica)
- **Nº de casa:** Se ingresará el número del inmueble del contribuyente. (si aplica)
- **Calle avenida:** Se ingresará la calle o avenida en la que se ubica el inmueble del contribuyente.

- **Barrio o colonia:** Se ingresará el Barrio o Colonia donde se encuentra el inmueble.
- **Departamento:** Se seleccionará el Departamento donde se encuentra el inmueble.
- **Ciudad o municipio:** Se seleccionará la ciudad o municipio donde se encuentra el inmueble.
- **Teléfono:** Se ingresará el número telefónico.
- **Fax:** Se ingresará el número de Fax.
- **Apartado postal:** Se ingresará la casilla de correo.
- **Correo electrónico:** Se ingresará la dirección de correo electrónico.
- **Complemento de Dirección:** Cualquier dato que ayude a mejorar la dirección del inmueble del Contribuyente
- **Fecha inicio Domicilio:** Fecha a partir de la cual el contribuyente vive en esa dirección
- **Fecha Fin de Domicilio:** Cuando sea un nuevo domicilio este campo deberá de dejarse en blanco y Cuando desee agregar un nuevo domicilio, deberá de llenar este campo en el domicilio anterior para determinar la fecha en que dejo de vivir en dicha localidad.

Datos del domicilio

Nuevo Modificar Eliminar Imprimir Ay

Sin Información

No hay elementos ingresados.
Presione el botón de NUEVO para agregar un nuevo registro.

Domicilio de Renta

Nº de apartamento Nº de casa

Calle avenida

Barrio o colonia

Departamento

Ciudad o municipio

Teléfono Fax Apartado postal

Email

Complemento de dirección

Fecha inicio domicilio Fecha fin de domicilio

Opciones

Datos de actividad económica

En esta pantalla se deberá ingresar los datos de la o las actividades económicas correspondientes al contribuyente.

Deberá existir al menos una actividad económica marcada como “Actividad principal del contribuyente”.

- **Actividad económica:** Se seleccionará la Actividad Económica que ejerce el contribuyente.
- **Fecha inicio Actividad:** fecha a partir de la cual se dedica a la actividad
- **Fecha fin Actividad:** fecha en la cual dejo de ejercer la actividad (cuando este adicionando una actividad este campo deberá de dejarlo en blanco)
- **Actividad principal del contribuyente:** Se marcará esta opción cuando se trate de más de una actividad económica y se elija la principal.

The screenshot shows a software window titled "DET Datos de actividad económica". At the top, there is a toolbar with five icons: a blue document icon labeled "Nuevo", a document with a pencil icon labeled "Modificar", a document with a trash can icon labeled "Eliminar", a document with a printer icon labeled "Imprimir", and a globe icon labeled "Ay". In the center of the window, a black-bordered box with the title "Sin Información" contains a blue document icon and the text: "No hay elementos ingresados. Presione el botón de NUEVO para agregar un nuevo registro." Below this message box, there is a form area. It starts with a label "Actividad económica" followed by a dropdown menu. Below that is a wide, empty text input field. Further down, there are two rows of date input fields. The first row is labeled "Fecha inicio actividad" and has three separate boxes for day, month, and year. The second row is labeled "Fecha fin actividad" and also has three separate boxes. To the right of these date fields is a checkbox labeled "Actividad principal del contribuyente". At the bottom left of the window, there is a section labeled "Opciones" with a horizontal line. At the bottom right, there is a button labeled "Salir".

Esta opción permite llevar un histórico de las diferentes actividades a las que se ha dedicado el contribuyente, podrá tener más de una actividad económica pero solo una podrá ser la primaria.

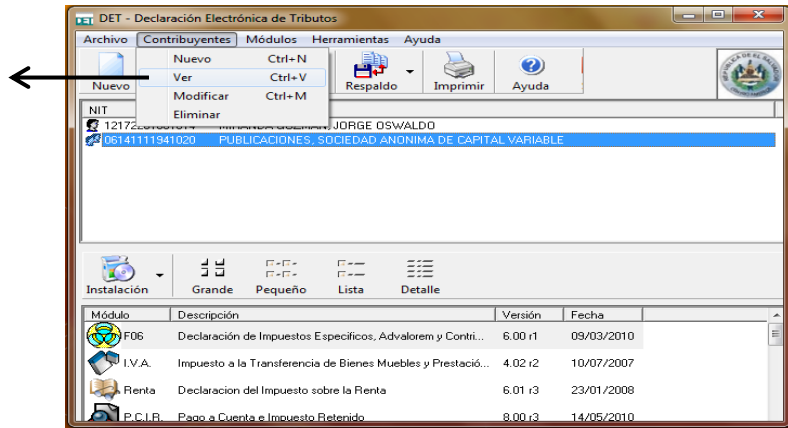
El sistema permite tener activas solo tres actividades y de las cuales una podrá ser la primaria, si desea adicionar más de tres actividades deberá de desactivar una de las existentes, para ello basta con llenar el campo “Fecha fin Actividad”

Visualización de todos los datos de un contribuyente existente

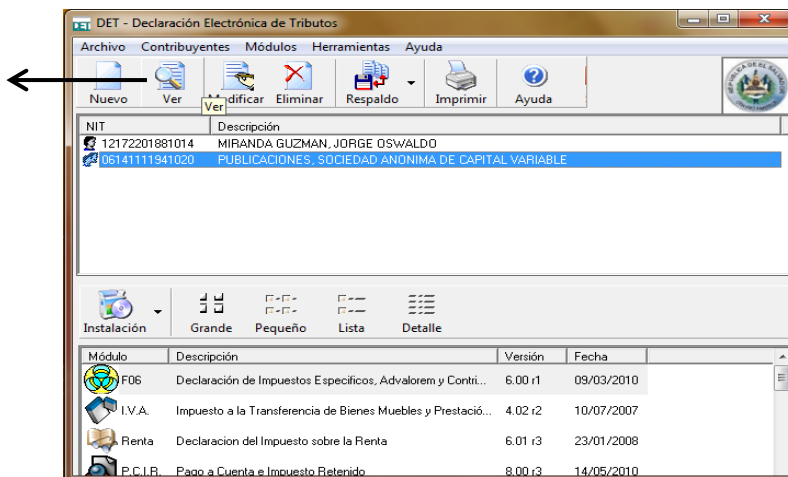
Para visualizar la información ingresada para un contribuyente determinado, se deberá seleccionar el mismo en la lista de contribuyentes y presionar el botón Ver o acceder mediante el menú Contribuyente/Ver. El sistema desplegará la pantalla Datos del contribuyente para que se seleccione el ítem que se desea visualizar (domicilios, actividades, o datos generales).

Mediante esta opción no se permite modificar los datos que se visualizan.

A través del menú



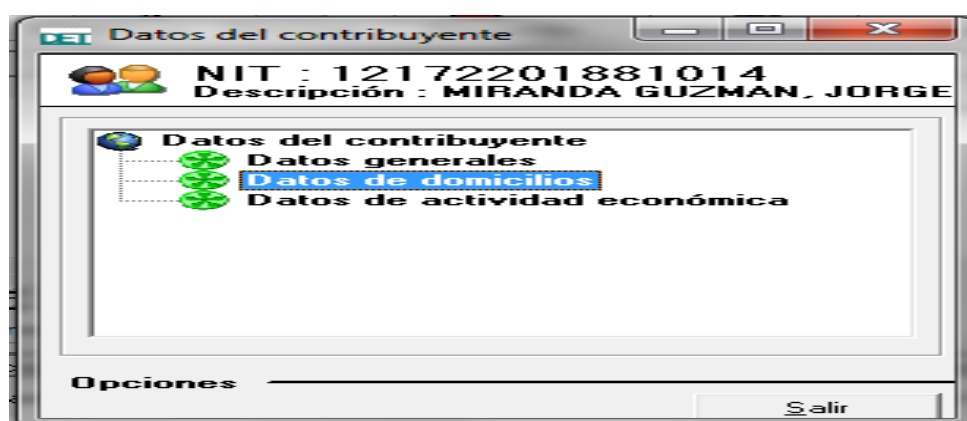
A través del icono de la barra



Modificación de los datos de un contribuyente existente

Para modificar la información ingresada para un contribuyente determinado, se deberá seleccionar el mismo en la lista de contribuyentes y presionar el botón Modificar o acceder mediante el menú Contribuyente/Modificar. El sistema desplegará la pantalla Datos del contribuyente para que se seleccione el ítem que se desea modificar (domicilios, actividades, Socios y datos generales).

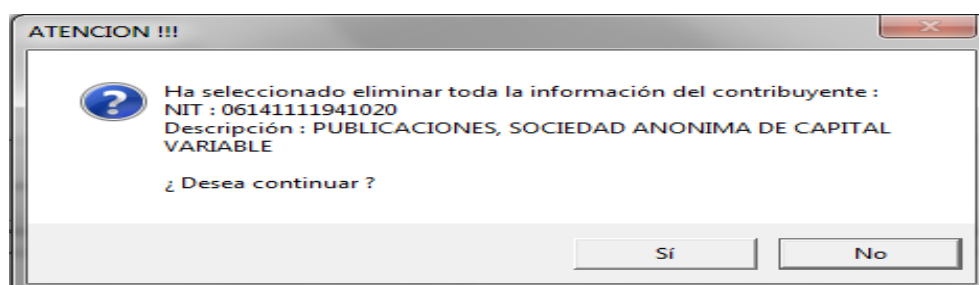
Es importante destacar que no se podrán modificar los datos que identifican al contribuyente en los módulos de impuesto como es el Tipo de contribuyente y NIT



Eliminar un contribuyente

Para eliminar un contribuyente del sistema se deberá seleccionar el mismo en la lista de contribuyentes y presionar el botón Eliminar o ir al menú Contribuyentes/Eliminar.

Al ser una acción no común y que provoca la pérdida de datos, el sistema desplegará un mensaje de advertencia y confirmación:

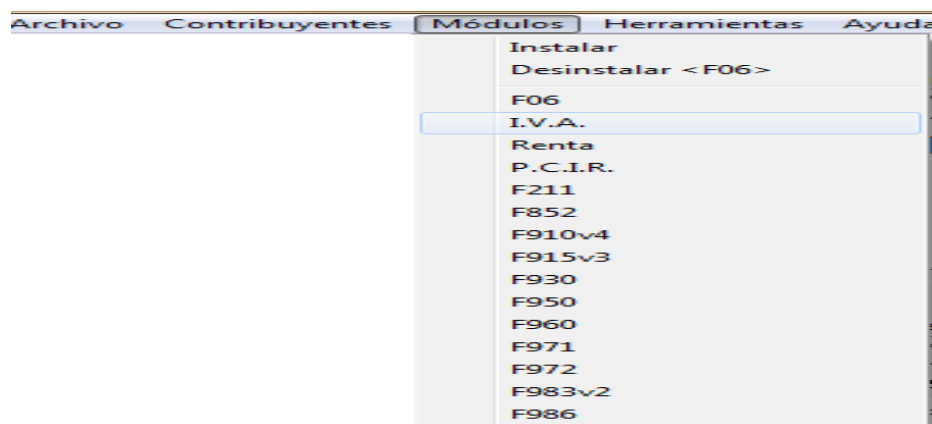


De continuar con la operación de eliminar el contribuyente, es importante destacar que se eliminará toda la información del mismo ingresada en el DET como también en todos los módulos de impuesto, por esta razón es recomendable realizar un “Respaldo” de la información antes de eliminar.

6.6.5 Módulos de Impuestos

Módulos

El sistema DET funciona como módulo base para realizar las declaraciones juradas de impuestos, los módulos de impuesto se instalan, acceden y desinstalan desde el sistema DET.



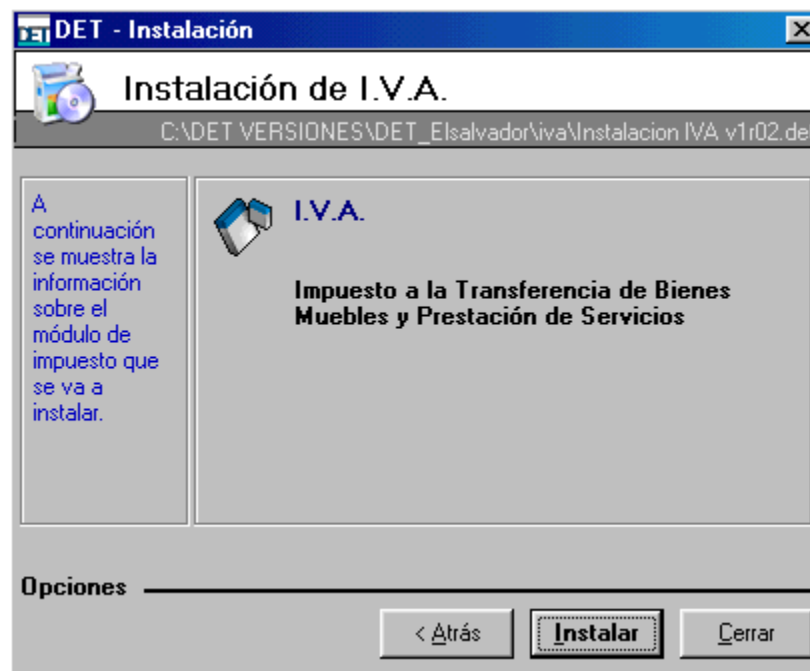
¿Cómo se instala un módulo de impuesto?

Los módulos de impuesto se instalan mediante el menú Módulos (Módulos/Instalar) o mediante la Barra de herramientas para módulos

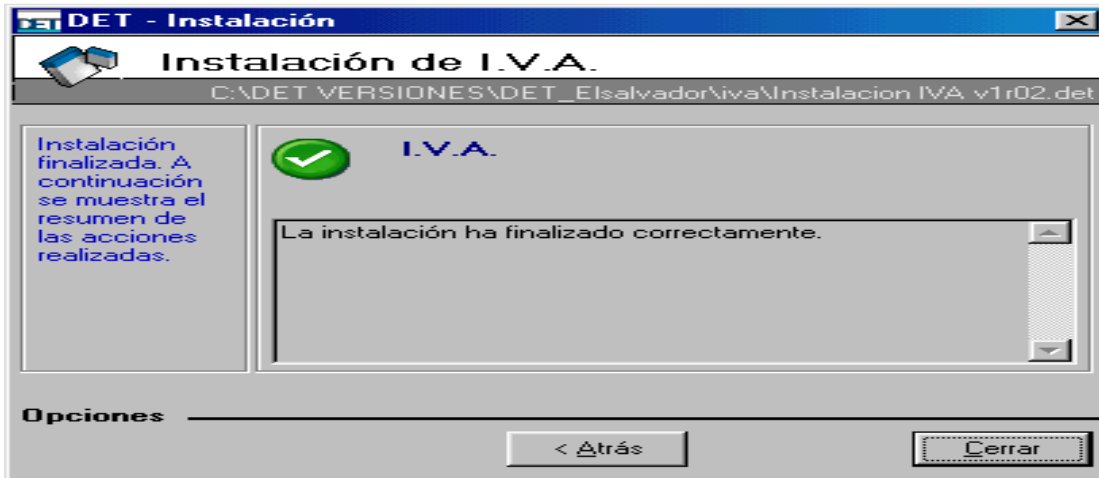
En la pantalla de Instalación de módulos de impuesto se deberá seleccionar la ruta y el archivo de instalación correspondiente al módulo de impuesto, por ejemplo, para el caso del módulo de IVA, el nombre del archivo podría ser “Instalación IVA v1r2.det”.



Una vez seleccionado el archivo de instalación correspondiente, el sistema desplegará la información en la siguiente pantalla:



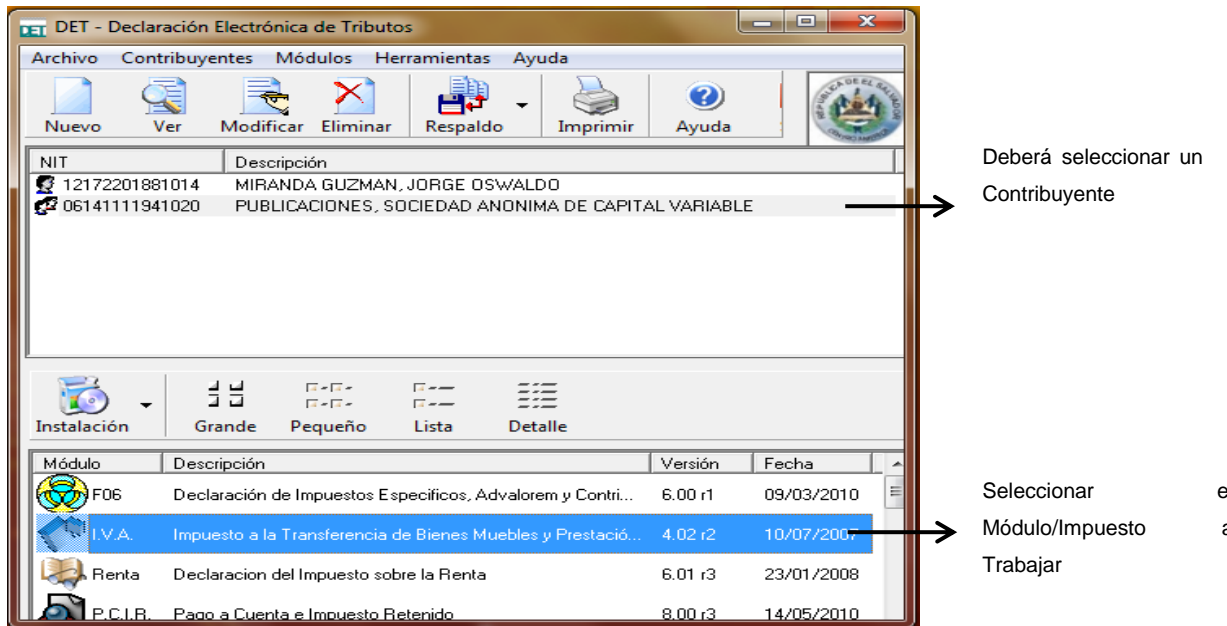
Se deberá confirmar la instalación presionando el botón Instalar, una vez que el sistema finalice el proceso de instalación se desplegará la siguiente pantalla:



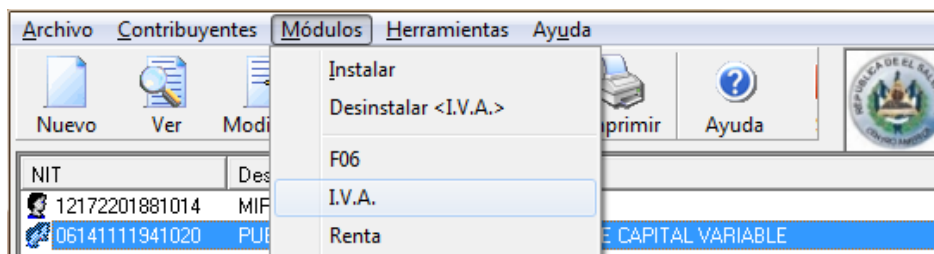
Una vez cerrada la pantalla de instalación, el módulo de impuesto quedará disponible para su utilización.

¿Cómo se accede a los módulos de impuesto?

Para poder utilizar los módulos de impuesto que se encuentren instalados se deberá seleccionar el contribuyente con el que se desea trabajar de la lista de contribuyentes y luego hacer doble clic izquierdo en la lista de módulos de impuesto



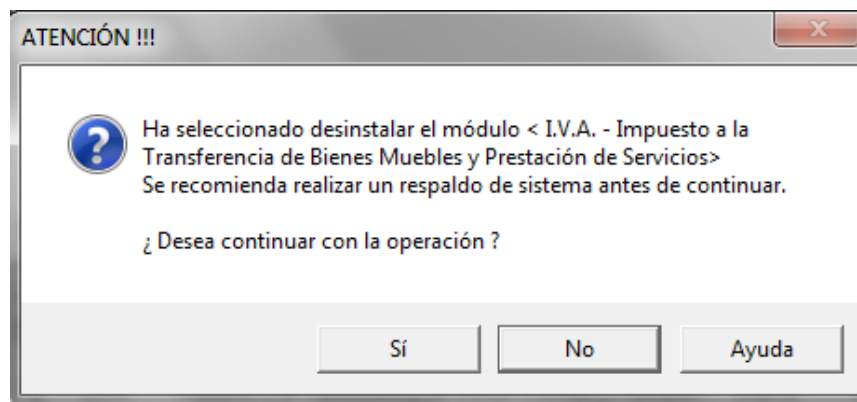
Acceder mediante el menú. Por ejemplo si se desea utilizar el módulo IVA entonces el acceso sería el menú Módulos/IVA



Desinstalar un módulo de impuesto

El sistema prevé la opción de desinstalar un módulo de impuesto, esta opción está disponible mediante el menú Módulo/Desinstalar (módulo seleccionado) o en la barra de herramientas de módulos.

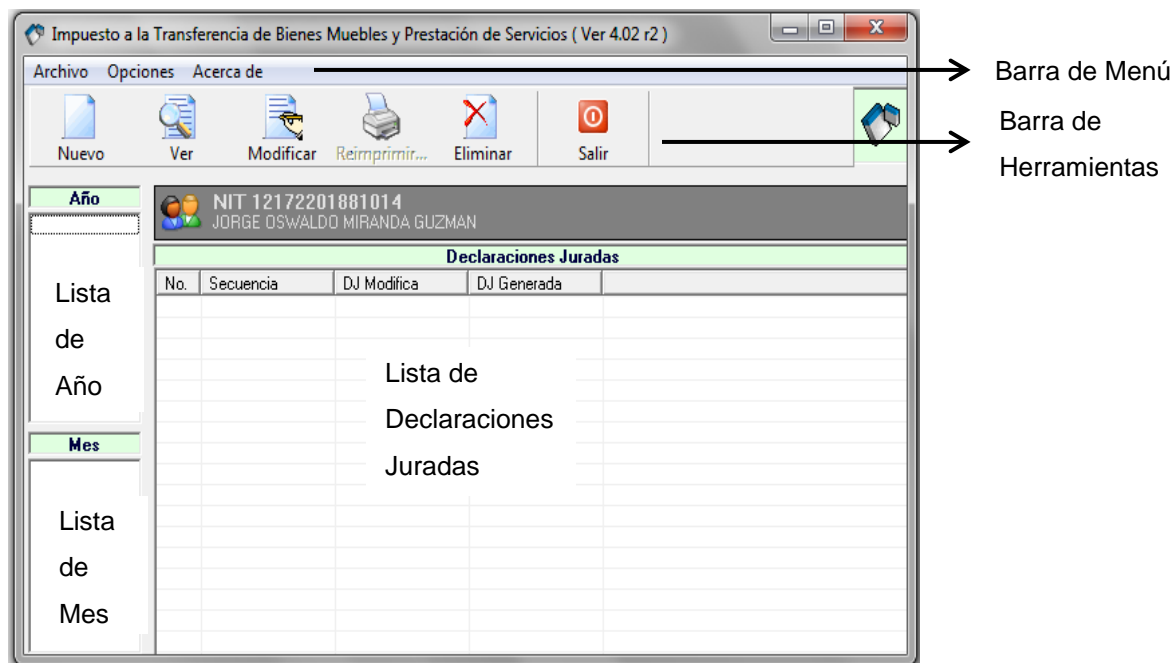
Es importante destacar que al desinstalar un módulo se pierde toda la información ingresada en el mismo, por lo tanto se aconseja realizar un “Respaldo” de la información previamente.



6.6.6 Como Generar Declaraciones De IVA A Través Del Sistema De Declaración Electrónica De Tributos (DET).

Una vez ingresado el contribuyente (Ver Ingreso de un nuevo contribuyente al sistema) e instalado el módulo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) (Ver ¿Cómo se instala un módulo de impuesto?), Se procede a ejecutar el

módulo de IVA (Ver ¿Cómo se accede a los módulos de impuesto?), al ejecutar dicho módulo aparecerá la siguiente ventana:



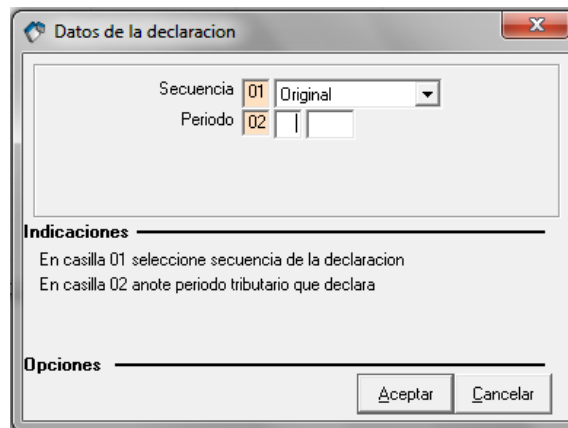
Esta ventana está compuesta por los siguientes elementos:

1. **Barra de Menú:** Ingresando al menú y seleccionando la opción deseada.
2. **Barra de Herramienta:** Presionando el botón correspondiente a la opción deseada.
3. **Lista de Declaraciones Juradas:** En esta lista aparecerán las declaraciones del contribuyente que han sido elaboradas en un determinado año y mes.
4. **Lista de Año:** En esta lista aparecerán los años de las declaraciones que han sido elaboradas.
5. **Lista de Mes:** En esta lista aparecerán los meses de las declaraciones elaboradas en un año determinado.

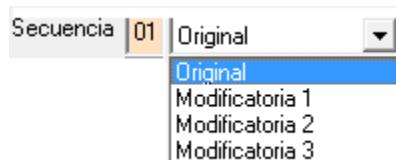
Operaciones que se pueden realizar en esta ventana:

1. **Nuevo:** Esta opción permite ingresar una nueva declaración a la base de datos, una vez realizada la operación el sistema solicitará el ingreso de los datos correspondientes.

A continuación aparecerá otra ventana la cual contiene dos casillas:

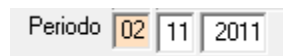


- 1. Secuencia:** En esta casilla colocaremos que tipo de declaración es la que elaboraremos; esta contiene 4 opciones las cuales son: original, modificatoria 1, modificatoria 2 y modificatoria 3.



Cuando estamos elaborando por primera vez la declaración de IVA para un período tributario elegiremos la opción “Original”; las opciones de “Modificatoria” serán utilizadas cuando, una vez presentada la declaración existan errores en esta; Cabe recalcar que el DET solo permite tres modificatorias a la declaración de un período tributario.

- 2. Período:** En esta casilla colocaremos el período tributario para el cual estamos elaborando la declaración, por ejemplo 11/2011.



Una vez colocados los datos de secuencia y período en las casillas correspondientes, hacer clic izquierdo en el botón aceptar.

En la pantalla aparecerá una ventana con la declaración de IVA como se muestra a continuación:

Barra de Menú

Datos de la Declaración

Barra de Herramientas

Área de la Declaración

Esta ventana contiene los siguientes elementos:

- 1. Barra de Menú:** mediante la cual podemos seleccionar la opción que deseamos ejecutar.
- 2. Datos de la Declaración:** en esta sección de la pantalla podemos observar los datos ingresados anteriormente como lo es el contribuyente, el número de identificación tributaria (ver ingresar nuevo contribuyente), y el período y secuencia de la declaración (ver nueva declaración).
- 3. Barra de Herramientas:** mediante la cual podemos dar clic izquierdo al botón de la opción que deseamos ejecutar.
- 4. Área de la Declaración:** esta área no es más que la declaración de IVA a del período tributario a elaborar.

6.6.7 Instrucciones Para Llenar El Formulario “Declaración Y Pago Del Impuesto A La Transferencia De Bienes Muebles Y A La Prestación De Servicios (F07).

La declaración de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios está compuesta por 5 secciones (A, B, C, D, E) y 4 anexos (F, G, H, I), a continuación se darán las instrucciones para llenar cada una de estas secciones y anexos:

Sección A: Identificación Del Contribuyente

Anotar NCR cuando es 1ra vez

A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

1	04	NIT	1	2	1	7	-	2	0	1	8	8	-	1	0	1	-	4	3	09	Nombre Comercial de Casa Matriz	
2	22	Apellido(s), Nombre(s) / Razón Social o Denominación	JORGE OSWALDO MIRANDA GUZMAN																			
3	11	Actividad Económica Principal	ACTIVIDADES DE CONTABILIDAD, TENEDURIA DE LIBROS Y AUDITORIA													13	NRC	0	6	16	Teléfono	7

Como su nombre lo indica, en esta sección se anotan los datos generales del contribuyente, los cuales se mencionan a continuación:

Línea 1: se anota en la casilla 04 el NIT del contribuyente y en la casilla 09 el Nombre Comercial de la Casa Matriz.

Línea 2: se anota en la casilla 22 el Primer Apellido sí es persona natural o Razón Social/Denominación del Contribuyente.

Línea 3: se anota en las casillas 11 y 12 el segundo Apellido y el nombre respectivamente; y en la casilla 13 el NCR del contribuyente.

Línea 4: se anota en la casilla 14 la actividad económica que desarrolla el contribuyente y en la casilla 16 el número telefónico del contribuyente.

Como se ha dicho anteriormente los datos generales de los contribuyentes ingresados al programa DET, se encuentran en la base de datos del sistema, y son lo que alimentan las distintas “Aplicaciones”, y sirven de base para la generación de las declaraciones juradas, que los responsables deberán presentar por los diferentes impuestos; En el caso de la declaración de IVA cuando se elabora por primera vez la declaración en el programa, solo se tendrá que

ingresar el número de registro de contribuyente (NRC) en la casilla 13; en las declaraciones posteriores ya no será necesario ya que el sistema lo guardara en la base de datos.

Sección B: Operaciones Del Mes

B. OPERACIONES DEL MES				COMPRAS				VENTAS			
5	Compras Internas Exentas o no Sujetas	65	+	0.00	5	Ventas Internas Exentas	85	+	0.00	6	
6	Importaciones Exentas y no Sujetas	70	+	0.00	0	Ventas Internas no Sujetas	86	+	0.00	8	
7	Importaciones Gravadas (Fuera Region Centroamericana)	75	+	0.00	2	Ventas Gravadas por cuenta de terceros no domiciliados	88	+	0.00	4	
8	Internaciones Gravadas (Region Centroamericana)	76	+	0.00	0	Exportaciones (Fuera Region Centroamericana)	90	+	0.00	1	
9	Compras Internas Gravadas	80	+	0.00	4	Exportaciones (Region Centroamericana)	91	+	0.00	5	
10	Devoluciones, Rebajas, Descuentos u otras Deduciones sobre Compras	81	-	0.00	7	Ventas efectuadas a Zonas Francas y Depositos para Perfeccionamiento Activo	93	+	0.00	7	
11	Recuerda, debes llenar el detalle de Documentos Legales Emitidos, Anulados, Extraviados y/o Elaborados por Imprenta en el Periodo Tributario que Declara, segun el reverso de este Formulario.				Ventas Internas Gravadas con Comprobante Credito Fiscal		95	+	0.00	3	
12					Ventas Internas Gravadas con Factura		96	+	0.00	9	
13					Devoluciones, Rebajas, Descuentos u otras Deduciones sobre Ventas		97	-	0.00	8	
14	SUMA DE COMPRAS:	100	=	0.00	1	SUMA DE VENTAS:	105	=	0.00	0	
15	Ventas Gravadas por Cuenta de Terceros Domiciliados (No debe incluirse en sumatoria de casila 105)				108	0.00	3				

Columna De Compras Y Ventas:

En esta sección colocaremos todas las transacciones de compra y venta de bienes muebles y de prestación de servicios gravadas, exentas o no sujetas efectuadas en el período tributario a declarar.

Dichas transacciones se registran en la declaración de IVA de la siguiente manera:

Línea 5: Registrar en la casilla 65, el valor neto de las Compras Internas Exentas o No Sujetas y en la casilla 85, el valor neto de las Ventas Internas Exentas.

Línea 6: Registrar en la casilla 70, el valor de las Importaciones Exentas y No Sujetas y en la casilla 86, el valor de las Ventas Internas No Sujetas (Según consideración detallada en el Art. 66 inciso 7 de la Ley de IVA).

Línea 7: Registrar en la casilla 75, el valor neto de las Importaciones Gravadas Realizadas Fuera del Área Centroamericana y en la casilla 88, el valor neto de las Ventas Gravadas por cuenta de Terceros No Domiciliados.

Línea 8: Registrar en la casilla 76, el valor neto de las Internaciones Gravadas realizadas dentro del Área Centroamericana y en la casilla 90, el valor neto de las Exportaciones Fuera de la Región Centroamericana.

Línea 9: Registrar en la casilla 80, el valor de las Compras Internas Gravadas y en la casilla 91, el valor neto de las Exportaciones dentro de la Región Centroamericana.

Línea 10: Registrar en la casilla 81, el valor total de las Devoluciones, Rebajas, Descuentos, u otras Deducciones que disminuya la base imponible sobre compras gravadas que le hayan realizado los proveedores en el período que declara y en la casilla 93, el valor neto de la Ventas efectuadas a Zonas Francas y a Depósitos para Perfeccionamiento Activo (DPA).

Línea 11: Registrar en la casilla 95, el valor neto de las Ventas Internas Gravadas realizadas con Comprobantes de Crédito Fiscal.

Línea 12: Registrar en la casilla 96, el valor neto de las Ventas Internas Gravadas realizadas con Facturas.

Línea 13: Registre en la casilla 97, el valor de las Devoluciones, Rebajas, Descuentos, u otras Deducciones que disminuyan la Base Imponible Sobre Ventas Gravadas que haya realizado a sus clientes en el período que declara.

SUMAS: Línea 14: Registrar en la casilla 100, el total que resulte de sumar aritméticamente los valores registrados en las casillas 65, 70, 75, 76, 80 y 81; y en la casilla 105 el total que resulte de sumar aritméticamente los valores registrados en las casillas 85, 86, 88, 90, 91, 93, 95, 96 y 97.

Línea 15: Registrar en la casilla 108, el valor neto de las Ventas realizadas por cuenta de terceros domiciliados, la cual no debe incluirse en sumatoria de casilla 105 (Para Comisionistas, Consignatarios y Mandatarios).

El sistema DET hará automáticamente la sumatoria de las casillas 108 y 105, por tanto no será necesario registrar estas sumatorias de forma manual.

Sección C: Impuestos De Declaración En El Mes

C. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES				CREDITOS		DEBITOS				
16	Remanente Credito del Periodo Anterior	110	+	0.00	2	Debitos por Ventas: Comprobante Credito Fiscal	135	+	0.00	5
17	Reintegro Credito Fiscal IVA por Exportaciones (En el periodo que se Notificó la Resolucion)	115	-	0.00	4	Debito por Ventas: Facturas	140	+	0.00	0
18	Credito Importaciones	125	+	0.00	1	Debitos por Ventas: Comprobante de Liquidacion con Comprobante Credito Fiscal	141	+	0.00	9
19	Credito por Internaciones	126	+	0.00	5	Debitos por Ventas: Comprobante de Liquidacion con Factura	142	+	0.00	3
20	Credito por Importacion de Servicios	127	+	0.00	3	Debito por Devol., Rebajas, Desc. u otras Deducciones sobre Ventas	143	-	0.00	2
21	Credito por Retencion IVA a No Domiciliados	128	+	0.00	9	El IVA es el Impuesto que pagan los Salvadoreños cuando te compran Bienes o Servicios DECLARA CORRECTAMENTE				
22	Credito Compras Internas Gravadas	130	+	0.00	3					
23	Credito por Devolucion, Rebajas, Desc. u otras Deducciones sobre Compras	131	-	0.00	6					
24	Credito IVA por Proporcionalidad Mensual (No deducible del Debito)	132	-	0.00	0					
25	Credito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si Resulta Superior al Efectivamente Deducido)	133	+	0.00	2					
26	Credito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si Resulta Inferior al Efectivamente Deducido)	134	-	0.00	7					
27	SUMA DE CREDITOS:	145	=	0.00	2		SUMA DE DEBITOS:	150	=	0.00

Columnas De Créditos Y Débitos Fiscales:

Línea 16: Registrar en la casilla 110, el valor del Remanente de Crédito Fiscal, según declaración del mes anterior y en la casilla 15, el valor del Débito Fiscal, según Comprobantes de Crédito Fiscal Registrados en libro de Ventas a Contribuyentes.

Línea 17: Registrar en la casilla 115, el valor de Reintegro (Devolución) del Crédito Fiscal IVA por Exportaciones, solo podrá declararlo en el período en que se notificó la Resolución y en la casilla 140, el valor del Débito Fiscal, según Facturas o Documentos Legales Equivalentes Registrados en Libros de Ventas a Consumidor.

Línea 18: Registrar en la casilla 125, el valor del Crédito Fiscal por las Importaciones Gravadas y en la casilla 141, el valor del Débito Fiscal, según Comprobantes de Liquidación por Ventas Realizadas con Comprobantes de Crédito Fiscal.

Línea 19: Registrar en la casilla 126, el valor del Crédito Fiscal por las Internaciones realizadas (Importaciones de Área Centroamericana) y en la casilla 142, el valor del Débito Fiscal, según Comprobantes de Liquidación por Ventas Realizadas con Facturas.

Línea 20: Registrar en la casilla 127, el valor del Crédito Fiscal por las Importaciones de Servicios realizadas durante el período que declara y en la casilla 143, el valor del Débito Fiscal provenientes de las Devoluciones, Rebajas, Descuentos, u otras Deducciones que haya realizado a sus clientes sobre Ventas.

Línea 21: Registrar en la casilla 128, el valor del Crédito Fiscal proveniente de Retenciones IVA realizadas a No Domiciliados durante el período que declara.

Línea 22: Registrar en la casilla 130, el valor del Crédito Fiscal por las Compras Internas Gravadas.

Línea 23: Registrar en la casilla 131, el valor del Crédito Fiscal por las Devoluciones, Rebajas, Descuentos, u otras Deducciones sobre Compras Gravadas que haya realizado a los proveedores en el período que declara.

Línea 24: Registrar en la casilla 132, el valor del Ajuste Mensual al Crédito No Deducible del Débito, proveniente de la aplicación de la proporcionalidad.

Línea 25: Registrar en la casilla 134, el valor del Ajuste anual al Crédito Fiscal de la aplicación de la Proporcionalidad, cuando el Resultado sea Superior al efectivamente Deducido.

Línea 26: Registrar en la casilla 135, el valor del Ajuste anual al Crédito Fiscal de la aplicación de la Proporcionalidad, cuando el Resultado sea Inferior al efectivamente Deducido.

Sumas: línea 27: Registrar en la casilla 145, el resultado de sumar aritméticamente los valores registrados en las casilla 110, 115, 125, 126, 127, 128, 130, 131, 132, 133 y 134; y en la casilla 150 el total que resulte de la suma aritmética de los valores registrados en las casilla 135, 40, 141, 142 y 143.

El sistema DET automáticamente colocara las cifras correspondientes a las casillas de la columna de los débitos fiscales, al igual que la sumatoria de la casilla 150; mientras que en la columna de los créditos fiscales, colocara automáticamente las cifras de las casillas 125, 126, 127, 130 y 131, al igual que la sumatoria de la casilla 145; esto se debe a que las casillas mencionadas anteriormente contienen el valor del impuesto proveniente de las compras, venta y servicios adquiridos, vendidos o prestados, registrados en la sección anterior, cuya tasación es establecida por la ley de IVA.

Mientras que los datos contenidos en las casillas 110, 115, 128, 132, 133, 134, serán introducidos de forma manual, dependiendo de las transacciones que haya realizado el contribuyente en el período tributario a excepción de las casillas 110 que contiene el remanente de períodos anteriores, 115 que contiene la devolución de crédito fiscal a exportadores que será efectiva en el período que se notificó la resolución y las casillas 133 y 134 que contiene la ajusta anual de proporcionalidad del crédito fiscal; todas estas transacciones serán registradas en dichas casillas según lo establecido por la ley de IVA.

Sección D: Determinación Del Impuesto

D. DETERMINACION DEL IMPUESTO

Llevar a Renglón 155 si la Suma de los Créditos es mayor que la Suma de los Débitos		Llevar a Renglón 160 si la Suma Débitos mayor que la Suma de los Créditos														
29	Remanente Crédito Proximo Periodo	155	0.00 6	Impuesto Determinado	160	+	0.00	1								
30	Percepcion Anticipo a Cuenta efectuada al Declarante			161	+	0.00	6	← 2% Efectuadas por Tarjetas de Credito/Debito								
31	Retencion IVA efectuada al Declarante			162	+	0.00	7									
32	Percepcion IVA efectuada al Declarante			163	+	0.00	9									
33	Excedente de Impuesto Periodo Anterior			164	+	0.00	0									
34	Impuesto IVA por Operaciones del Periodo segun Declaracion que Modifica			165	+	0.00	3									
35	Total Saldos a Favor del Contribuyente (Casillas 161+162+163+164+165)			166	-	0.00	6									
36	Excedente de Impuesto para Proximo Periodo (Casilla 166-160 Si Resultado Positivo)			167	=	0.00	2									
37	Total Impuesto por Operaciones del Periodo (Casilla 160-166 Si Resultado Positivo)			168	=	0.00	2									
38	Percepcion IVA efectuada en el Periodo por el Declarante			169	+	0.00	5	← Efectuadas durante el Periodo por el Declarante								
39	Retención IVA a Terceros Domiciliados efectuadas por el Declarante			170	+	0.00	3									
40	Percepcion de Impto (Emisores o Adminstradores Tarjeta de Credito/Debito)			171	+	0.00	7									
41	Total Retenciones y/o Percepciones efectuadas por el Declarante			187	=	0.00	5									
42	Retenciones y/o Percepciones del Periodo segun Declaracion que Modifica			188	-	0.00	6	(Casilla 188-187 Si Resultado Positivo)								
43	Excedente por pago Indebido o en Exceso (solicitar por escrito)			189	=	0.00	7									
44	Total Impuesto por Retenciones y Percepciones del Periodo (Casilla 187-188 Si Resultado Positivo)			190	=	0.00	4									
45	Multa (Atenuada)	192	0.00 1	193	0.00 3	199	0.00 5	194	0.00 4	Total	195	+	0.00	6		
46	Intereses										196	+	0.00	8		
47	TOTAL A PAGAR										Casilla 168+190+195+196	⇒	198	=	0.00	1

Línea 29: Registrar en la casilla 155, el valor que resulte de restar a la casilla 145 la casilla 150, siendo éste el Remanente de Crédito Fiscal que podrá deducir en el mes siguiente, siempre que

el valor anotado en la casilla 15 sea superior al valor anotado en la casilla 150; caso contrario constituirá el Impuesto Determinado y el valor se registrará en la casilla 160.

Línea 30: Registra en la casilla 161, el valor del IVA Anticipo a Cuenta, Percibido por los Emisores y/o Administradores de Tarjetas de Crédito o Débito.

Línea 31: Registrar en la casilla 162, el valor de la Retención IVA efectuada por el GRAN CONTRIBUYENTE al Declarante.

Línea 32: Registrar en la casilla 163, el valor de la Percepción IVA efectuada por el GRAN CONTRIBUYENTE al Declarante.

Línea 33: Registrar en la casilla 164, el valor del excedente de impuesto IVA detallado en casilla 167 de la declaración del período anterior.

Línea 34: Registrar en la casilla 165, el valor pagado de Impuesto por operaciones del período detallado en la casilla 168 de la declaración de la declaración que está modificando

Sumas: Línea 35 registrar en la casilla 166, el resultado de sumar los valores registrados en las casillas 161, 162, 163, 164 y 165.

Líneas 36 y 37: Registrar en la casilla 167, el valor del Excedente de Impuesto para el Próximo Período siempre que el valor anotado en la casilla 166 sea superior al valor anotado en la casilla 160; caso contrario constituirá el Total de Impuesto por operaciones del Período y el valor se registrará en la casilla 168.

Línea 38: Registrar en la casilla 169, el valor de Impuesto por la Percepción IVA que efectuó a Otros Contribuyentes de IVA durante el período que declara (esta casilla aplica solo para Grandes Contribuyentes).

Línea 39: Registrar en la casilla 170, el valor del IVA Retenido a Otros Contribuyentes del impuesto de IVA efectuada durante el período por el Declarante.

Línea 40: Registrar en la casilla 171, el valor del Anticipo de IVA Percibido por parte de los Emisores o Administradores de Tarjetas de Crédito/Débito.

Suma: Línea 41 registrar en la casilla 187, el resultado de sumar los valores registrados en las casillas 169, 170 y 171.

Línea 42: Registrar en la casilla 188, el valor de las Retenciones y/o percepciones del Impuesto de IVA pagados en la declaración que está modificando.

Línea 43: Registrar en la casilla 189, el valor que resulte de restar a la casilla 187 la casilla 188, siempre que el valor anotado en la casilla 188 sea mayor al valor anotado en la casilla 187, valor que debe ser solicitado por escrito para que proceda su devolución.

Línea 44: Registrar en la casilla 190, el valor que resulte de restar a la casilla 187 la casilla 188, siempre que el valor anotado en la casilla 187 sea mayor al valor anotado en la casillas 188

Línea 45: Registrar en las casillas 192, 193, 199 y 194 las multas atenuadas que corresponda, las que serán calculado por funcionarios de la Administración Tributaria, y en la casilla 195 detallar el total de la suma de las casillas 192, 193, 199 y 194.

Línea 46: Registrar en la casilla 196, el total de los intereses ordinarios o moratorios, por el incumplimiento del pago mismo dentro del plazo Legal, de acuerdo a cálculo efectuado por funcionarios de la Administración Tributario.

Línea 47: Registre en la casilla 198, el resultado de la sumatoria de las casillas 168, 190, 195 y 196, lo que constituirá el TOTAL A PAGAR.

El sistema DET hará automáticamente las operaciones correspondientes a las casillas 155, 160 según sea el caso, y las operaciones aritméticas de las casillas 166, 167; también hará las operaciones correspondientes a las casillas 189 y 190 según corresponda y los resultados aritméticos de las casillas 187, 195 y 198.

Las casilla 165, 188, 189 serán utilizadas únicamente en los casos de modificación de las declaraciones de IVA, una vez presentadas a la Administración Tributaria y existían errores en la elaboración de dicha declaración.

Las casillas 192, 193, 199, 194 196 son casillas que registran las multas e intereses en el caso que el contribuyente no cumpla con su obligación de presentar y pagar la declaración de IVA

dentro del plazo legal; cabe recordar que el cálculo de las multas e intereses debe ser efectuado por funcionarios de la Administración Tributaria.

Sección E: Área De Recepción De Declaraciones

E. AREA DE RECEPCION DE DECLARACIONES

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que incurriría en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, Sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los Artículos 249-A y 250-A del Código Penal.

Uso exclusivo Institución Receptora				
Fecha de Recepción				
200	Día	Mes	Año	4

Nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado

Firma y sello del Receptor Autorizado

En esta sección se anota el nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado, el que deberá firmar en calidad de responsable de los datos declarados.

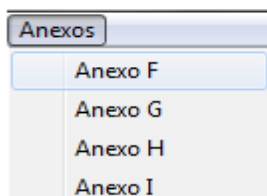
En ningún caso deberán firmar personas que no tengan la calidad de Contribuyente, Representante Legal o Apoderado del contribuyente.

Anexo Del Formulario “Declaración Y Pago Del Impuesto A La Transferencia De Bienes Muebles Y A La Prestación De Servicios (F07).

Como se mencionó anteriormente el formulario de la declaración de IVA contiene 4 anexos (F, G, H, I); los anexos se elaboraran cuando corresponda, ya que no todos son utilizados en todos períodos tributarios.

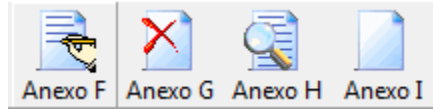
Para poder elaborar estos anexos en el sistema DET, se puede hacer mediante dos formas:

1. Mediante la barra de Menú:



Damos clic izquierdo en el menú de Anexos, y elegimos con un clic izquierdo el anexo que deseamos elaborar.

2. Mediante la Barra de Herramientas:

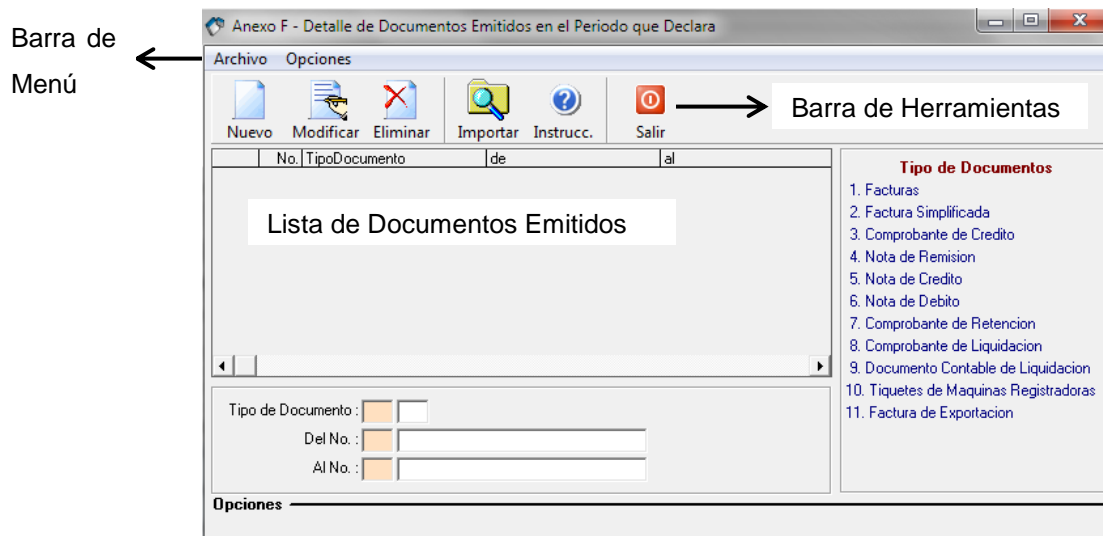


Damos clic izquierdo el anexo que deseamos elaborar.

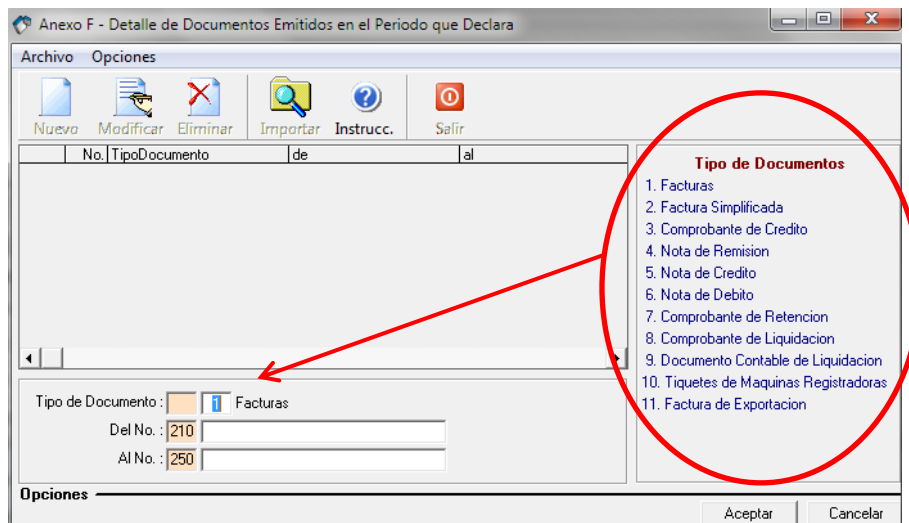
Anexo F: Detalle De Documentos Emitidos En El Período Que Declara.

En este anexo se anota el rango total de la numeración de los documentos legales emitidos durante el período que declara, consignando los números de serie.

Al elegir el Anexo F, se abrirá la siguiente ventana:



Para poder registrar los documentos y rangos emitidos en el período damos clic izquierdo en opciones/nuevo en la barra de menú o, clic izquierdo en el botón nuevo de la barra de herramientas lo cual habilitara las casillas donde se registraran los datos.

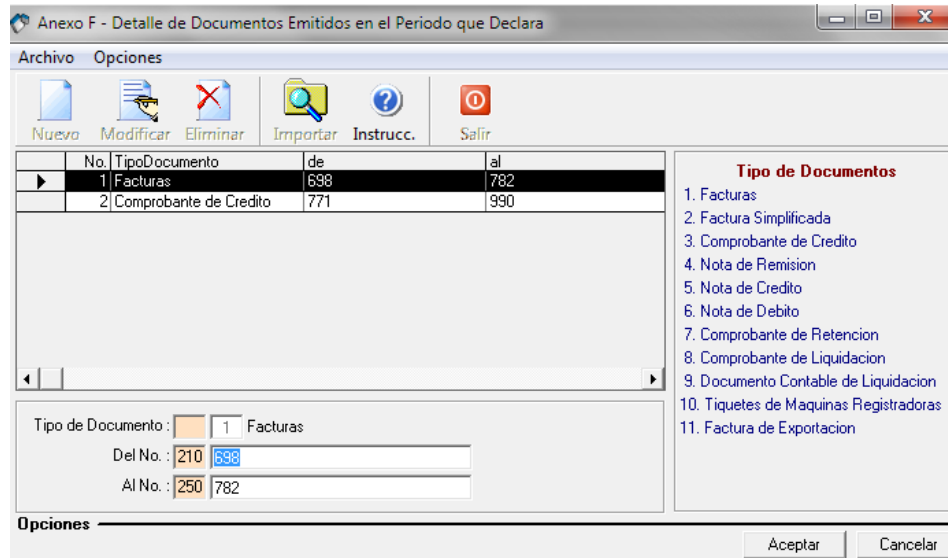


Automáticamente aparecerán el “código 1 Facturas” en la casilla de Tipo de Documento, para cambiar el tipo de documento, bastara con cambiar el código 1, por el código de tipo de documento que se desea registrar; los códigos se encuentran en la parte derecha de la ventana.

Una vez elegido el tipo de documento emitido, se procede a registrar el rango de numeración emitido; en la casilla 210 se registrara el número del documento emitido al inicio del período tributario; y en la casilla 250 se registrara el número de documento emitido al final del período tributario; luego dar clic izquierdo o enter en el botón aceptar; una vez aceptado el registro aparecerá automáticamente en la lista de documentos emitidos.

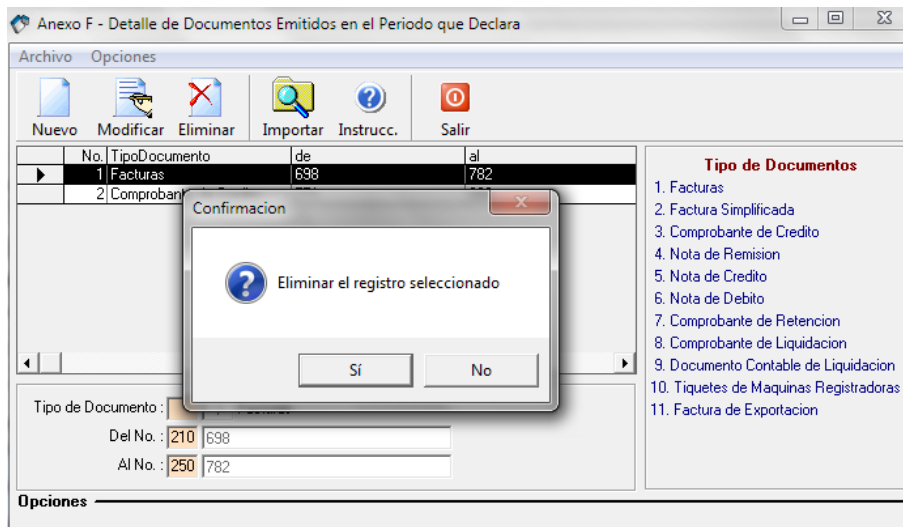
Modificar datos en el anexo F:

Para modificar los datos registrados en el anexo F, se seleccionara de la lista de documentos emitidos el tipo de documento que se quiere modificar; luego se dará clic izquierdo en el menú de opciones/modificar o clic izquierdo en el botón de la barra de herramientas y automáticamente se habilitaran nuevamente las casillas 210 y 250, para modificar el rango de documentos emitidos registrado anteriormente.



Eliminar Datos del Anexo F:

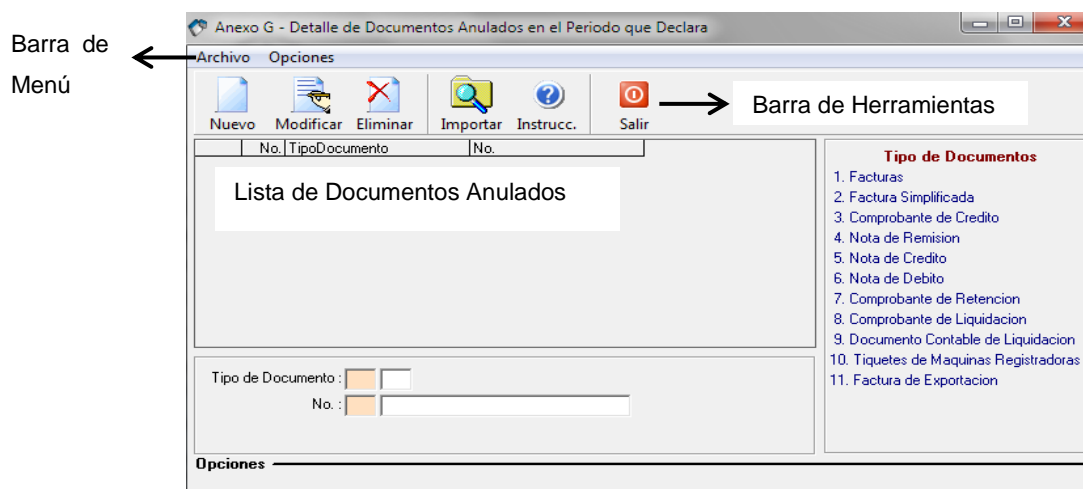
Para eliminar los datos registrados en el anexo F, se seleccionara de la lista de documentos emitidos el tipo de documento que se quiere eliminar; luego se dará clic izquierdo en el menú de opciones/eliminar o clic izquierdo en el botón de la barra de herramientas, automáticamente aparecerá un mensaje de confirmación si deseamos eliminar el registro y dar clic izquierdo en sí.



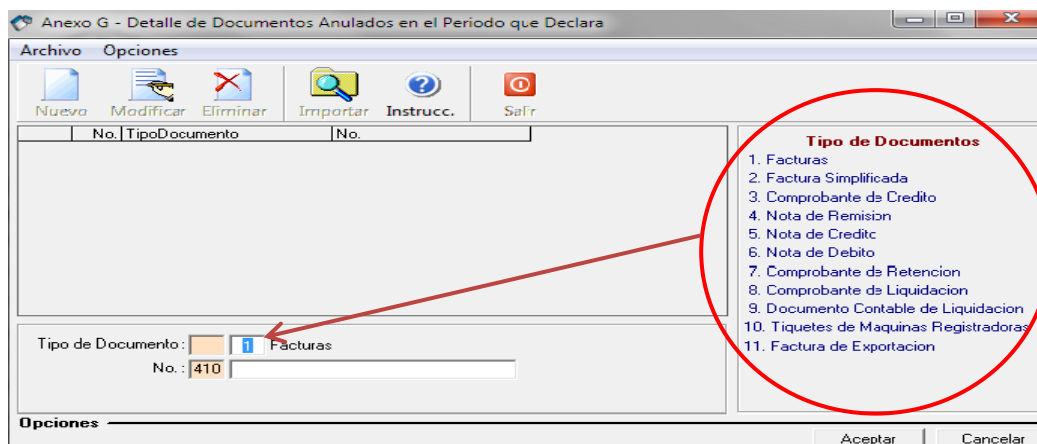
Anexo G: Detalle De Documentos Anulados En El Período Que Declara.

En este anexo se anota de forma puntual la numeración de los documentos legales que han sido ANULADOS, debiendo anotar un folio por cada casilla, consignando los números de serie.

Al elegir el Anexo G, se abrirá la siguiente ventana:



Para poder registrar los documentos anulados en el período damos clic izquierdo en opciones/nuevo en la barra de menú o, clic izquierdo en el botón nuevo de la barra de herramientas lo cual habilitara la casilla donde se registraran los datos.

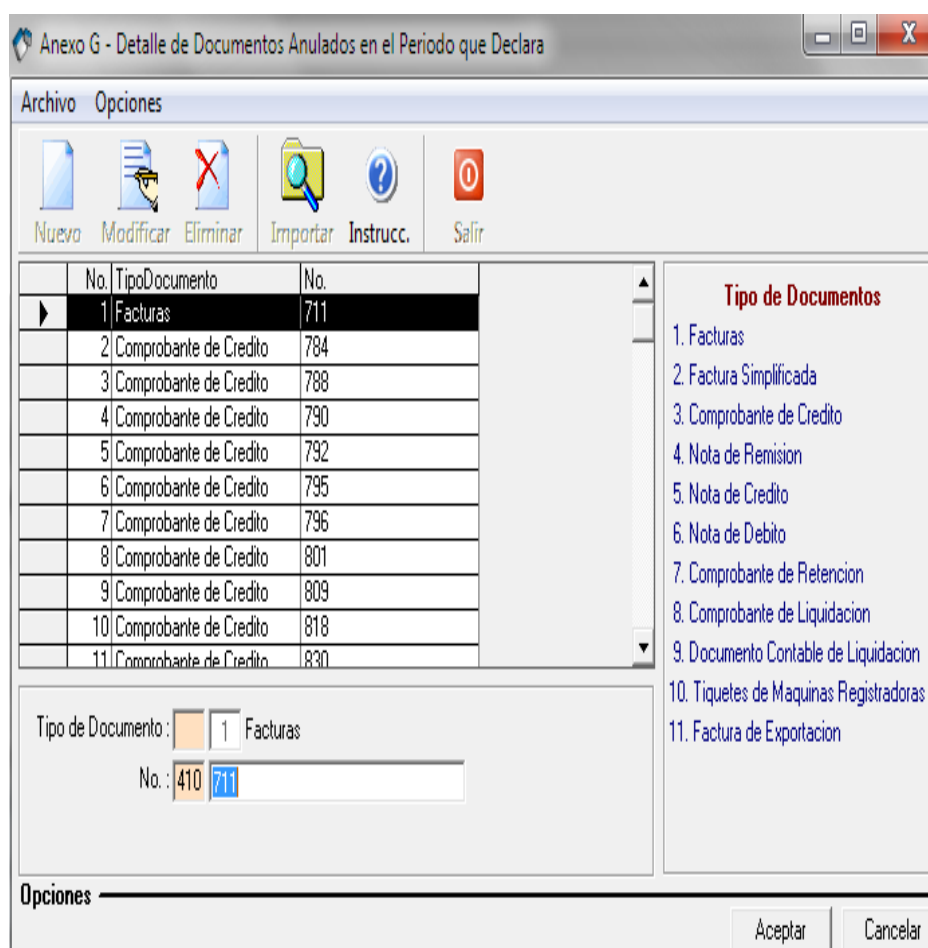


Automáticamente aparecerán el “código 1 Facturas” en la casilla de Tipo de Documento, para cambiar el tipo de documento, bastara con cambiar el código 1, por el código de tipo de documento que se desea registrar; los códigos se encuentran en la parte derecha de la ventana.

Una vez elegido el tipo de documento anulado, se procede a registrarlo; en la casilla 410 se registrara el número del documento anulado; luego dar clic izquierdo o enter en el botón aceptar; una vez aceptado el registro aparecerá automáticamente en la lista de documentos emitidos.

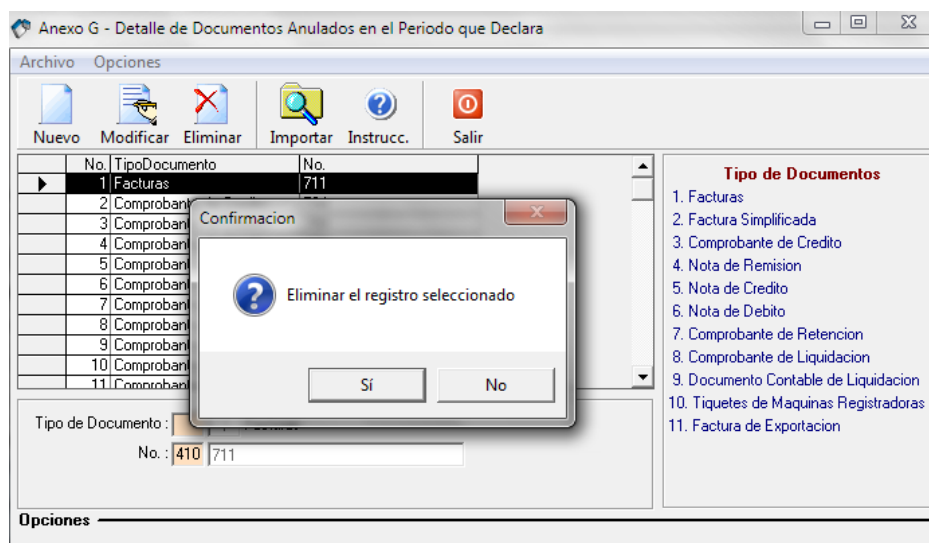
Modificar datos en el anexo G:

Para modificar los datos registrados en el anexo G, se seleccionara de la lista de documentos anulado el tipo de documento que se quiere modificar; luego se dará clic izquierdo en el menú de opciones/modificar o clic izquierdo en el botón de la barra de herramientas y automáticamente se habilitara nuevamente la casilla 410, para modificar el documento anulado registrado anteriormente.



Eliminar Datos del Anexo G:

Para eliminar los datos registrados en el anexo G, se seleccionara de la lista de documentos anulados el tipo de documento que se quiere eliminar; luego se dará clic izquierdo en el menú de opciones/eliminar o clic izquierdo en el botón de la barra de herramientas, automáticamente aparecerá un mensaje de confirmación si deseamos eliminar el registro y dar clic izquierdo en sí.

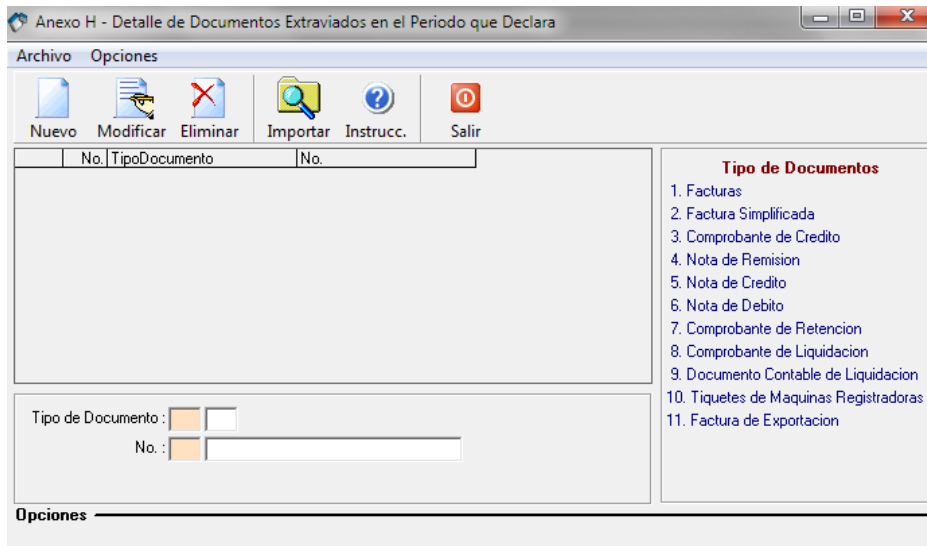


Anexo H: Detalle De Documentos Extraviados En El Período Que Declara.

En este anexo se anota de forma puntual la numeración de los documentos legales que han sido extraviados, debiendo detallar un folio por cada casilla, consignando los números de serie (también deberá informar por escrito a la Administración Tributaria).

Este anexo es similar al anexo G, por lo tanto la ventana de este anexo tiene las mismas funciones que el anexo anterior (ver anexo G: detalle de documentos anulados en el período que declara).

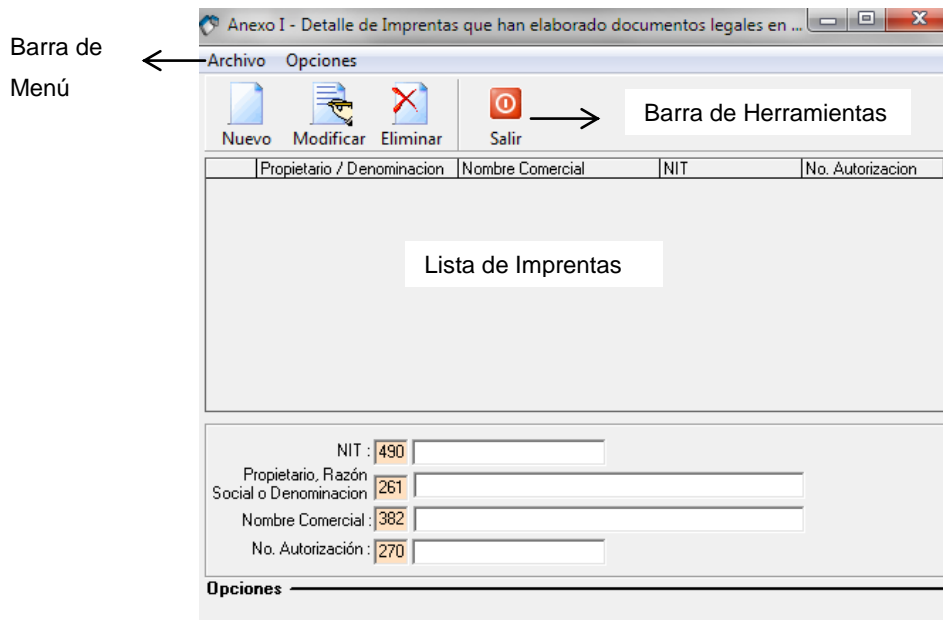
Al elegir el Anexo G, se abrirá la siguiente ventana:



Anexo I: Detalle De Imprentas Que Han Elaborado Documentos Legales En El Mes.

En este anexo se anota el Nombre del Propietario, Razón Social o Denominación de la imprenta donde mandó a elaborar la Documentación Legal durante el período que declara, el Nombre Comercial, NIT y el Número de Autorización de la Imprenta.

Al elegir el Anexo G, se abrirá la siguiente ventana:



Para poder registrar el detalle de imprentas que ha elaborado documentos legales en el período damos clic izquierdo en opciones/nuevo en la barra de menú o, clic izquierdo en el botón nuevo de la barra de herramientas lo cual habilitara las casillas donde se registraran los datos.

En la casilla 490 ingresaremos el NIT de la Imprenta; en la casilla 261 el Nombre del Propietario, Razón Social o Denominación; en la casilla 382 el Nombre Comercial de la Imprenta; y en la casilla 270 el número de Autorización de la Imprenta; una vez ingresado los datos, damos clic izquierdo en aceptar y automáticamente aparecerán los datos ingresados en la lista de imprentas.

Propietario / Denominacion	Nombre Comercial	NIT	No. Autorizacion

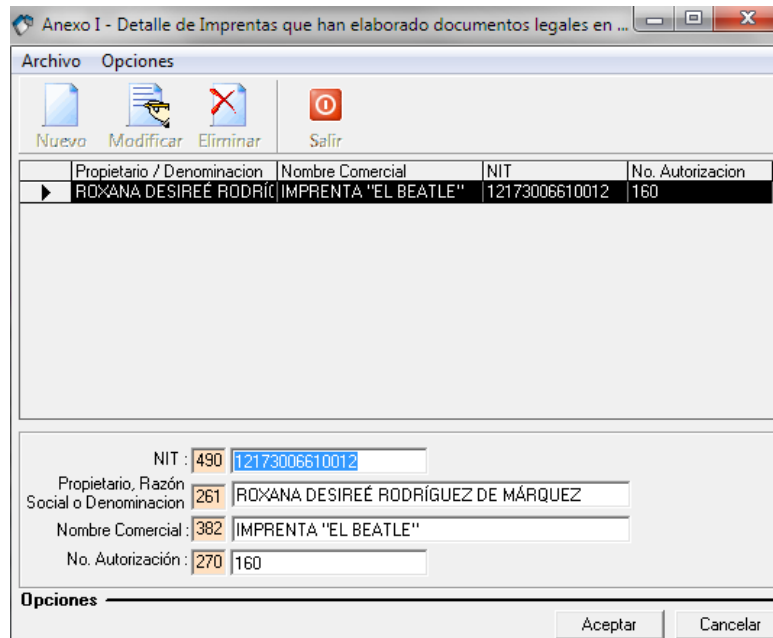
NIT : 490	12173006610012
Propietario, Razón Social o Denominación : 261	ROXANA DESIREÉ RODRÍGUEZ DE MÁRQUEZ
Nombre Comercial : 382	IMPRETA "EL BEATLE"
No. Autorización : 270	160

Opciones

Aceptar Cancelar

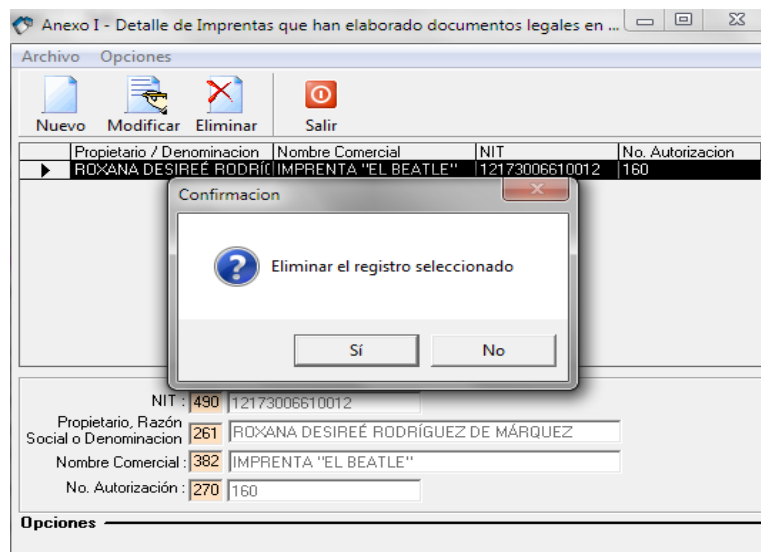
Modificar datos en el anexo I:

Para modificar los datos registrados en el anexo I, se seleccionara de la lista de imprentas la imprenta que se quiere modificar; luego se dará clic izquierdo en el menú de opciones/modificar o clic izquierdo en el botón de la barra de herramientas y automáticamente se habilitara nuevamente las casillas, para modificar la imprenta registrada anteriormente.



Eliminar Datos del Anexo I:

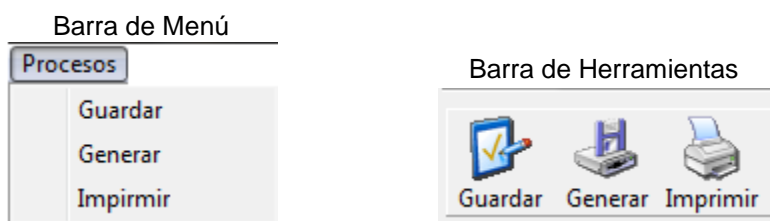
Para eliminar los datos registrados en el anexo I, se seleccionara de la lista de imprentas, la imprenta que se quiere eliminar; luego se dará clic izquierdo en el menú de opciones/eliminar o clic izquierdo en el botón de la barra de herramientas, automáticamente aparecerá un mensaje de confirmación si deseamos eliminar el registro y dar clic izquierdo en sí.



6.6.8 Guardar, Generar E Imprimir La Declaración De Iva.

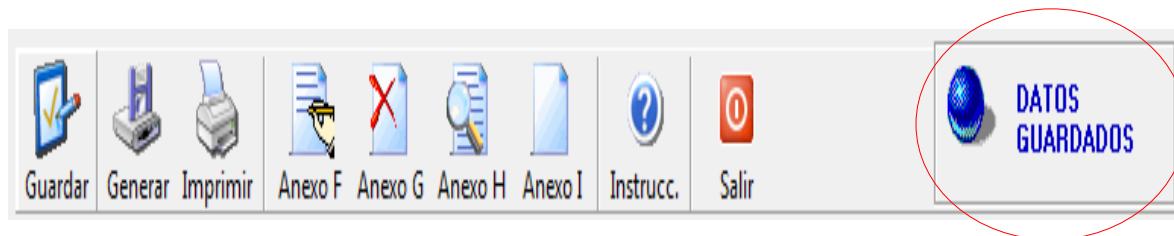
Una vez elaborada la declaración de IVA y los anexos que correspondan podemos realizar tres procesos en el sistema DET; las cuales son guardar, generar e imprimir la declaración de IVA; a continuación se describirá como acceder a dichos procesos:

Podemos acceder mediante la barra de menú, haciendo clic izquierdo en el menú proceso/y eligiendo el proceso que se quiera realizar o mediante la barra de herramienta, haciendo clic izquierdo sobre el proceso que se quiera realizar:



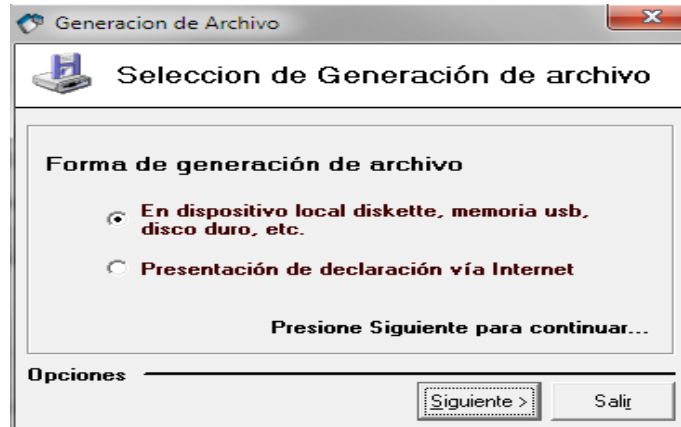
Guardar Declaración

Al elegir el proceso de guardar, el sistema DET, automáticamente guardara los datos que hemos insertado en la declaración; en la ventana de la declaración aparecerá un mensaje en la parte derecha de la barra de herramientas indicando que los datos han sido guardados.



Generar Declaración:

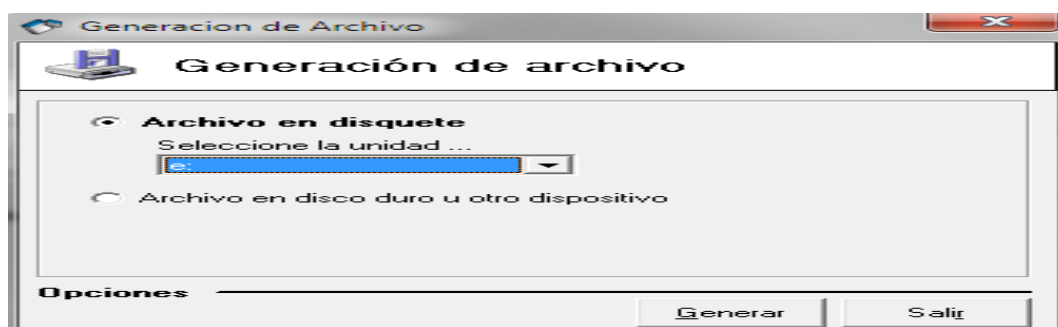
Al elegir el proceso de generar la declaración de IVA aparecerá la siguiente ventana:

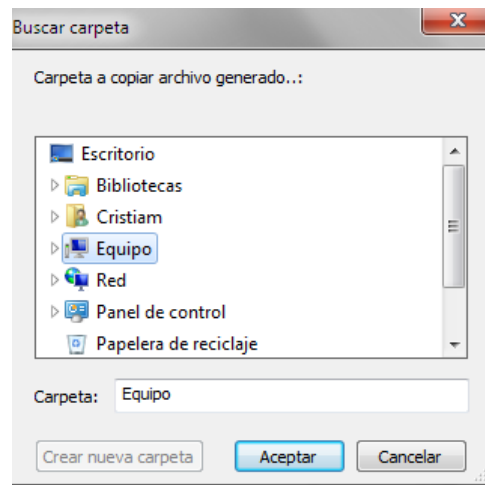
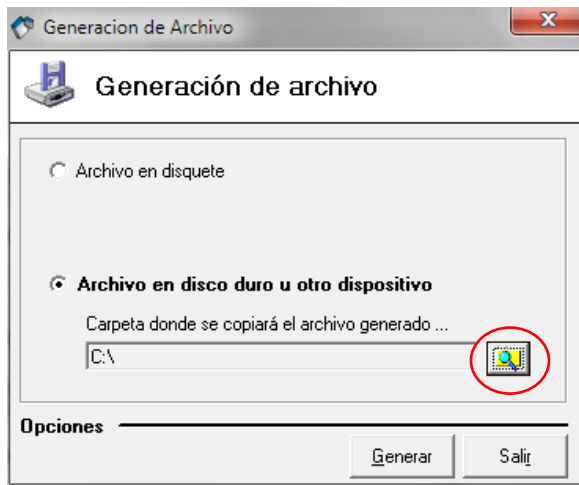


El sistema nos permite generar la declaración de dos opciones; las cuales son en dispositivo local diskette, memoria USB, disco duro, etc.; y, la presentación de declaración vía internet.

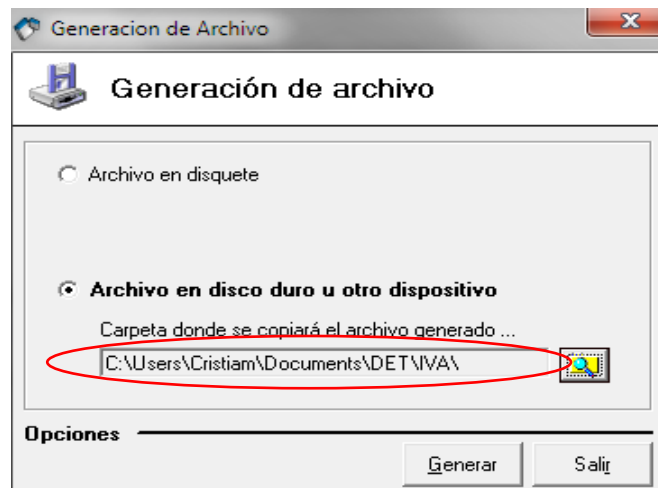
Generación de archivo mediante dispositivo local diskette, memoria USB, disco duro, etc.

Mediante esta opción se generará el archivo en el diskette, memoria USB u otro dispositivo, el cual deberá presentarse juntamente con la declaración (formulario F-07), en la unidad receptora. Al elegir esta opción bastara con dar clic izquierdo al botón siguiente en la ventana que se mostró anteriormente, luego se mostrara un mensaje en la misma ventana y nuevamente damos clic en siguiente; a continuación aparecerán las siguientes opciones en la ventana: Si se elige la opción de generar el archivo en diskette el sistema le solicitara que elija la unidad en la cual generara su declaración, una vez elegida la unidad se da un clic izquierdo en generar. Si elegimos la opción de generar el archivo en disco duro u otro dispositivo se tendrá que elegir la ruta o carpeta en la cual se generar el archivo. Para elegir la ruta o carpeta donde se generara la declaración bastara con dar clic izquierdo en el icono de carpeta en la ventana; al ejecutar dicha acción se abrirá una ventana que nos permitirá elegir la carpeta o ruta que deseamos:

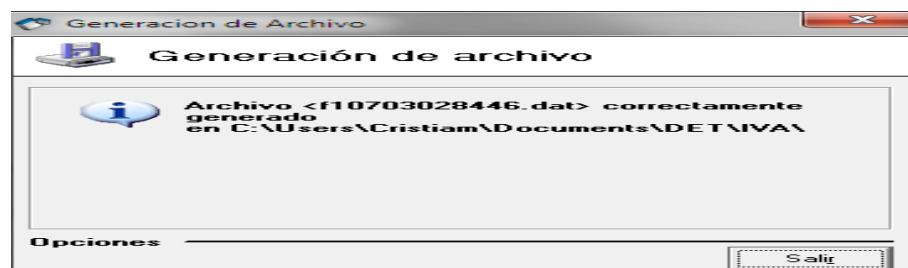




Una vez elegida la ruta o carpeta aparecerá dicha ruta en la ventana de generación de archivo, una vez elegida la carpeta o ruta, damos clic izquierdo en generar.



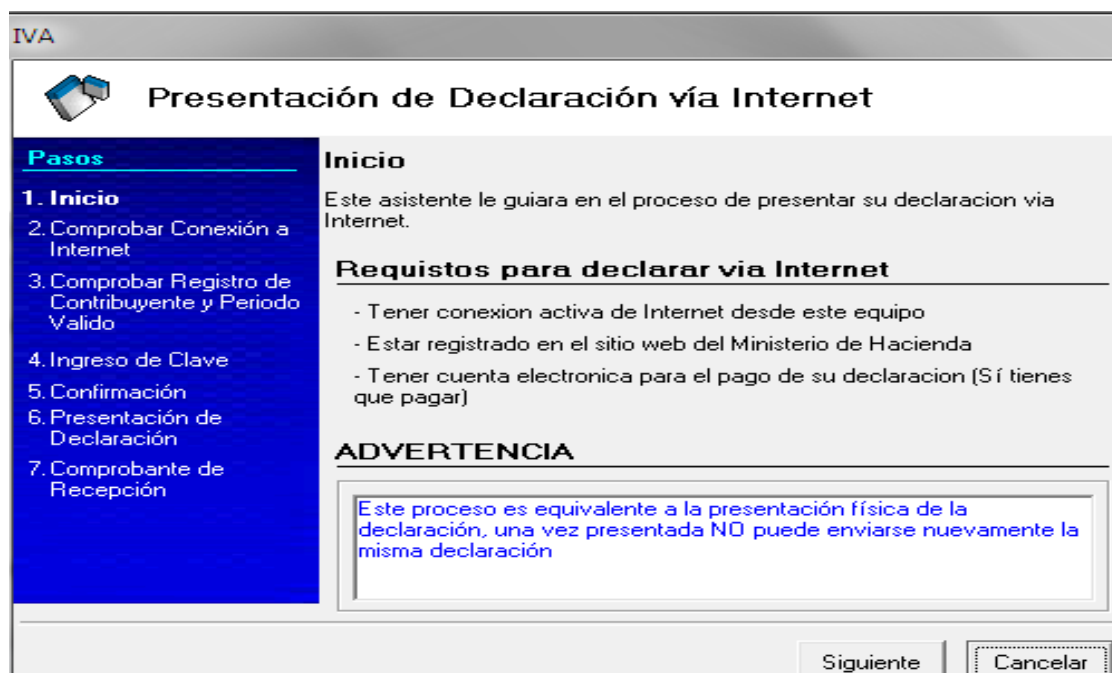
Cuando se dé clic izquierdo en la opción de generar, aparecerá otra ventana, con el nombre del archivo generado y la dirección en la que se generó; en este caso el mensaje será el siguiente:



El nombre del archivo es el número que contiene la declaración en la parte superior derecha, a excepción del último dígito de esta, ya que el nombre del archivo empezará siempre por una letra “f”.

Presentación vía internet:

Al elegir esta opción y dar clic izquierdo en siguiente aparecerá una ventana, con los pasos a seguir:



Cabe mencionar que para poder presentar una declaración vía internet se tendrá que estar registrado en el sitio web de hacienda, <http://www.mh.gob.sv/DGII/> si no se encuentra registrado tendrá que registrarse en la dirección antes mencionada.

Para registrarse una vez dentro del sitio web, damos clic izquierdo en la opción registro de usuarios en la parte superior izquierdo de la página web.



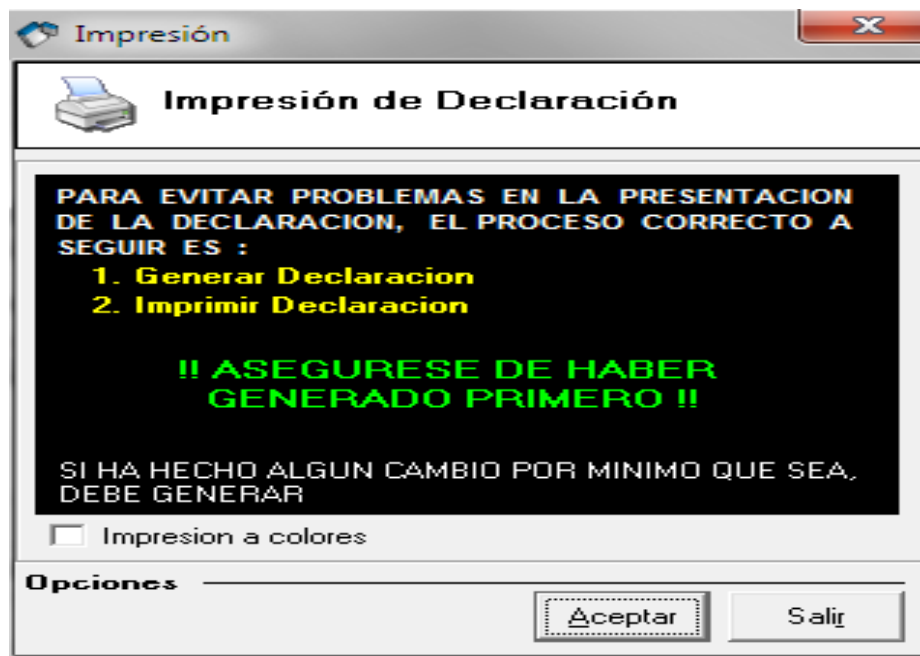
Una vez damos clic en dicha opción aparecerá los requisitos para poder estar registrado y podamos enviar las declaraciones por vía internet.



Una vez registrado se puede enviar las declaraciones vía internet, el ministerio de hacienda mediante su sitio web, mandara un comprobante de recepción de la declaración enviada, que es equivalente al sello de recibido cuando se presenta de forma la declaración de forma física.

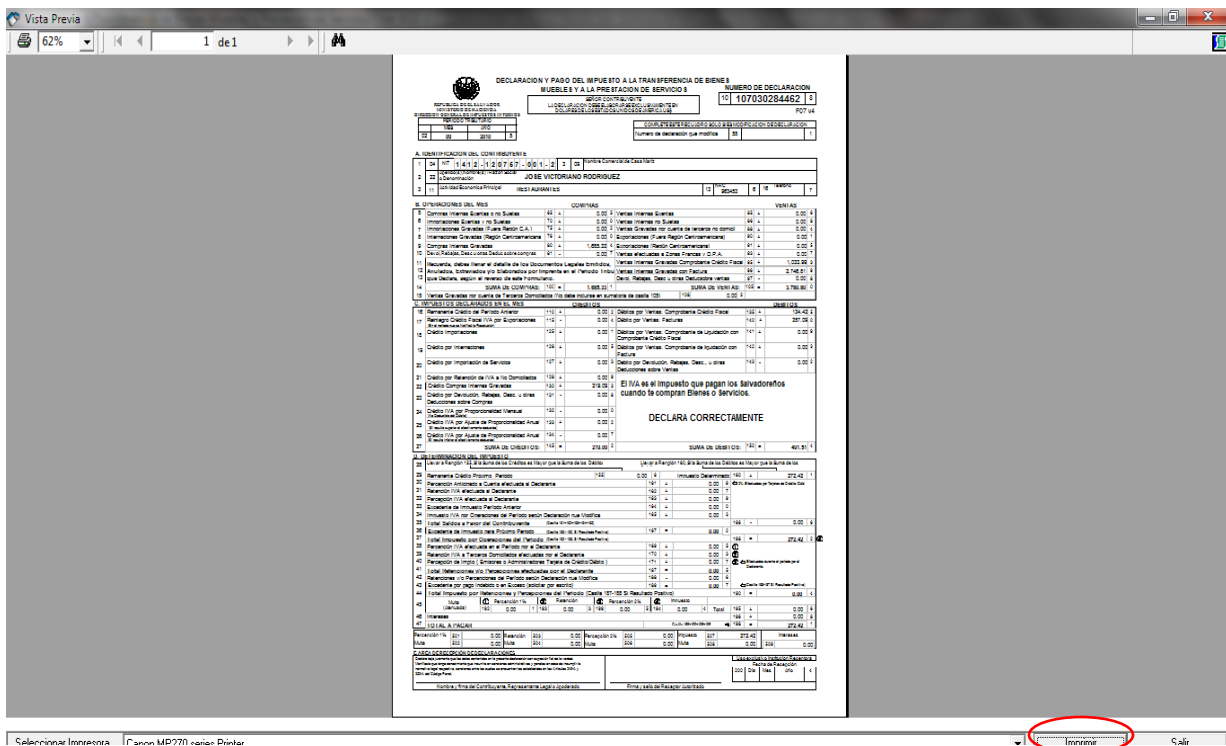
Imprimir Declaración

Al elegir el proceso de imprimir, el sistema DET, automáticamente abrirá una ventana con la siguiente advertencia:

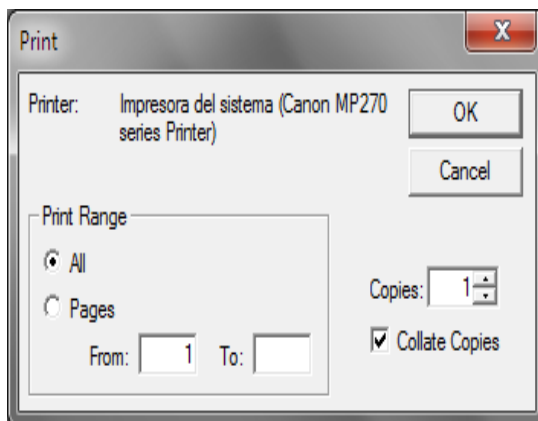


En dicha ventana podemos elegir, si se quiere, mediante un clic izquierdo en impresión a colores imprimir la declaración a color; o, solamente dar clic izquierdo en el botón de aceptar para imprimir en negro; una vez dado el clic en aceptar aparecerá una ventana mostrando de forma previa, como se verá la declaración que se va a imprimir:

En dicha ventana en la parte inferior se puede seleccionar el tipo de impresora que se quiere utilizar en el caso que existan dos o más impresoras; también en la parte inferior encontramos los botones de “imprimir” y “salir”.



Al dar un clic izquierdo en el botón de imprimir aparecerá un sub ventana en la cual se elegirán el número de copias que se desean imprimir:



Una vez seleccionado el número de copias damos clic izquierdo en el botón de “ok”, y en la ventana de vista previa, damos clic izquierdo en salir, si existen anexos, automáticamente abrirá otra ventana de vista previa con todos los anexos que se han elaborado, y nuevamente damos la orden de impresión, en el caso que no existan anexos el sistema automáticamente nos mandara a la ventana de la declaración y enviara una ventana con el mensaje de que no existen

anexos (este es el caso de una declaración elaborada con cero valores; cuando el contribuyente no ha tenido movimientos en el período).

Vista Previa

62% 1 de 1

	DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS			Declaración N°	10700004482
				Período	08-2016
			Secuencia	Original	
			Doc. Modifica		
<small>103-11216</small>					
Identificación de Razonador	NIT	NRC	Razón o Denominación Social completa o Apellidos y Nombres		
Dirección General de Impuestos Internos	4112-10787401-6	88482	JOSE VICTORIANO RODRIGUEZ		
Código Contribuyente			8277000103		
ANEXO F RANGO TOTAL DE DOCUMENTOS ENTREGADOS EN EL PERÍODO QUE DECLARA					
Tipo de Documentos		Del No.		Al No.	
Facturas		210	213	0	210
		210	212	0	210
Comprobante de Crédito		214	110	2	214
		214	218	2	214
ANEXO G DETALLE DE DOCUMENTOS ANEXADOS EN EL PERÍODO QUE DECLARA					
Tipo de Documentos No.					
ANEXO H DETALLE DE DOCUMENTOS EXTRAVIADOS EN EL PERÍODO QUE DECLARA					
Tipo de Documentos No.					
ANEXO I DETALLE DE DEFENSAS QUE HAY ELABORADO DOCUMENTOS LEGALES EN EL MES					
Número de Requeses, Sanciones o Demandas de Impuesto		Número Comandos de Impuesto		NIT	Nº Asesoramiento de Impuesto
0		0		0	0

Seleccionar Impresora | Canon MP770 series Printer | Imprimir | Salir

CONCLUSIONES

El programa de estudio de la asignatura Derecho Tributario II no satisface las necesidades del estudiante ya que, consideran que no está acorde a la realidad económica que se presenta hoy en día, además la forma como se desarrolla no es la adecuada para un eficiente proceso de enseñanza-aprendizaje debido a que en la asignatura no se abordan todos los contenidos de dicho programa y esto no es satisfactorio para la formación de los estudiantes de Contaduría Pública.

Los docentes no capacitan a los estudiantes en las nuevas tecnologías utilizadas por el Ministerio de Hacienda, para la elaboración, presentación y/o pago de los tributos, ya que los estudiantes manifestaron conocer el sistema utilizado por el Ministerio de Hacienda para la elaboración, presentación y/o pago de los tributos, pero nunca haberlo utilizado, creando una falta de capacidad para desenvolverse en el ámbito laboral.

Los estudiantes de cuarto año de la facultad multidisciplinaria oriental tienen un amplio conocimiento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, ya que es una ley de amplia aplicación, pero tienen muchas dificultades para poder interpretar y aplicar los artículo contenido en dicha ley, creando la necesidad de buscar material bibliográfico para su total comprensión.

Existe una falta de material bibliográfico en el área de Derecho Tributario II, creando mayores dificultades a los estudiantes cuando necesitan reforzar los conocimientos adquiridos, por lo que es necesario la creación de una guía para el aprendizaje del Derecho Tributario II ya que esto ayudara al desarrollo del programa de la asignatura, facilitara el proceso de enseñanza – aprendizaje ya que se convertiría en una fuente bibliográfica tanto para el estudiante como para el docente.

RECOMENDACIONES

Actualizar el programa de estudios de la asignatura Derecho Tributario II incorporando las nuevas figuras de recaudación y hechos generadores del impuesto al valor agregado.

Incorporar a los temas de estudios, ya sea en la materia de derecho tributario II o en sistemas contables computarizados el sistema de declaración electrónica de tributos, elaborado el ministerio de hacienda para la para la elaboración, presentación y/o pago de los tributos, para fortalecer los conocimientos adquiridos y tener mayor capacidad en el ámbito laboral.

Mejorar el desarrollo de la signatura Derecho Tributario II ampliando el número de horas asignadas que esta tiene en el plan de estudios, para poder tener el tiempo necesario de poder cumplir con el desarrollo de todos los contenidos, y a la vez crear casos prácticos para un mejor entendimiento de la ley.

Implementar la Guía de Estudios propuesta en la investigación para mejorar el estudio del Derecho Tributario II, ya que esta serviría como una fuente bibliográfica para el docente y el estudiante tanto en la enseñanza como en el aprendizaje

ANEXOS

ANEXO 1: GLOSARIO DE TERMINOS CLAVES.

- **Administración Tributaria:** se hace referencia al Ministerio de Hacienda, a través de las Direcciones respectivas, responsables de la administración y recaudación de impuestos.
- **Agentes de retención o percepción:** Son los sujetos designados por este Código o por la Administración Tributaria, a efectuar la retención o percepción del impuesto que corresponda, en actos u operaciones en los que intervengan o cuando paguen o acrediten sumas.
- **Autoconsumo:** Es el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa, aún de su propia producción, efectuados por el contribuyente con destino al uso o consumo propio, de los socios, directivos o personal de la empresa.
- **Base imponible:** es la cuantificación económica del hecho generador expresada en moneda de curso legal y es la base del cálculo para la liquidación del tributo.
- **Contribución especial:** es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyan el presupuesto de la obligación.
- **Contribuyentes:** Son quienes realizan o respecto de los cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.
- **Derecho tributario:** es una rama del Derecho público, dentro del Derecho financiero, que estudia las normas jurídicas a través de las cuales el Estado ejerce su poder

tributario con el propósito de obtener de los particulares ingresos que sirvan para sufragar el gasto público en áreas de la consecución del bien común.

- **DET:** Declaración Electrónica Tributaria.
- **Didáctica:** se define como la disciplina científico-pedagógica que tiene como objeto de estudio los procesos y elementos existentes en la enseñanza y el aprendizaje.
- **Doctrina:** es un conjunto coherente de enseñanzas o instrucciones que pueden ser: Un conjunto de enseñanzas basadas en un sistema de creencias sobre una rama de conocimiento, campo de estudio o ciencia concreta.
- **Enseñanza-aprendizaje:** Es el proceso mediante el cual se comunican o transmiten conocimientos especiales o generales sobre una materia, y la otra parte es entrenada para dar una solución a situaciones.
- **Fenomenología:** es la ciencia que estudia la relación que hay entre los hechos (fenómenos) y el ámbito en que se hace presente esta realidad (psiquismo, la conciencia).
- **Guía de estudio:** es una de las herramientas de ayuda principalmente para el alumno para asimilar y aplicar mucho más la asignatura.
- **Hecho generador:** es el presupuesto establecido por la ley por cuya realización se origina el nacimiento de la obligación tributaria.
- **Hermenéutica:** es el conocimiento y arte de la interpretación, sobre todo de textos, para determinar el significado exacto de las palabras mediante las cuales se ha expresado un pensamiento.

- **Impuesto:** Impuesto es el tributo exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo.
- **Interpretación:** es el hecho de que un contenido material, ya dado e independiente del intérprete, es “comprendido” o “traducido” a una nueva forma de expresión.
- **IVA:** Impuesto al Valor Agregado.
- **Norma:** es una regla u ordenación del comportamiento dictada por una autoridad competente, cuyo incumplimiento trae aparejado una sanción.

BIBLIOGRAFIA.

- Código Tributario.
- Constitución de la República de El Salvador.
- Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestaciones de Servicios.
- Libro: “Así Se Investiga: Pasos Para Hacer Una Investigación.” Lic. Eladio Zacarías Ortez, 1º Edición, Clásicos Roxsil 2001.
- Libro: “Comentarios Sobre el Código de Comercio de El Salvador.” Lic. Julio César Martínez, Textos Jurídicos Universitarios 2005.
- Libro: “Contabilidad Intermedia.” Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt, Segunda Edición, Editorial Limusa Wiley 2008.
- Libro: “Las Obligaciones Jurídicas – Contables De Los Comerciantes En El Salvador”, LIC. Ricardo Mendoza Orantes, 12º Edición, Actualizada en el 2006, Editorial Jurídica Salvadoreña.
- Libro: Introducción al Derecho.” Abelardo Torré, Décimo Cuarta Edición Ampliada y Actualizada, LexisNexis™, Abelardo-Perrot, Buenos Aires, Argentina.
- Recopilación De Leyes En Materia Tributarias, Del Lic. Luis Vásquez López.
- Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestaciones de Servicios.
- Reglamento del Código Tributario.
- Rojas Soriano, Raúl, Guía para realizar investigaciones sociales, 6ª. ed., México, UNAM, 1981, 274 p.
- Tesis: Actualización De Los Programas De Derecho Tributario I Y II Para El Departamento De Ciencias Económicas De La Facultad Multidisciplinaria De Occidente.
- www.csj.com
- www.mh.com