

Nombre: **REGLAMENTO DE APLICACION DEL CODIGO TRIBUTARIO**

Materia: Derecho Tributario Categoría: Reglamento

Origen: **ORGANO EJECUTIVO (MINISTERIO DE HACIENDA)** Estado: **Vigente**

Naturaleza : **Decreto Ejecutivo**

Nº: **117**

Fecha: **11/12/2001**

D. Oficial: **234**

Tomo: **353**

Publicación DO: **11/12/2001**

Reformas: **S/R**

Comentarios: **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.**

Contenido;
DECRETO No. 117

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR,

CONSIDERANDO:

I- Que mediante Decreto Legislativo No. 230, de fecha 14 de diciembre de 2000, publicado en el Diario Oficial No. 241, Tomo 349, del 22 de ese mismo mes y año se emitió el Código **Tributario**;

II- Que es necesario establecer los alcances de aplicación del Código **Tributario** a efecto de facilitar a los sujetos pasivos el cumplimiento de las obligaciones reguladas en él;

III- Que los objetivos fundamentales del Código **Tributario** son; crear un marco legal unificado que facilite el cumplimiento de las obligaciones tributarias, desarrollar los derechos de los administrados, mejorar las posibilidades de control por parte de la Administración y garantizar un adecuado flujo de recursos financieros que permitan atender las responsabilidades que competen al Estado;

IV- Que para lograr los objetivos que persigue el Código **Tributario** y en cumplimiento a lo dispuesto por el Art. 5, letra c) del mismo, es necesario emitir las disposiciones reglamentarias que desarrollen la normativa legal contenida en aquél.

POR TANTO,

en uso de sus facultades constitucionales,

DECRETA el siguiente:

REGLAMENTO DE APLICACIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

TITULO I

DISPOSICIONES GENERALES

CAPITULO I

ALCANCES DEL REGLAMENTO Y DEFINICIÓN DE TÉRMINOS EMPLEADOS

Alcance del Reglamento

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.

Cuando en el texto de este reglamento se utilice el término "Código" se entenderá que se hace referencia al Código **Tributario**; asimismo cuando se haga mención a la "Administración o Administración Tributaria" y en atención a lo que establece el artículo 21 del Código **Tributario**, debe entenderse que se alude al Ministerio de Hacienda, por medio de las Direcciones Generales respectivas bajo cuya competencia se encuentran todas las actividades administrativas relacionadas con los tributos internos y su recaudación.

Definición de términos empleados en el Código **Tributario**

Artículo 2.- Para los efectos del Código **Tributario** y del presente reglamento se entenderá por:

1) Tributos Internos:

Los impuestos, tasas, contribuciones u otros gravámenes bajo la competencia de la Administración Tributaria, y demás tributos sobre los que las respectivas leyes le confieran competencia.

2) Imágenes ópticas no modificables:

Las representaciones gravadas y visibles de determinados documentos originales cuyo sistema de resguardo electrónico ha sido autorizado por la Administración Tributaria y que no son susceptibles de ser cambiados o alterados por ningún medio.

3) Sentencias uniformes y no interrumpidas por otra en contrario:

Los fallos o sentencias sucesivas provenientes de la misma instancia pronunciados en los procesos de Amparo de la Sala de lo Constitucional, o juicios contenciosos administrativos procedentes de la Sala de lo Contencioso Administrativo, ambas de la Corte Suprema de Justicia; así como de los recursos de apelación provenientes del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

Cuando haya interrupción por un fallo o sentencia en contrario, se reiniciará el cómputo de los fallos o sentencias para establecer la doctrina legal.

4) Criterios o Métodos de interpretación admitidos en derecho:

Las normas jurídicas tributarias se interpretarán de acuerdo a los criterios o métodos de interpretación admitidos en derecho entre los cuales se encuentran:

- a) Gramatical, que consiste en interpretar las normas jurídicas atendiendo al sentido natural y obvio de las palabras, según el uso general de las mismas, no

en su significado aislado sino en su sentido total, según el lugar que ocupan en la oración;

b) Lógico, que se fundamenta en el examen integral de las diferentes disposiciones que conforman una ley, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía, ya que éstas constituyen un todo orgánico entrelazado por un nexo lógico que las liga entre sí;

c) Histórico, que consiste en traer a cuenta para entender una ley, las motivaciones de su formación, de tal manera que de su análisis se establezca la razón de ser de sus preceptos; y,

d) Sistemático, es una ampliación del método lógico, consistente en relacionar las disposiciones del Código y de las leyes tributarias con las de otras leyes, es decir, con el todo del ordenamiento jurídico.

La adopción de cualquiera de los métodos de interpretación anteriores no es excluyente uno del otro y deben ser aplicados siempre bajo el contexto de la Constitución de la República de El Salvador.

La analogía a la que alude el artículo 7 inciso 3° del Código **Tributario** es un procedimiento admisible como medio de integración de la ley, y no como un método de interpretación, por consiguiente mediante ella no pueden crearse tributos ni exenciones.

5) Sentido jurídico, técnico o usual:

a) Jurídico, es el que va inherente en las disposiciones del Código o leyes tributarias que toman en cuenta instituciones jurídicas tanto de derecho privado como público,

b) Técnico, se refiere a la concepción técnica que posee cada palabra propia de toda ciencia o arte, las cuales se tomarán en el sentido que les otorgan los que profesan la misma ciencia o arte; a menos que aparezca claramente en el Código o en las leyes tributarias respectivas que se han tomado en sentido distinto.

c) Usual, el equivalente a lo aceptado socialmente o por el uso general de las palabras de la ley, a menos que el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, caso en el cual se les dará a éstas su significado jurídico.

6) Prestaciones Tributarias:

Las obligaciones de dar, hacer o no hacer, contenidas en el Código y en las leyes tributarias respectivas.

7) Requerimiento:

El acto por el cual la Administración Tributaria se dirige en forma escrita al sujeto pasivo, a terceros vinculados con las operaciones de aquel, a personas particulares, naturales o jurídicas, así como a todas las autoridades, entidades administrativas y judiciales del país, para que proporcionen la información y documentación necesaria sobre su actividad o de terceros, o para que éstos cumplan con sus obligaciones tributarias.

8) Documentos equivalentes:

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

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

9) Dirección Procesal:

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

10) Caducidad:

El vencimiento del plazo o término que el Código otorga a la Administración Tributaria para ejercer su facultad fiscalizadora y sancionatoria, así como para el contribuyente a efecto de solicitar la devolución de tributos, accesorios, anticipos o retenciones indebidas o en exceso, la cual requiere para su materialización del simple transcurso del tiempo, no siendo necesaria la alegación ni declaración de la autoridad administrativa.

11) Prescripción:

El vencimiento del plazo o término, que una vez materializado, imposibilita a la Administración para reclamar al deudor moroso, la obligación principal y sus accesorios, por no haber ejercido sus acciones y derecho dentro del plazo que el Código y las leyes tributarias establecen; ésta requiere alegación de la parte interesada. La Dirección General de Impuestos Internos será la competente para declararla y que produzca sus efectos.

12) Ejercicio Comercial:

El comprendido desde el uno de enero al treinta y uno de diciembre de cada año.

13) Indicios:

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

14) Presunción:

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

15) Solidaridad:

Solidaridad es el vínculo que une a los deudores de la obligación tributaria respecto de los cuales se ha verificado un mismo hecho generador y en virtud del cual surge el derecho para el sujeto activo, acreedor de la obligación tributaria, de exigir a cualquiera

de ellos, el cumplimiento total de dicha obligación, sin perjuicio de las acciones legales a que haya lugar entre los deudores conforme a las reglas del derecho común.

16) Precio de mercado:

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

TITULO II

LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

CAPÍTULO I

SUJETO ACTIVO DE LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA

Funciones de orientación y verificación de la Administración

Artículo 3.- La Administración Tributaria y sus dependencias cumplen una doble función: orientar a los sujetos pasivos en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y verificar dicho cumplimiento.

Las guías de orientación que emita la Administración Tributaria deberán ser divulgadas por ésta, con la finalidad de facilitar a los contribuyentes y a los responsables del impuesto, el adecuado conocimiento y comprensión de sus obligaciones en materia tributaria, logrando así, obtener el cumplimiento voluntario de las mismas, quedando a criterio de la Administración las eventuales modificaciones que pudieren hacerseles.

Consultas

Artículo 4.- Las consultas sobre aplicación de las disposiciones del Código y de las leyes tributarias respectivas, que presenten los sujetos pasivos, su representante o apoderado debidamente acreditados, se formularan mediante escrito dirigido a la Administración Tributaria, en el que con relación a la cuestión planteada, se deberá expresar con claridad y con la extensión necesaria:

- a) Los antecedentes y circunstancias del caso, así como cualquier comentario que estime pertinente sobre el tema,
- b) El objeto de la consulta y las dudas que suscite la normativa tributaria aplicable; y
- c) Los demás datos, elementos, documentos y evidencias que puedan contribuir a la formación de juicio por parte de la Administración Tributaria.

Si el escrito de consulta no reuniera alguno de los requisitos anteriores, la Administración Tributaria podrá prevenir al interesado para que en el término que éste le señale subsane la falta de información o acompañe a su consulta los documentos que se le hayan requerido.

Si el sujeto pasivo no cumple con lo solicitado por la Administración Tributaria, ésta se pronunciará tomando en consideración los elementos aportados, sin perjuicio que la respuesta a la consulta no se apegue a las condiciones que motivaron debido a la falta de elementos de juicio suficientes que impidan se produzcan los efectos vinculantes.

Los efectos de las respuestas emitidas por la Administración a consultas planteadas por los sujetos pasivos, son de aplicación individual, por lo que, en ningún caso dicha aplicación se extenderá a ningún otro sujeto pasivo.

La presentación de la consulta no interrumpirá los plazos establecidos en el ordenamiento **tributario** para el cumplimiento de las obligaciones correspondientes.

Los obligados **tributarios** no podrán entablar recurso alguno contra la contestación a la consulta, sin perjuicio de que puedan hacerlo contra el acto o actos administrativos dictados de acuerdo a los criterios manifestados en la misma.

En los casos que la Administración Tributaria para la evacuación de consultas requiera de la colaboración en determinada ciencia o arte, podrá solicitar si lo considera oportuno, opinión técnica sobre el particular a la autoridad competente o en su defecto a especialistas en una ciencia o arte, o designar a miembros de su cuerpo de auditores en los casos que amerite una investigación de campo.

Las opiniones que emita por escrito la Administración Tributaria en respuesta a consultas sobre la aplicación del Código y Leyes Tributarias respectivas, podrán ser divulgadas.

CAPÍTULO II

SUJETOS PASIVOS Y RESPONSABILIDAD

SECCIÓN PRIMERA

ACTUACIONES DE LOS SUJETOS PASIVOS ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Registro de Representantes

Artículo 5.- Para efectos de lo establecido en el artículo 32 del Código **Tributario**, la Administración Tributaria por medio de la Unidad correspondiente deberá mantener actualizados los registros relativos a la representación de los sujetos pasivos conforme a la información proporcionada por éstos.

Funcionario competente para la legalización de firma

Artículo 6.- Cuando los artículos 32 y 34 del Código hacen mención a funcionario competente, deberá entenderse que se refiere a aquellos comprendidos en los artículos 5 inciso primero, 68 y 69 de la Ley de Notariado.

En lo concerniente a los Convenios suscritos y ratificados por el Gobierno de El Salvador, cuando se requiera la legalización de firmas se estará a lo dispuesto en ellos, cuando exista regulación expresa al respecto.

Presentación de escritos en la Administración

Artículo 7.- En lo relativo a la presentación de escritos a que se refiere el artículo 34 del Código, debe entenderse que éstos pueden originarse a iniciativa de los sujetos pasivos o por requerimiento de la Administración Tributaria; en tal sentido en ambos casos deberán cumplir con los requisitos establecidos en el artículo antes referido.

Acceso al expediente

Artículo 8.- Los sujetos pasivos que soliciten acceso al expediente en los términos y bajo los alcances de los artículos 4 literal c), 34 y 35 del Código **Tributario**, deberán presentar sus escritos ante la Administración Tributaria en duplicado, exponiendo en forma clara la causa que motiva la consulta del expediente y a qué impuesto corresponde, debiendo agregar al escrito original, testimonio de poder o fotocopia del mismo certificada por Notario, cuando se solicite el acceso al expediente mediante apoderado, y en los casos de personas jurídicas el testimonio de la escritura de constitución o el acto constitutivo o fotocopia certificada ante Notario de dichos instrumentos, así como el punto de acta de elección y la credencial de representación vigente debidamente inscrita en el Registro correspondiente, según el caso.

Presentado el escrito correspondiente, la Administración Tributaria procederá a examinar la solicitud y documentación adjunta y comunicará al sujeto pasivo que acuda por sí, o por medio de su representante legal o apoderado, a realizar la consulta del expediente que a su nombre lleve la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria dejará constancia de la consulta del expediente con el levantamiento del acta respectiva, la que deberá ser agregada al mismo.

La Administración Tributaria en todo caso, dispondrá para el proceso de consulta de expedientes, las medidas de seguridad y custodia que considere pertinentes, dichos expedientes en ningún caso podrán ser consultados fuera de las instalaciones de las oficinas de la Administración.

En el caso de que el expediente se encuentre en otra instancia como consecuencia de la sustanciación de un recurso o juicio, se informará al peticionario tal circunstancia, a efecto que dirija su solicitud a la autoridad que tenga en su poder el expediente.

Las certificaciones de folios que contengan los expedientes, únicamente serán emitidas por la Administración a solicitud del sujeto pasivos, representante legal o apoderado debidamente acreditado para tal efecto.

Denuncias

Artículo 9.- Las denuncias que las personas naturales o jurídicas deseen realizar sobre hechos que puedan ser constitutivos de infracciones tributarias, podrán ser dirigidas a la Administración Tributaria por escrito, mediante correo, fax, vía telefónica o cualquier otro medio que el denunciante estime necesario, debiendo proporcionar los datos que la Administración requiera y que le permitan identificar al denunciado y las infracciones cometidas por éste.

Los denunciantes en caso de poseer pruebas sobre las imputaciones que realicen, podrán presentarlas a la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria procederá a examinar la documentación e información proporcionada y determinará la procedencia de la denuncia, la que de ser fundada se tramitará y se proveerán los actos administrativos a que haya lugar.

La Administración Tributaria establecerá los mecanismos internos que garanticen la confidencialidad de la identidad de los denunciantes, ya que dicha información posee carácter de reserva.

SECCIÓN SEGUNDA

CONTRIBUYENTES

Mandatarios, comisionistas y consignatarios

Artículo 10.- En los contratos de consignación, comisión, mandato y cualquier otro medio a través del cual se transfieran bienes o presten servicios, por cuenta de terceros representados o mandantes, las condiciones, derechos y obligaciones pactadas por las partes no serán en ningún caso oponibles al Fisco.

SECCIÓN TERCERA

RESPONSABLES

Obligados al cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva y formal

Artículo 11.- Son obligados al cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva y formal en calidad de responsables, aquellos que sin ser los que han realizado el hecho generador han sido designados por el Código **Tributario**, las leyes tributarias respectivas o por la Administración Tributaria, para que cumplan a nombre de los contribuyentes las obligaciones tributarias sustantivas y formales.

Los responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas y formales responderán solidariamente del cumplimiento de las obligaciones establecidas por el Código o leyes tributarias respectivas y de los intereses generados por tales obligaciones cuando haya lugar.

Los agentes de retención o de percepción, están obligados a retener o percibir y enterar lo retenido o percibido según el caso, y responderán por el incumplimiento de las obligaciones que el Código y las leyes tributarias respectivas les impongan.

Responsabilidad de contratantes locales de conjuntos y de administrador único o de los representantes legales de personas jurídicas.

Artículo 12.- Para efectos **tributarios** los responsables a que se refiere el artículo 43 literales b) y e) del Código **Tributario** dejarán de serlo:

- a) Por cesar en el cargo para el cual fue designado;
- b) Por haber finalizado o cumplido el fin encomendado;
- c) Al liquidar el impuesto la persona domiciliada, por las remuneraciones pagadas a la persona no domiciliada del ejercicio respectivo;
- d) Por haber cesado en el cargo, la persona que otorgó el mandato; y

e) Por cualquier otra causa que haga imposible cumplir con la representación o el mandato;

El hecho de cesar en sus funciones, no lo releva de la responsabilidad solidaria por los incumplimientos ocurridos durante el período en que se desempeñó como tal y ésta sólo se extinguirá una vez concluidos los términos de la prescripción y la caducidad a que se refiere los Artículos 82 y 175 del Código **Tributario**, salvo en el caso que el mandato o la representación le hubieren sido revocados; en este último caso, no será necesario que transcurran los términos de la prescripción y caducidad referidos, siendo indispensable la comprobación de tal circunstancia, la cual recae únicamente en el sujeto pasivo, en su calidad de poderdante o mandante.

CAPÍTULO III

LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

SECCIÓN PRIMERA

MODOS DE EXTINCIÓN

Extinción de la obligación tributaria sustantiva

Artículo 13.- La obligación tributaria sustantiva se extingue por las circunstancias siguientes:

- a) por el pago.
- b) Por compensación;
- c) Por confusión; y
- d) Por prescripción.

SECCIÓN SEGUNDA

EL PAGO

El pago

Artículo 14.- El pago es un modo de extinguir la obligación tributaria sustantiva, y se entiende por tal, el cumplimiento efectivo de la misma.

Cualquier persona puede pagar de la manera establecida en el artículo 72 del Código a nombre de un deudor **tributario**, para extinguir la obligación de aquél por quien paga.

Pago del impuesto, autoliquidado y liquidado de oficio

Artículo 15.- El pago del impuesto autoliquidado por el sujeto pasivo o determinado por la Administración Tributaria en forma oficiosa, deberá efectuarse en el primero de los casos en las Colecturías del Servicio de Tesorería, en los Bancos del Sistema Financiero o en los lugares señalados por la Administración, dentro de los plazos estipulados en el Código o en las leyes tributarias respectivas; y en el segundo de los casos, en las Colecturías del Servicio de Tesorería dentro de los dos meses posteriores contados a partir de la fecha en que la resolución liquidatoria del impuesto quede firme.

En el caso del Impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces, previo a la verificación del pago del impuesto autoliquidado, el contribuyente deberá completar por sí, a mano, a máquina, o por cualquier otro medio mecanizado o el que la Administración Tributaria disponga, el mandamiento de ingreso respectivo, en forma clara, precisa, inteligible, sin borrones, tachaduras o enmendaduras, tanto el original como sus copias; de la misma manera se procederá en los casos de retenciones del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a sujetos no domiciliados.

El mandamiento de ingreso será proporcionado por la Administración Tributaria, por cada liquidación de impuesto, el cual una vez presentado a pago, deberá ser verificado en todas sus copias, de manera que la información que contiene sea la misma y que reúna los elementos del inciso anterior.

En los casos de liquidación oficiosa de impuesto realizada por la Administración Tributaria, será esta oficina quien elabore el respectivo mandamiento de ingreso, el que será entregado al contribuyente, Representante Legal, apoderado o responsable debidamente facultado, para que procedan a su cumplimiento, el que al ser validado en la forma expuesta en el inciso anterior, se tendrá como el recibo de pago de la obligación tributaria sustantiva.

Pago de multas

Artículo 16.- Cuando se trate del pago de multas impuestas por la Administración Tributaria, se notificará a los sujetos pasivos, su representante o apoderado debidamente acreditado, la resolución mediante la cual se impone la sanción respectiva, debiendo efectuar el pago de la misma dentro de los treinta días siguientes a aquel en que quede firme la resolución sancionatoria.

Los sujetos pasivos podrán autoliquidar en forma voluntaria en los formularios respectivos la multa correspondiente, aplicando la atenuante pertinente en los casos que proceda, lo anterior sin perjuicio del derecho de fiscalización que compete a la Administración Tributaria.

La ausencia de autoliquidación voluntaria de la multa por parte de los sujetos pasivos no impide la recepción de la declaración correspondiente.

Las multas que no sean autoliquidadas voluntariamente en el formulario respectivo, serán impuestas por la Administración Tributaria mediante resolución, previo seguimiento del proceso sancionatorio pertinente.

De lo establecido en pago a cuenta

Artículo 17.- Para efectos de lo dispuesto en el inciso primero del artículo 73 del Código **Tributario** se entenderá por "ley tributaria respectiva", el referido Código.

Intereses por mora en el pago

Artículo 18.- Los intereses a que alude el literal b) del artículo 75 del Código **Tributario**, se regirán por lo dispuesto en el Decreto Legislativo correspondiente.

SECCIÓN TERCERA

COMPENSACIÓN

Compensación

Artículo 19.- La Administración Tributaria compensará de oficio con conocimiento del interesado o a petición de parte, los saldos acreedores de los contribuyentes provenientes de tributos internos, con sus saldos deudores de los referidos tributos, respetando el orden de imputación de pagos establecido en el artículo 76 del Código, siempre que los pagos hubieren sido hechos en efectivo y que tanto los saldos acreedores como deudores sean firmes, líquidos y exigibles.

SECCIÓN CUARTA

CONFUSIÓN

Artículo 20.- La extinción de pago de la obligación sustantiva por confusión se da cuando en El Estado convergen simultáneamente la calidad de deudor y acreedor de la referida obligación.

SECCIÓN QUINTA

PRESCRIPCIÓN

Prescripción

Artículo 21.- La prescripción opera en contra del Fisco, una vez transcurridos 10 años contados a partir del día en que debió ejercerse la acción o derecho de reclamación, de acuerdo a las reglas siguientes:

- 1) Cuando se trate de impuesto autoliquidado por el contribuyente, a partir del día siguiente a aquel en que concluyó el término legal para pagar o el de su prórroga si la hubiere; y
- 2) Cuando se trate de liquidación oficiosa o de imposición de multas aisladas efectuadas por la Administración Tributaria, a partir del día siguiente al vencimiento del plazo para el pago, establecido en el artículo 74 inciso 2° del Código.

Momento en que opera la prescripción

Artículo 22.- La prescripción opera cuando se haya cumplido los requisitos establecidos por el Código para considerarla materializada tanto para lo principal como para lo accesorio.

Imprescriptibilidad en las sumas retenidas y no enteradas por el agente de retención

Artículo 23.- La Administración Tributaria podrá exigir en cualquier tiempo, al agente de retención la obligación de enterar las cantidades retenidas y no enteradas en su oportunidad, e imponer la sanción correspondiente.

TÍTULO III

DEBERES Y OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

CAPÍTULO I

REGISTRO DE CONTRIBUYENTES

Registro de contribuyentes

Artículo 24.- Los contribuyentes deberán inscribirse en la Administración Tributaria o en los lugares que ésta disponga dentro del plazo estipulado en el Código, cumpliendo las formalidades, condiciones y requisitos que la misma establezca a los contribuyentes al inscribirse, debiendo suministrar la información y documentación que la Administración disponga.

La Administración Tributaria deberá llevar registros de los contribuyentes inscritos. Asimismo deberá llevar registros respecto de los Agentes de Retención y Percepción que designe.

Formularios para la inscripción. Acreditación de la inscripción.

Artículo 25.- La Administración Tributaria proporcionará los formularios necesarios para la inscripción en el Registro de Contribuyentes a que se refiere el artículo anterior y una vez realizada entregará a cada contribuyente la tarjeta respectiva, en que conste su número de registro y otros datos que ésta disponga. La tarjeta, en original, acreditará la calidad de contribuyente. En el caso del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, la referida tarjeta deberá ser presentada siempre que se efectúen compras o se utilicen servicios necesarios para realizar la actividad o giro del establecimiento, negocio u oficina, a fin de exigir el Comprobante de Crédito Fiscal correspondiente.

Documentos que acompañarán a los informes de cualquier modificación de sociedades

Artículo 26.- Para los efectos de lo establecido en el inciso sexto del artículo 86 del Código **Tributario**, los sujetos pasivos o el liquidador, en su caso, deberán acompañar al aviso de disolución, liquidación, fusión, transformación y cualquier modificación de la sociedad, la documentación siguiente: Certificación del Punto de Acta de Asamblea General y el testimonio de la escritura en original o fotocopia certificada por Notario, debidamente inscrita en el Registro respectivo en la que conste el cambio de situación.

Cambio de datos básicos

Artículo 27.- Al modificar los datos básicos del Registro los contribuyentes deberán utilizar el formulario que para tal efecto proporcionará la Administración Tributaria, en el cual se consignará el cambio efectuado dentro del plazo.

CAPÍTULO II

LUGAR PARA RECIBIR NOTIFICACIONES

Cambio efectivo del lugar para recibir notificaciones

Artículo 28.- Para los efectos del inciso cuarto del artículo 90 del Código **Tributario** se entenderá por cambio efectivo de domicilio, el cierre definitivo de operaciones en el lugar señalado para oír notificaciones y desvinculación total de actividades del negocio, establecimiento o local instalado en el referido lugar para oír notificaciones; así como el consecuente abandono del mismo y traslado físico del local, establecimiento, oficina a un lugar diferente.

Requerimiento para señalar lugar para recibir notificaciones

Artículo 29.- En atención a lo dispuesto en el artículo 90 inciso quinto del Código, la Administración Tributaria en el ejercicio de sus facultades podrá requerir a los sujetos pasivos, representantes legales o apoderados, señalen lugar para recibir notificaciones de conformidad a lo establecido en el artículo 173 literal r) del referido Código, para este efecto podrá notificar en cualquiera de los lugares a que hace mención los artículos 54, literales a) y b) y 55 literales a) y b), del Código y en caso que el sujeto pasivo no cumpla con efectuar el señalamiento del lugar señalado para recibir notificaciones se considerara como tal cualesquiera de los lugares a que aluden los literales de las últimas dos disposiciones anteriormente señaladas en este artículo.

Actuaciones por medio de representante o apoderado

Artículo 30.- Cuando los sujetos pasivos actúen por medio de representante legal, éste deberá mostrarse parte por medio de escrito dirigido a la Administración Tributaria y acreditar su personería mediante escritura de constitución, punto de acta de elección y la credencial debidamente inscrita.

Si los sujetos pasivos pretenden actuar por medio de apoderado deberán previamente designarlo mediante escrito dirigido a la Administración Tributaria debiendo dicho apoderado a través de la presentación de un escrito mostrarse parte y acreditar su personería por medio de poder en el que conste en forma clara e inequívoca la gestión que se le encomienda realizar. En el caso de persona jurídica tal designación deberá efectuarla el representante legal de la misma.

CAPÍTULO III

DECLARACIONES TRIBUTARIAS

Liquidación del impuesto en formularios proporcionados por la Administración

Artículo 31.- Los contribuyentes deben liquidar el impuesto en los formularios que proporcionará la Administración Tributaria. La falta de tales formularios no libera de la obligación de declarar y pagar el impuesto dentro del plazo legal; para tal efecto, la Administración establecerá las condiciones y formalidades, que faciliten el cumplimiento de dichas obligaciones tributarias, lo anterior también es aplicable a los responsables. A dichas declaraciones deberán adjuntarse los documentos e información que la Administración Tributaria disponga.

Recepción de declaraciones

Artículo 32.- Al presentar su declaración los sujetos pasivos, el receptor delegado por la Administración Tributaria la revisará con el objeto de cerciorarse de que todos los requisitos han sido llenados.

En caso de detectar errores advertirá a los sujetos pasivos de su existencia y les hará saber de cualquier deficiencia que presentaren las declaraciones, pero en ningún caso podrá modificarlas, debiendo ser los sujetos pasivos quienes hagan las correcciones que correspondan.

El delegado deberá recibir la declaración aún cuando los sujetos pasivos se negaren a corregir los errores o subsanar las deficiencias señaladas, salvo en los casos que dichos errores con lleven la disminución del valor o aumente el saldo a favor.

Modificación de las declaraciones

Artículo 33.- La modificación a la declaración presentada, permitida por el Código, deberá realizarse dentro de los plazos establecidos por el mismo y podrá referirse a los datos, informaciones, cálculo del impuesto, u otros elementos constitutivos de la naturaleza propia de cada impuesto contenidos en la declaración.

Declaraciones presentadas que no se consideran incorrectas

Artículo 34.- Las declaraciones originales que sean modificadas por la omisión del requisito formales o errores de la misma naturaleza, no se considerarán como presentadas incorrecta; aquellas declaraciones en las que como producto de la modificación de lugar al pago original o complementario del impuesto si se consideraran como presentadas incorrectas, de conformidad a lo establecido en el artículo 103 del Código **Tributario**.

Presentación de declaraciones mediante redes de comunicación electrónicos

Artículo 35.- La Administración Tributaria para efectos de garantizar la exactitud de la información contenida en las declaraciones tributarias presentadas por medios electrónicos tomará en cuenta los datos necesarios para las transferencias electrónicas, tales como: encriptado de los procesos, firma digital o electrónica, facilidades para cambios de clave por el sujeto pasivo autorizado y recibo de verificación electrónico proporcionado por la Administración como constancia de recibido.

CAPÍTULO IV

EMISIÓN DE DOCUMENTOS

SECCIÓN PRIMERA

DISPOSICIONES GENERALES SOBRE DOCUMENTOS

Documentos no válidos para soportar transferencias de bienes muebles corporales y prestaciones de servicios

Artículo 36.- Los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, para soportar las transferencias de bienes, prestación de servicios y exportaciones, únicamente deben emitir y entregar los documentos que estable el Código **Tributario**; en tal sentido, no será válido el uso de cualquier otro documento para soportar dichas operaciones.

La emisión y entrega de documentos que exijan otras leyes no sustituye la obligación de emitir y entregar documentos establecida en el artículo 107 del Código **Tributario**.

Exhibición de documentos legales a auditores y delegados

Artículo 37.- Los contribuyentes del Impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, deberán portar las Notas de Remisión, Facturas y Comprobantes de Crédito Fiscal, según corresponda, durante el traslado, circulación o tránsito de bienes muebles y mercaderías, y exhibir tales documentos a delegados o auditores de la Administración Tributaria cuando éstos lo soliciten.

Sustitución de requisitos formales en documentos legales por la obligación de informar

Artículo 38.- Para los efectos del literal a) numeral 3), literal b) inciso segundo y literal c) numeral 1 del artículo 114 del Código **Tributario**, en lo referente a la dirección del negocio, establecimiento u oficina, se deberán incluir las direcciones de todas las sucursales si las hubiere; sin embargo, la Administración Tributaria podrá autorizar otra forma diferente que garantice el interés fiscal.

A los contribuyentes que por el volumen de sucursales les resultare impráctico la identificación de todas ellas en el documento legal que emitan, cumplirán con el requisito relativo a la dirección de las sucursales informándolo a la Administración Tributaria dentro del plazo establecido en el artículo 86 inciso quinto del Código **Tributario**.

Lo dispuesto en el inciso primero de este artículo también es aplicable en aquellos casos en que el contribuyente modifique su nombre, denominación o razón social, o amplíe o cambie su giro o actividad, siempre que justifique y compruebe la efectividad de dichos cambios.

Control de Imprentas

Artículo 39.- Los documentos que las imprentas elaboren, deberán contener el número de autorización otorgado por la Dirección General de Impuestos Internos.

Los propietarios de las imprentas debidamente autorizadas, cada vez que sus clientes le requieran la impresión de los documentos exigidos por el Código, deberán exigirles la presentación del original de la tarjeta de inscripción para efectos del IVA (NRC) y los requirentes deberán solicitar por escrito cada vez que requieran impresiones; los impresores deberán abstenerse de imprimir los documentos establecidos en el Código, cuando los contribuyentes soliciten la reposición de documentos extraviados o cuando soliciten la impresión de documentos con numeración repetida.

El listado de clientes a que se refiere el artículo 116 literal f) del Código **Tributario**, deberá ser informado por medio de los formularios que la Administración Tributaria proporcione para tal efecto y como mínimo deberá contener la información siguiente: Nombre del cliente, NIT, NRC, tipo de documento emitido, rango impreso expresado bajo el concepto "desde" - "hasta".

Los documentos legales que establece el Código deben ser elaborados únicamente, por las imprentas autorizadas por la Administración Tributaria.

De las rifas, sorteos o concursos. Restricciones

Artículo 40.- La Administración Tributaria establecerá los mecanismos necesarios para la realización de las rifas, sorteos o concursos señalados en el artículo 118 del Código **Tributario**, así como su periodicidad y lo comunicará a los consumidores para su participación.

Con el fin de garantizar la debida transparencia y seguridad del proceso encaminado a otorgar los premios de los sorteos, rifas o concursos antes referidos, no podrán participar en ellos,

personal de las agencias publicitarias e imprentas que resulten vinculadas al proceso, los funcionarios o empleados de la Administración Tributaria, así como su cónyuge, compañero o compañera de vida, parientes hasta el segundo grado de consanguinidad en línea recta y colateral tanto ascendente como descendente y el primer grado de afinidad en línea recta y segundo de afinidad en línea colateral.

SECCIÓN SEGUNDA

NORMAS ESPECIALES EN LA EMISIÓN DE DOCUMENTOS

Requisitos para quienes transfieren bienes muebles o prestan servicios por cuenta de terceros

Artículo 41.- Para los efectos del artículo 108 del Código **Tributario**, los comisionistas, consignatarios, subastadores y todos aquellos que venda, transfieran, subasten bienes o presten servicios por cuenta de terceros, deberán conservar la primera copia del Comprobante de Crédito Fiscal, la Factura original o su documento equivalente autorizado así como de las Notas de Débito y Crédito emitidos a efecto que sean revisados por la Administración Tributaria, anexando copias de los documentos emitidos al Comprobante de Liquidación que emitan a sus terceros representados o mandantes.

El Comprobante de Liquidación que los sujetos referidos en el inciso anterior emitan, contendrá:

- 1) Un resumen "desde-hasta", de los números de los documentos emitidos por las operaciones realizadas en el período **tributario** a cuenta de los terceros representados o mandantes, con el valor total del monto de las operaciones realizadas por tipos de documentos, y de los valores disminuidos en ocasión de ajustes mediante el procedimiento de anulación de facturas o documentos equivalentes considerado en el artículo 111 del Código, asimismo en el caso de las facturas o documentos equivalentes el valor consignado debe ser neto de impuesto;
- 2) El débito fiscal de las operaciones realizadas en el período **tributario**, reflejado por separado en el comprobante de liquidación; y,
- 3) Los demás requisitos que establece el artículo 114 literal a) del Código para los comprobantes de crédito fiscal, con excepción del numeral 7) del literal a) del referido artículo, ya que se sustituye por el requisito del numeral 1) del presente artículo.

El original y copia del Comprobante de Liquidación que les hubiere sido emitido a los terceros representados o mandantes, que resuma las operaciones del mes deberá ser registrado por los terceros representados o mandantes en el Libro de Ventas a Contribuyentes, en el período **tributario** que corresponda para lo cual recibirán el original y segunda copia, debiendo conservarlos al igual que los documentos referidos en el inciso primero durante el tiempo establecido en el artículo 147, literal b) del Código **Tributario**.

Factura en operaciones de exportación

Artículo 42.- Las facturas que emitan los sujetos pasivos que realicen operaciones de exportación, deberán identificarse bajo la denominación "Factura de Exportación" poseer un número correlativo independiente y diferente al utilizado por las facturas que amparan operaciones locales, debiendo cumplir con lo establecido en los numerales 3, 5 y 11 del literal

a) y numerales 1, 2, 5 del literal b) del artículo 114 del Código **Tributario**. En todo caso tales facturas de exportación deberán ser preimpresas por imprenta autorizada por la Administración Tributaria.

Las Facturas que se emitan por las operaciones de exportación deberán registrarse en el libro de ventas a consumidores, consignando los valores de acuerdo a lo establecido en los artículos 81 y 82 del presente Reglamento.

Emisión de documentos legales por agentes de percepción designados

Artículo 43.- En cuanto a la obligación de percepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios establecida en el artículo 163 del Código **Tributario**, el agente de percepción deberá emitir un Comprobante de Crédito Fiscal, en el que además de consignar el débito fiscal que genere la operación deberá de consignar en forma separada el impuesto percibido en calidad de agente.

El impuesto percibido a que se refiere el artículo mencionado en el inciso precedente, deberá enterarse dentro del plazo establecido para declarar y pagar el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, mediante el formulario de declaración del referido impuesto.

SECCIÓN TERCERA

DE LOS REQUISITOS DE LAS MÁQUINAS REGISTRADORAS Y SISTEMAS COMPUTARIZADOS AUTORIZADOS

Identificación de las máquinas registradoras o sistema computarizados

Artículo 44.- Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 115 del Código **Tributario** las máquinas registradoras o sistemas computarizados a través de los cuales los contribuyentes pretenden emitir tiquetes en sustitución de facturas, deberán contener las especificaciones de identificación siguientes: número de la máquina registradora o sistema computarizado, marca, modelo y serie, dichas características deben constar en forma visible en el referido equipo. En los sistemas computarizados estos datos serán los correspondientes a la Unidad Central de Procesamiento, si el sistema está en red, los datos corresponderán tanto a las terminales que se autorizarán como al servidor central. En caso que los sistemas computarizados adquiridos por el contribuyente no sean originales de fábrica, sino armado por piezas de diferentes fabricantes, generarán la serie por cada equipo, fijando en ellos la identificación de tal manera que garantice el interés fiscal.

El número de máquina o sistema computarizado propuesto por el contribuyente no podrá ser asignado a otra máquina o sistema computarizado respecto del cual posteriormente solicite autorización, salvo que el propuesto no hubiese sido autorizado por la Administración.

Las máquinas registradoras o sistemas computarizados mencionados, deberán ser capaces de generar como mínimo cuatro dígitos por capacidad de emisión para el registro de la operación correlativa y una capacidad mínima de registro del valor unitario de venta de cuatro dígitos además de las dos cifras decimales; poseer un contador automático inviolable que registre e imprima la cantidad de tiquetes emitidos y el total de las ventas acumuladas en el día sin perder el acumulado de las ventas efectuadas.

Requisitos de los tiquetes de ventas que se emitan en sustitución de facturas

Artículo 45.- Los tiquetes que los contribuyentes emitan por medio de máquinas registradoras o sistemas computarizados deberán cumplir con los requisitos que establece para las facturas el artículo 114, literal b) del Código **Tributario**, de conformidad al detalle siguiente:

- a) Número de Registro del Contribuyente y Número de Identificación Tributaria del Contribuyente.
- b) Nombre del contribuyente, razón social o denominación, giro o actividad del contribuyente y dirección de su establecimiento u oficina.
- c) Número correlativo del tiquete.
- d) Fecha y hora de la emisión.
- e) Número de máquina registradora o sistema computarizado.
- f) Descripción de los bienes y servicios especificando las características que permitan individualizar e identificar plenamente tanto el bien como el servicio comprendido en la operación, el precio unitario, cantidad de cada bien que se entrega y el total respectivo, señalando su condición de gravado o exento.
- g) Inclusión del impuesto respectivo en el precio de las operaciones gravadas.
- h) Subtotalizar las ventas exentas y gravadas en los casos que la actividad económica o giro del negocio así lo requiera.
- i) Valor total de la operación.

Cuando el monto total de las operaciones sean igual o superiores a ¢ 4,970.00, la máquina registradora o sistema computarizado autorizado deberá ser capaz de consignar los datos requeridos en el literal b), numeral 7) del artículo 114 del Código **Tributario** respecto a las operaciones que correspondan a tales montos y en caso de no cumplirlo deberá emitirse una factura preimpresa.

Ajustes a operaciones documentadas con tiquetes

Artículo 46.- Para efectos de lo dispuesto en el artículo 111 del Código **Tributario**, cuando la operación a ajustar, rescindir o anular se haya documentado por medio de tiquete en sustitución de factura, que dé como resultado una devolución deberá estamparse por medio de un sello de hule en dicho tiquete la leyenda "DEVOLUCION", y al reverso del mismo consignar el nombre del cliente, firma y número de identificación tributaria, o en su defecto número de cédula de identidad personal o documento único de identidad, debiendo quedar reflejada en negativo la devolución en la cinta de auditoría, que esté en uso al momento de efectuarse la devolución y emitir un nuevo tiquete, si fuere el caso.

Los ajustes a las operaciones documentadas con tiquetes que rebajen el débito fiscal, deberán realizarse en el plazo y conforme a lo que establece el artículo 111 del Código **Tributario**, y se archivarán por separado, de tal manera que facilite la verificación por la Administración Tributaria.

Se entenderá por devolución, en los casos cuando una vez totalizada una transacción y emitido el tiquete respectivo se hace necesario retornar un producto en particular o el dinero en efectivo.

Reporte de ventas totales diario (total Z) y parciales (total X)

Artículo 47.- Para efecto de lo dispuesto en el artículo 115 literal d) del Código **Tributario**, los reportes de ventas totales diarios (total Z) y parciales (total X) que realicen los contribuyentes deberán especificar:

- a) Los requisitos contenidos en los literales a), b), c), d) y e) del artículo 45 de este Reglamento.
- b) Leyenda que los identifique, tales como: "TOTAL X", "TOTAL Z" o "REPORTE DE VENTAS TOTALES", según corresponda.
- c) Total de ventas exentas diarias y total de ventas gravadas diarias con inclusión del impuesto, soportadas con tiquetes.
- d) El monto de las operaciones realizadas por cada tipo de documento separadas e identificadas de las ventas efectuadas con tiquetes, en caso que el contribuyente utilice la máquina registradora o sistema computarizado autorizado para controlar ventas efectuadas mediante los demás documentos legales establecidos en el Código.
- e) Total de ventas diarias realizadas con tiquetes.

Las ventas documentadas con tiquetes y figuren en los reportes de ventas totales diarios (total Z) emitidos por las máquinas registradoras o sistemas computarizados autorizadas a los contribuyentes, deberán coincidir con las registradas en el libro de ventas a consumidores finales. Para efectos **tributarios**, las cintas que contienen el reporte Z, deberán conservarse por el plazo que establece el artículo 147 del Código, y encontrarse disponibles para su verificación por la Administración Tributaria.

Registro de reposición a Z o cero

Artículo 48.- Las máquinas registradoras o sistemas computarizados que se autoricen a efecto de garantizar el interés fiscal, deberán tener un sistema de control denominado "Registro de reposición a Z o cero", que consisten en un contador automático inviolable que registra la cantidad de tiquetes emitidos y el total de las ventas acumuladas en el día, sin perder el acumulado de las ventas efectuadas, de tal forma que luego del cierre de operaciones del día, deja a la máquina o sistema en condiciones de registrar nuevas ventas a acumular para el día de operaciones siguiente, partiendo de un total de ventas a cero, pero conservando la secuencia del contador de transacciones.

Debido a que las autorizaciones se otorgarán a máquinas registradoras o sistemas computarizados cuya numeración de tiquetes cambian automáticamente en la medida que se emiten, no estará permitido por motivo alguno, retroceder la numeración.

Las máquinas registradoras o sistemas computarizados autorizadas a los contribuyentes, emitirán reportes de venta totales mensuales (Gran Total Z), éstos cumplirán lo establecido en el artículo 47 de este Reglamento, considerando que los requisitos de los literales c), d) y e), inclusive el último inciso del artículo referido, corresponden a operaciones acumuladas mensuales.

De la cinta de auditoría

Artículo 49.- De acuerdo al artículo 115 literal c) del Código, las máquinas registradoras o sistemas computarizados deberán estar dotadas de una cinta de papel o rollo de auditoría, dichas cintas cumplirán con los requisitos siguientes:

- a) Registrarán automáticamente cada operación realizada en forma detallada y totalizada, constituyéndose en copia fiel de los tiquetes emitidos, y a su vez el duplicado o constancia contable por cada venta por la que se emita un tiquete.
- b) Operaciones en negativo en el caso de ajustes a que se refiere el artículo 46 de este Reglamento.
- c) Al inicio y al final de cada cinta de auditoría, debe imprimirse el nombre del contribuyente, la razón o denominación social y los números de identificación tributaria y de registro de contribuyente. Estos datos los imprimirá la misma máquina registradora o sistema computarizado.

La Administración Tributaria podrá autorizar la utilización de cintas de auditoría electrónicas o bitácoras en sustitución de cintas de papel, siempre que se verifique que garantizan el interés fiscal y que puedan ser impresas al requerido la Administración Tributaria.

Solicitud de autorización de uso de máquinas registradoras y sistemas computarizados

Artículo 50.- La solicitud de autorización de uso de máquinas registradoras o sistemas computarizados deberá ser presentada en la Administración Tributaria y firmada por el contribuyente, su representante, o apoderado en los términos del artículo 34 del Código **Tributario**, debiendo acompañarse de la documentación e información siguiente:

- a) Descripción de cada una de las máquinas registradoras o sistemas computarizados especificando número, marca, modelo y serie, así como la dirección del establecimiento o negocio en el que se utilizarán, u otros antecedentes necesarios que la Administración disponga. En caso de sistemas computarizados, los datos correspondientes a la marca, modelo y serie corresponderán a la Unidad Central de Procesamiento.
- b) Anexar modelos de tiquetes, reportes de ventas totales diario y mensual (total Z) y parciales (total X) y trozo de cinta de auditoría, o en su defecto impresión de cinta de auditoría electrónica o bitácora, en caso que el contribuyente solicite autorización para ello.
- c) Fotocopia de declaración de mercancías o formulario aduanero, según el caso, debidamente certificada que ampare la compra de la máquina registradora, hardware o software cuando se trate de sistemas computarizados, o la indicación que ha sido desarrollado por el contribuyente, cuando el mencionado equipo haya sido adquirido localmente, y el vendedor sea contribuyente del impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, deberá presentar la fotocopia del comprobante de crédito fiscal que ampare la compra de dicho equipo.

Si el vendedor del equipo citado en el inciso precedente estuviere de conformidad al artículo 28 de la Ley del referido tributo excluido de la calidad de contribuyente, el documento que respalde la transferencia deberá cumplir los requisitos establecidos en el artículo 119 del Código **Tributario**.

En caso que el vendedor de la máquina registradora, hardware o software no sea contribuyente ni ostente la calidad de sujeto excluido del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, la propiedad tendrá que comprobarse con la correspondiente fotocopia del Testimonio de compraventa debidamente certificado por notario.

En caso que el equipo ya mencionado haya sido adquirido a través de donación, se presentará documento privado debidamente reconocido ante notario o el correspondiente Testimonio de donación, según el caso.

Cuando el solicitante no sea propietario de dicho equipo, deberá presentar el documento o contrato respectivo con el que acredite la calidad con que ostenta dicho equipo.

d) Si los sistemas son computarizados también deberá anexarse a la solicitud de autorización, la documentación e información siguiente:

- 1.- Licencia de uso de la aplicación de ventas proporcionada por el proveedor. En el caso que el solicitante haya desarrollado su propio software debe manifestarlo clara e inequívoca.
- 2.- Descripción del equipo y explicación del entorno del sistema (sistema operativo, tipo de red, comunicaciones, y las características del sistema propuesto).
- 3.- Nombre y versión del lenguaje de programación en que se desarrolló la aplicación.
- 4.- Nombre de los archivos de la cinta de auditoría electrónica o bitácora.
- 5.- Nombre de los programas ejecutables de la aplicación.
- 6.- Copia de todos los menús del punto de ventas y una breve explicación de su operatividad, mencionando los niveles de acceso que existan, en idioma español.
- 7.- En caso de ser modificación o reemplazo del software en sistemas computarizados autorizados, deberá explicarse en que consisten dichos cambios.
- 8.- Descripción completa del programa (software)

Utilización de las máquinas registradoras o sistemas computarizados solicitados

Artículo 51.- Los contribuyentes que soliciten la utilización de máquinas registradoras o sistemas computarizados para la emisión de tiquetes en sustitución de facturas, deberán hacer uso de los mismos, a partir de la notificación de la resolución que autoriza el uso de máquinas registradoras o sistemas computarizados.

Los contribuyentes que pretenden utilizar máquinas registradoras o sistemas computarizados, deberán presentar escrito ante la Administración Tributaria, recibido el escrito, ésta dará trámite a lo petitionado y previa inspección y verificación resolverá lo pertinente, debiendo en todo caso, efectuar las pruebas que considere necesarias para establecer la confiabilidad del funcionamiento de dicho equipo con el propósito de garantizar el interés fiscal.

Los contribuyentes a los cuales la Administración Tributaria les autorice la emisión de tiquetes en sustitución de facturas mediante el uso de máquinas registradoras o sistemas computarizados, deberán mantener en existencia formularios de facturas en los lugares en que posean los equipos mencionados, con el objeto de enfrentar imprevistos que les dificulten la emisión de los tiquetes tales como: desperfectos en los equipos, suspensión del servicio de energía eléctrica, cambios de control y otros, a fin de darle cumplimiento a la obligación establecida en el artículo 107 del Código **Tributario**.

SECCIÓN CUARTA

DE LOS REQUISITOS PARA AUTORIZACIÓN DE TRASLADOS Y RETIROS DE MÁQUINAS REGISTRADORAS O SISTEMAS COMPUTARIZADOS

Requisitos de la solicitud de autorización de traslado de máquinas registradoras o sistemas computarizados

Artículo 52.- La solicitud de autorización de traslado de máquinas registradoras o sistemas computarizados que hayan sido autorizadas para la emisión de tickets en sustitución de facturas deberá ser firmada por el contribuyente, su representante o apoderado; y en el caso de personas jurídicas con quien tenga la representación legal, en los términos del artículo 34 del Código **Tributario**, debiendo acompañarse a la solicitud la siguiente documentación:

- a) Fotocopia de la resolución de autorización para el uso de máquinas registradoras o sistemas computarizados en el establecimiento original y posteriores traslados si es el caso;
- b) Fotocopia del último ticket "z" emitido, fotocopia del trozo de la cinta de auditoría o en su defecto impresión en caso de ser electrónica, de la correspondiente al último día de operaciones realizadas en el establecimiento anterior en el que se autorizó el uso de la misma; y,

En caso de no ser posible que se presenten algunos de los documentos referidos en los literales anteriores por razones de fuerza mayor o caso fortuito, deberán agregarse las pruebas correspondientes para su evaluación.

El contribuyente deberá entregar el cartel original de la máquina registradora cuyo traslado se autoriza, en el acto de la notificación y de no tenerlo disponible deberá remitirlo a la Administración Tributaria en el plazo que ésta fije en la resolución correspondiente.

Cuando ocurran traslados temporales de máquinas registradoras o sistemas computarizados para ser utilizados en lugares tales como ferias, bastará con informar con anticipación a la realización del evento, el lugar y el plazo en que se utilizarán, siempre que al finalizar el mismo, dichos equipos sean trasladados nuevamente al lugar respecto del cual ya tienen autorizado su uso, caso contrario se requerirá autorización de la administración tributaria para su traslado.

Asimismo cuando el traslado de máquinas registradoras o sistemas computarizados se deba a razones de reparación de los mismos, bastará con informar la fecha del envío y la fecha de reinstalación, siempre que éstos sean nuevamente instalados en el lugar respecto del cual ya tienen autorizado su uso, caso contrario se requerirá autorización de la administración tributaria para su traslado.

Requisitos de la solicitud de autorización de retiro de máquinas registradoras o sistemas computarizados

Artículo 53.- La solicitud de autorización de retiro de máquinas registradoras o sistemas computarizados que hayan sido autorizadas para la emisión de tickets en sustitución de facturas deberá ser firmada por el contribuyente, su representante o apoderado y en el caso de personas jurídicas por quien tenga la representación legal, en los términos del artículo 34 del Código **Tributario**, y deberá contener la siguiente información:

a) Expresar los motivos por los que se retira la máquina registradora o sistema computarizado autorizado, anexando las pruebas correspondientes que justifican el retiro, tales como: contratos de arrendamiento o venta, facturas de venta, o cambios de equipo por renovación tecnológica o desperfectos irreparables, legales y otras circunstancias según el caso.

b) Anexar fotocopias de:

1. La resolución de autorización para el uso de máquinas registradoras o sistemas computarizados en el establecimiento original y posteriores traslados de los mismos si es el caso;

2. Del último tiquete "z" emitido y de la cinta de auditoría del último día de operaciones en el establecimiento para el que se autorizó;

3. Del folio del libro de ventas a consumidor final donde consta la última anotación por ventas efectuada mediante el equipo que se retira, y el original del cartel de autorización respectivo.

En caso de no ser posible que se presenten algunos de los documentos referidos por razones de caso fortuito o fuerza mayor, deberán agregarse las pruebas correspondientes para su evaluación.

SECCIÓN QUINTA

EMISIÓN DE DOCUMENTOS LEGALES MEDIANTE SISTEMAS DE FORMULARIO ÚNICO

Sistema de Formulario Único

Artículo 54.- Los contribuyentes podrán solicitar a la Administración Tributaria autorización para el uso de un formulario único en la emisión de facturas, comprobantes de crédito fiscal, notas de débito, notas de crédito, comprobantes de retención, notas de remisión y comprobantes de liquidación. Dicho formulario deberá contener numeración correlativa preimpresa en imprenta autorizada por la Administración e indicar el tiraje de documentos impresos. En todo caso los documentos que se emitan por medio de formulario único deberán cumplir con los requisitos que el Código **Tributario** establece para cada tipo de documento.

Para la autorización de uso de formulario único, será necesario que el contribuyente proponga un sistema que garantice el interés fiscal y sea capaz de generar el nombre por cada tipo de documento y de asignar un número correlativo de control por cada tipo de ellos, así como imprimir la leyenda relativa a la tasa impositiva de IVA" a efecto de separar el cálculo del impuesto cuando corresponda, así como el impuesto retenido o percibido.

Una vez autorizado el uso de formulario único el contribuyente deberá informar a la Administración Tributaria el tipo de documentos y numeración que posea en existencia, a efecto de que ésta proceda a presenciar la anulación de dicha papelería por medio del auditor encomendado para tal efecto.

Requisitos de la Solicitud para Autorización

Artículo 55.- La solicitud de autorización para el sistema de formulario único presentada deberá ser firmada por el contribuyente, su representante o apoderado y en el caso de personas jurídicas por quien tenga la representación legal, en los términos del artículo 34 del

Código **Tributario**, y a efecto de garantizar el interés fiscal deberá contener la siguiente información:

- a) Indicar claramente los tipos de documentos legales que imprimirá mediante el sistema de formulario único;
- b) Anexar el modelo del formulario único a utilizar, así como los formatos con las características legales impresas por el sistema por tipo de documento, además copia del libro de ventas a contribuyentes, el cual contenga la columna adicional para registrar el número correlativo preimpreso por imprenta autorizada del formulario único, cuando se trate de comprobantes de crédito fiscal, notas de débito y crédito; además copia del libro de ventas a consumidores finales.
- c) Fotocopia del comprobante de crédito fiscal, declaración de mercancías o formulario aduanero según el caso, por la compra del equipo que será utilizado para la implementación del sistema. En su defecto, el contrato de arrendamiento según corresponda, o cualquier otro documento legal que acredite la adquisición o derecho de uso del mismo;
- d) También deberá anexarse a la solicitud de autorización:

1.- Licencia de uso de la aplicación proporcionada por el proveedor y los documentos del literal c) referente al programa desarrollado para la implementación del sistema. En el caso que el solicitante haya desarrollado su propio programa para la implementación del sistema, debe manifestarlo en forma clara e inequívoca.

2.- La siguiente información:

- i. Descripción del hardware y explicación del entorno del sistema tales como: sistema operativo, tipo de red, comunicaciones, entre otros.
- ii. Nombre y versión del lenguaje en que se desarrolló la aplicación.
- iii. Nombre de los archivos de las bases de datos.
- iv. Nombre de los programas ejecutables de la aplicación y su extensión.
- v. Copia de todos los menús en idioma castellano del sistema y una breve explicación de su operatividad, mencionando los niveles de acceso que existan operador, supervisor, entre otros.

CAPÍTULO V

OBLIGACIÓN DE INFORMAR Y PERMITIR EL CONTROL

Información a proporcionar en los formularios de declaraciones

Artículo 56.- Los sujetos pasivos están obligados a proporcionar en los formularios de declaración y liquidación toda la información que la naturaleza de cada impuesto requiera, justificándola por medio de los documentos necesarios y otros detalles que sean indicativos de su capacidad contributiva o sea necesaria para efectos de control fiscal, cuando proceda.

Información sobre retenciones que le fueron realizadas a los sujetos pasivos

Artículo 57.- La obligación de informar establecida para los sujetos pasivos en el inciso segundo del artículo 123 del Código **Tributario**, respecto de las personas naturales o jurídicas, sucesiones o fideicomisos, que les hubieren practicado retención de Impuesto Sobre la Renta en la fuente, se efectuará en el formulario de declaración del Impuesto referido, en el plazo para la presentación de la referida declaración establecida por la Ley del citado impuesto.

CAPÍTULO VI

DICTAMEN E INFORME FISCAL

SECCIÓN PRIMERA

REQUISITOS GENERALES

Ejercicio de la auditoría fiscal

Artículo 58.- El ejercicio de la auditoría será realizada por Licenciados en Contaduría Pública o Contadores Públicos Certificados nombrados para tal efecto en los términos dispuestos en la Sección Séptima, del Capítulo I del Título III del Código **Tributario**.

El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente cumplirá con lo establecido en el Código **Tributario**, leyes tributarias y sus respectivos reglamentos, y en lo técnico se apegará a lo que establece el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría y la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública, siempre que no contradigan las normas tributarias, y al realizar su trabajo profesional el auditor efectuará lo siguiente:

- a) Planeará su trabajo y en el caso de tener auxiliares que le apoyen, los supervisará oportuna y adecuadamente con el fin de adquirir los elementos de juicio suficientes para fundamentar su dictamen e informe fiscal;
- b) Efectuará un estudio y evaluación del sistema de control interno del contribuyente que le permita determinar las áreas de riesgo fiscal, el alcance y naturaleza de los procedimientos de auditoría que habrán de realizarse.
- c) Examinará todos los elementos probatorios e información presentada en los estados financieros del contribuyente y las notas relacionadas a dichos estados, las declaraciones tributarias, las pruebas relacionadas, y las demás obligaciones tributarias de los diferentes tributos respecto al período a dictaminar fiscalmente;
- d) El auditor nombrado al emitir un dictamen dejará constancia del cumplimiento o no de las obligaciones tributarias por parte del contribuyente, detallando en que consisten las obligaciones formales y sustantivas incumplidas, cuantificando monetariamente el impacto impositivo por cada uno de los diferentes tributos, inclusive si hubieren sido subsanados.

Período del dictamen e informe fiscal

Artículo 59.- Los períodos y ejercicios a dictaminar, en casos de fusión y liquidación de sociedades a los que se refiere el artículo 131 literales c) y d) en relación con el artículo 130 del Código **Tributario**, comprenderán los siguientes:

a) Fusión de sociedades:

1. Desde el primer día del ejercicio en que se dé el acuerdo de fusión, hasta la fecha que contenga el último balance publicado de las sociedades, en caso que los hechos ocurran en un mismo ejercicio;
2. Si la fecha de los balances aludidos en el numeral anterior correspondiere a ejercicio posterior al de la toma del acuerdo, el período a dictaminar comprenderá, desde el primer día del ejercicio de la fecha de los balances, hasta el de la inscripción de escritura correspondiente en el Registro de Comercio; y
3. Del primero de enero a treinta y uno de diciembre, del siguiente ejercicio en el que se inscriba la escritura correspondiente.

b) Liquidación de sociedades:

Desde el primer día del ejercicio en que se de la inscripción del acuerdo de disolución en el Registro de Comercio, hasta que se concluya el proceso de liquidación. En caso de que el proceso de liquidación perdure por varios ejercicios, el contribuyente estará obligado a dictaminarse por cada uno de los ejercicios hasta que finalicen dichos trámites.

Obligatoriedad de nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente

Artículo 60.- Están obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente para los períodos que comprendan un año calendario o para períodos menores a un año calendario según el caso, los contribuyentes serán éstos personas naturales, sucesiones, fideicomisos, sociedades de hecho, sociedades mercantiles, asociaciones cooperativas, asociaciones y fundaciones sin fines de lucro y cualquier otro tipo de persona jurídica, que se encuentre en alguno de los supuestos mencionados en el artículo 131 del Código **Tributario**.

Nombramiento de auditor

Artículo 61.- En caso que los contribuyentes resulten obligados a dictaminarse fiscalmente en los términos del Código **Tributario**, nombrarán auditor de conformidad a lo establecido en el artículo 131 inciso 2° del expresado Código, en los plazos y de la forma siguiente:

- a) Las personas naturales que cumplan con las condiciones prescritas en los literales a) y b) del artículo 131 inciso 1° del Código, lo harán por sí mismas o por medio de su representante o apoderado debidamente acreditado para tal efecto, a más tardar dentro de los primeros cinco meses del periodo anual a dictaminar;
- b) Las sucesiones de las personas naturales, sociedades de hecho y fideicomisos, que se encuentren en los casos de los literales a) y b) del artículo 131 inciso 1° del Código, de la manera siguiente: en el caso de las sucesiones de las personas naturales, por medio del sucesor o sucesores a título universal representante de la misma o

apoderado debidamente acreditado para tal efecto, o en el caso de la herencia yacente por medio de su curador; y para las sociedades de hecho y los fideicomisos, por quien tenga a su cargo la administración de los bienes, representante o apoderado debidamente acreditado para tal efecto, a más tardar dentro de los primeros cinco meses del período anual a dictaminar;

c) Las personas jurídicas domiciliadas obligadas a dictaminarse fiscalmente conforme a los literales a) y b) del artículo 131 inciso 1° del Código, lo harán por medio de la junta general de socios, accionistas o asociados dentro de los primeros cinco meses del período anual a dictaminar. Las Instituciones Autónomas lo efectuarán por medio del Consejo Directivo o autoridad rectora de las mismas. Las personas jurídicas constituidas con arreglo a leyes extranjeras que sean consideradas domiciliadas para efectos **tributarios** el nombramiento se efectuará por el representante en el territorio salvadoreño a quien la junta general de socios, accionistas o asociados le haya delegado tal facultad y documentarse por el auditor nombrado en sus papeles de trabajo; y

d) Las sociedades mercantiles y las de economía mixta que se encuentren en los casos de los literales c) y d) del artículo 131 inciso 1° del Código, lo harán por medio de la junta de socios o accionistas en el momento de tomar el acuerdo de transformación, fusión o disolución del ente jurídico.

El contribuyente informará por escrito a la Administración Tributaria del nombramiento, para constancia del cumplimiento de su obligación, dentro del plazo de treinta días calendario siguientes de efectuado el nombramiento, además informará en el mismo plazo establecido el cambio o sustitución del auditor. El escrito se presentará en original y copia, firmadas por el contribuyente, su representante o apoderado debidamente acreditado, con los siguientes requisitos:

El escrito mediante el cual informa deberá contener, la siguiente información:

1. Nombre, NIT y NRC del contribuyente;
2. Ejercicio o períodos y tributos a dictaminar;
3. Nombre, razón social o denominación, NIT y NRC del auditor nombrado;
4. Número de registro vigente asignado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría; y
5. Dirección y teléfono del auditor nombrado

El auditor ejercerá sus funciones a partir de su nombramiento, vencido el plazo para el cual fue nombrado para dictaminar fiscalmente, el contribuyente deberá ratificar el anterior o nombrar otro nuevo auditor en los mismos términos del artículo 131 del Código.

Los contribuyentes obligados a dictaminarse fiscalmente podrán, si lo estiman necesario, nombrar el suplente o suplentes del auditor, debiendo en todo caso hacerlo en el mismo plazo establecido por el artículo 131 inciso segundo del Código **Tributario** para el auditor propietario.

Emisión y presentación del dictamen e informe fiscal por auditores nombrados y renuncias de auditores nombrados

Artículo 62.- El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente en ningún caso podrá excusarse de emitir el dictamen e informe, salvo que con posterioridad a su nombramiento del auditor, se compruebe que se encuentra con impedimentos legales o inhabilitación, que le imposibiliten efectuar su labor profesional, lo que deberá comunicar y comprobar dentro de un mes posterior de conocido el impedimento, al contribuyente que lo ha contratado.

Información de renuncia del auditor

Artículo 63.- El auditor nombrado podrá renunciar a su cargo cuando justifique las causas que la motivan, en ese caso el contribuyente para cumplir con lo establecido en el artículo 131 del Código **Tributario**, nombrará un nuevo auditor dentro del plazo de 10 días hábiles posteriores a la fecha de la renuncia.

SECCIÓN SEGUNDA

REQUISITOS DE LOS DOCUMENTOS A PRESENTAR POR EL AUDITOR NOMBRADO PARA DICTAMINAR FISCALMENTE

Documentos que debe presentar el auditor nombrado

Artículo 64.- El auditor que hubiere sido nombrado para dictaminar fiscalmente, deberá presentar a la Administración Tributaria en los plazos establecidos en el artículo 134 del Código **Tributario**, mediante una carta de presentación los documentos que establecen los artículos 65, 66, 67 y 68 de esta sección, los que se presentarán en original y copia, en ésta última se consignará la fecha, sello y firma en señal de recibido por la Administración Tributaria.

Dictamen fiscal

Artículo 65.- El dictamen fiscal que emita el auditor, se apegará en su texto a lo establecido en este Reglamento, se identificará apropiadamente para distinguirlo de otros tipos de dictámenes, se dirigirá a la Administración Tributaria y se expresará en párrafos lo siguiente:

- a) Que se audita el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los diferentes tributos y los estados financieros que contiene las cifras acumuladas base para la elaboración de las declaraciones tributarias, la responsabilidad del contribuyente por las cifras auditadas, la responsabilidad del auditor de emitir una opinión y la garantía de que las cifras examinadas están respaldadas de acuerdo a lo establecido en el Art. 135 literal d) del Código **Tributario**;
- b) El alcance de la auditoría y la forma en que ésta se realizó, aclarando que se planificó y se examinaron las cifras mediante pruebas selectivas;
- c) En el caso de existir incumplimientos de obligaciones tributarias, se especificarán en el párrafo precedente al de la opinión, separando los incumplimientos formales de los sustantivos, subsanados y no subsanados, debiendo cuantificarse monetariamente el impacto impositivo de los incumplimientos sustantivos, relacionando el numeral del procedimiento del informe fiscal y número de anexo relativo que detalla el incumplimiento;
- d) Un párrafo que contenga la opinión del dictamen especificando el cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en el Código **Tributario**, las leyes tributarias y sus respectivos reglamentos que resultaren aplicables al contribuyente dictaminado; o en su defecto, indicará que a causas de los asuntos descritos en el párrafo precedente

el contribuyente dictaminado no ha cumplido con las obligaciones formales y/o sustantivas según el caso; y,

e) Nombre y número de registro del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría que lo autoriza a dictaminar, lugar donde fue emitido, así como firmar, consignar la fecha y sellar el informe fiscal.

Estados financieros

Artículo 66.- Los estados financieros a presentar serán los que establecen las Normas Internacionales de Contabilidad, los que se acompañarán de las respectivas notas necesarias de acuerdo a las circunstancias y actividades que desarrollan los contribuyentes que ameriten ser reveladas de acuerdo a la Norma referida, dichos estados financieros reunirán los requisitos siguientes:

a) Ser firmados por el contribuyente, su representante legal o apoderado el contador del contribuyente y el auditor que dictamina para efectos fiscales;

b) Presentarse en forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior, expresando sus cifras en miles de colones o dólares de Estados Unidos de América según la moneda de curso legal que utilice el contribuyente; y,

c) Contendrán un sello que indique son responsabilidad del contribuyente, que las cifras están de acuerdo a sus registros legales y auxiliares, que han sido examinadas solamente las del período dictaminado para propósitos fiscales y que se muestran en forma comparativa para los efectos que requiera la Administración Tributaria. Los estados financieros no se presentarán en forma comparativa cuando el período a dictaminar es menor de una año.

Anexos a los estados financieros

Artículo 67.- Los estados financieros se acompañarán de los siguientes anexos:

a) Análisis comparativo de las cuentas y respectivas subcuentas del costo de ventas y de servicios, costo de producción o construcción, gastos de fabricación, de administración, de venta, financieros y otros gastos, o las similares de acuerdo a la actividad que realice el contribuyente especialmente para las empresas aseguradoras, financieras, de pensiones y de bolsas de valores y productos agropecuarios; se referirán al período fiscal a dictaminar y el anterior, excepto cuando el período del dictamen es menor a un año, mostrando en cada uno de los análisis los conceptos correspondientes;

b) Relación de tributos a cargo del contribuyente para el período dictaminado, y como agente retenedor o perceptor, que deberá contener:

1. La descripción de las bases, tasas y porcentajes, el tributo, pago a cuenta, retención o percepción determinado o computado, valores acreditados, el entero de los tributos, pago a cuenta, retenciones y percepciones con sus multas e intereses si hubieren, el excedente o remanente a su favor, detallando las diferencias determinadas, entre los valores declarados y las cifras

determinadas con base a la auditoría, en su caso, en cuanto a cada uno de estos conceptos;

2. En cuanto el pago del Impuesto sobre la Renta, deberá detallarse cualquier compensación o acreditamiento efectuado por pago a cuenta, retenciones o créditos reconocidos mediante resolución; en el caso de contribuyentes personas naturales con actividad empresarial, deberán mencionarse los ingresos distintos a dicha actividad o la mención expresa de que no obtuvo otros ingresos, de tal manera que se muestre el tributo definitivo por concepto de impuesto sobre la Renta, tanto el declarado por el contribuyente como el determinado por auditoría, y sus diferencias;

3. Respecto del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, se deberá incluir la determinación del impuesto causado, así como del acreditable del ejercicio, tanto el declarado por el contribuyente como el determinado por la auditoría. Asimismo, mostrará el crédito fiscal resultante de la proporcionalidad u otros métodos autorizados para la vinculación del mismo en los casos de realizar actividades gravadas y exentas, o en el caso de efectuar operaciones no sujetas al impuesto, de acuerdo a lo que se describe a continuación:

i. Se detallará el valor de los actos o actividades gravadas a las tasas del 13 % y 0 %, y el de los actos o actividades exentas del pago del impuesto;

ii. Se anotará el débito fiscal causado y se sumará los importes obtenidos;

iii. Se anotará el remanente de crédito fiscal del inicio del período dictaminado;

iv. Se detallarán las compras, importaciones e internaciones de bienes y servicios, y el respectivo crédito fiscal incluyendo el originado por retenciones, luego se obtendrá el subtotal de este impuesto;

v. Al resultado obtenido de la suma del numeral 3 y 4 se le restará el crédito fiscal no deducible por las operaciones exentas de acuerdo a la ley del impuesto, y los reintegros de crédito fiscal en el caso que sea exportador; y,

vi. La información anterior dará como resultado el importe total del crédito fiscal a favor del contribuyente, al que se le restarán los débitos fiscales y el impuesto pagado en el período dictaminado por el contribuyente, y se sumará el crédito reconocido por la Administración por medio de resolución; El resultado de esta operación será cero o el remanente de crédito fiscal final del período dictaminado para los valores declarados por el contribuyente, y en caso de incumplimientos **tributarios** sustantivos la auditoría obtendrá de la operación, el impuesto dejado de pagar o una reducción del remanente de crédito fiscal declarado por el contribuyente.

4. Al calce de la misma se declarará, de acuerdo al examen realizado, que la relación incluye los tributos y pago a cuenta en su caso, a que está obligado el contribuyente; que las obligaciones solidarias como retenedor y perceptor de tributos internos son las incluidas; que en el ejercicio surtieron efectos solamente las devoluciones de pagos indebidos, reintegros de crédito fiscal o

exportador, o exenciones que se describen o bien, la mención expresa de que no hubo;

c) Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta, de acuerdo a lo siguiente:

1. De ingresos fiscales y deducciones contables que se suman;
2. De ingresos fiscales y deducciones contables que se restan;
3. El cálculo del impuesto sobre renta corriente;
4. El cálculo del impuesto sobre la ganancia de capital;
5. El cálculo total del impuesto sobre la renta; y,
6. La determinación de deducciones que procedan en el ejercicio que se dictamina, proveniente de ejercicios anteriores; ya sea pérdidas de capital, cuentas incobrables y otras;

d) La conciliación entre los ingresos contables del período dictaminado y los declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, incluirá el análisis siguiente: los montos por conciliar que consistirán en el valor de los actos o actividades realizados en los que se deba pagar y trasladar el impuesto en los términos de la ley tributaria correspondiente, debiéndose señalar también los conceptos de actos o actividades por los que no se está obligado al pago o traslado del impuesto, según sea el caso, que originen diferencia entre los ingresos gravados por el Impuesto sobre la Renta y el valor de los actos o actividades gravados con el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, con los ingresos contables;

e) Relación de tributos, pago a cuenta, retenciones y percepciones por pagar al cierre del período a dictaminar. Este análisis se presentará por cada tributo, indicando su importe, fecha de pago y mencionando en su caso, los cuales no fueron cubiertos a la fecha del informe. Si el contribuyente hubiera solicitado y, en su caso, obtenido autorización para pagos a plazos, deberá indicarlo en el informe señalando fecha de autorización, condiciones y pagos pendientes;

f) El comparativo de inventarios físicos contendrá las cifras determinadas según auditoría para las partidas de inventarios, valoradas de acuerdo al método de valuación legal, con las cifras de registros contables y de control de inventarios del contribuyente, y el tratamiento fiscal dado a las diferencias correspondientes de acuerdo a los diferentes tributos;

g) Cuadro de activo fijo, adiciones, retiros y depreciación, contendrá un detalle de las partidas de activo fijo y su correspondiente depreciación acumulada, sus saldos al inicio y al final del período dictaminado, las adiciones y retiros de activo durante el período, el valor de la depreciación fiscal del período según auditoría, y ajustes;

h) Resumen de antigüedad de saldos de cuentas y documentos por cobrar a clientes, contendrá detalle de las diferentes partidas y su clasificación de acuerdo a los criterios de morosidad del contribuyente, los valores llevados como deducibles en concepto de cuentas incobrables, la procedencia de su deducción de acuerdo a los requisitos legales establecidos en la Ley de Impuesto sobre la Renta, el tratamiento de la estimación de cuentas para dudoso cobro si hubiese. El mismo análisis se efectuará para las empresas financieras y aseguradoras, en cuyo caso el auditor evaluará el tratamiento fiscal dado a las reservas de saneamiento;

i) Resumen de cuentas de las reservas de bienes adjudicados, técnicas y matemáticas y otras reservas, para las empresas financieras y aseguradoras, según el caso, contendrá los valores determinados por el auditor y los registrados por el contribuyente y el tratamiento fiscal dado a las diferencias.

Anexo de los cuadros de cálculos siguientes si le son aplicables al contribuyente dictaminado:

j) Cuadro de cálculos acumulados para los meses comprendidos en el período dictaminado, de Impuestos Ad valorem y Específico que gravan las bebidas alcohólicas y cervezas, bebidas gaseosas simples y endulzadas, o cigarrillos, según el caso; y

k) El cuadro de proporcionalidad del crédito fiscal para fines del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, contendrá los datos referentes a los períodos **tributarios** comprendidos en el período del dictamen, de las compras gravadas y crédito fiscal total, ingresos gravados local y al exterior, exentos y no gravados, relación porcentual, crédito fiscal proporcional a deducir, débito fiscal, impuesto a pagar o remanente, reintegro I.V.A. a exportador si es el caso, y ajuste anual por crédito fiscal no utilizado o deducido en exceso de acuerdo al caso, todos los valores según resultados determinados por auditoría. De igual forma se procederá con otro método autorizado al contribuyente para la determinación del crédito fiscal a deducir;

l) El cuadro de cálculo de reintegro I.V.A. a exportadores contendrá los datos referentes a los períodos **tributarios** mensuales comprendidos en el período del dictamen, el porcentaje de relación de exportaciones a ventas gravadas totales del mes, remanente de créditos fiscales relacionados a actividades de exportación y ventas internas gravadas del mes anterior, créditos fiscales del mes, separación de créditos fiscales totales del mes relacionado con las exportaciones y con las ventas internas gravadas, débito fiscal del mes, confrontación de créditos fiscales relacionados con ventas internas gravadas con los débitos fiscales, crédito fiscal a reintegrar según auditoría, crédito fiscal solicitado y autorizado, remanente para el mes siguiente, diferencias solicitadas de más o de menos; tratamiento dado a las diferencias. De igual forma se procederá si el contribuyente lleva registros separados autorizados, para identificar los créditos fiscales relacionados con la actividad exportadora y solicitar el reintegro por lo que el cuadro deberá adecuarse a las circunstancias; y,

m) Detalle de costos, gastos, o créditos fiscales objetados de acuerdo a la auditoría, de ingresos y otros hechos generadores no declarados o declarados incorrectamente, especificando fecha, número de comprobante contable, identificación plena del registro legal, auxiliar, o especial que sustente o ampare la cifra. El detalle de las obligaciones tributarias formales y sustantivas incumplidas contendrán las bases legales correspondientes infringidas y en los hallazgos sustantivos determinados deberá cuantificarse el tributo por períodos; y,

n) Cualquier anexo adicional que a juicio técnico el auditor considere necesario presentar deberá ser claro, preciso, pertinente, y ajustarse a las evidencias materiales que soporten su opinión y a los requisitos establecidos en este numeral que le resulten aplicables.

Los anexos señalados en este artículo deberán presentarse numerados en forma progresiva en el mismo orden en que son mencionados.

Informe fiscal

Artículo 68.- El informe sobre la situación fiscal del contribuyente, se integrará de la forma siguiente:

a) En un párrafo se expresará, que se emite el informe con apego a lo dispuesto en el Código **Tributario**, las leyes tributarias aplicables al contribuyente, los respectivos reglamentos **tributarios**, y en relación con la auditoría practicada a los estados financieros, declaraciones tributarias del contribuyente y a los documentos respectivos, conforme a las Normas Internacionales de Auditoría aplicables a auditorías de cumplimiento.

b) En un párrafo se especificará como se llevó a cabo el trabajo y los procedimientos fundamentales desarrollados, haciendo referencia a los anexos o cuadros correspondientes, considerando además lo manifestado en este apartado y los anteriores.

c) Se manifestará que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, se examinó la situación fiscal del contribuyente por el período que corresponda dictaminar. En caso de haber observado cualquier omisión respecto al cumplimiento de sus obligaciones como contribuyente, retenedor o perceptor, ésta se mencionará en forma expresa y se detallará como parte del párrafo de los resultados de la auditoría; de lo contrario se señalará que no se observó omisión alguna.

Se entenderá que esta manifestación no incluye el examen de la clasificación arancelaria relativas a las mercancías gravadas por los impuestos de importación, y del Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Raíces.

Asimismo manifestará que dentro del alcance de las referidas pruebas selectiva, se cercioró en forma razonable, mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, de que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados, respectivamente.

d) Se hará mención expresa de que se verificó el cálculo y del pago de los tributos que se causen por ejercicio o período, así como de las retenciones y percepciones de I.V.A. y de Impuesto sobre la Renta, anticipos a cuenta, detallando cualquier diferencia determinada o pago omitido, independientemente de su importancia relativa en el párrafo de los resultados de la auditoría.

e) Se manifestará haber revisado en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, las partidas que integran los siguientes anexos:

1) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta;

2) Conciliación de los ingresos dictaminados con las cifras dictaminadas respecto la declaración del ejercicio del Impuesto sobre la Renta y declaraciones del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios correspondientes al período dictaminado, y;

3) La relación de tributos a cargo del contribuyente.

f) Se manifestará haber revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina que modifique las de ejercicios anteriores, así como las que se hubieren presentado por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones legales tributarias, señalando, en su caso, el incumplimiento en que hubiera incurrido el contribuyente en cuanto a sus cálculos y bases.

g) Se hará mención expresa de que revisada en función a su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en su caso en ejercicios anteriores, la de los ajustes practicados por el contribuyente.

h) Se declarará haber revisado los saldos de las cuentas que se indican en los anexos a los estados financieros, conciliando, en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originadas por reclasificaciones para su representación.

Asimismo se manifestará que se revisó la información relativa a los incentivos fiscales y a las resoluciones obtenidas de la Administración Tributaria, haciéndose constar cualquier incumplimiento de las disposiciones legales tributarias en que haya incurrido el contribuyente tanto en base y cálculos como en observancia de requisitos para obtener derecho a los incentivos respectivos.

i) Se revelarán los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas.

Estas transacciones son, entre otras, la adquisición o enajenación de bienes, la prestación o recepción de servicios; el otorgamiento o recepción del uso o goce temporal de bienes; así como la celebración de contratos que den lugar al pago de regalías, comisiones u otro tipo de pagos.

j) Se hará mención expresa de la existencia o no de contingencias fiscales por litigios o recursos pendientes y por criterios fiscales utilizados por el contribuyente diferentes de los emanados por la Administración Tributaria que hayan sido divulgadas por ésta.

k) En un párrafo se especificarán los resultados de la auditoría fiscal practicada con base a las pruebas y procedimientos desarrollados, haciendo mención sobre si se determinaron diferencias para los diferentes tributos examinados respecto a las cifras que constan en las declaraciones tributarias, con las cifras acumuladas de operaciones sujetas a tributo que se muestran en los estados financieros y registros legales, en caso de existir incumplimientos determinados, se detallarán las cifras, bases legales infringidas y referencias a los numerales de los procedimientos explicados en el párrafo del informe correspondiente, y a los números de los anexos respectivos.

El auditor nombrado para dictaminar fiscalmente deberá señalar su nombre y número de registro que lo autoriza a dictaminar, lugar donde fue emitido, así como firmar, fechar y sellar el informe fiscal.

Obligaciones de suministrar información para el Dictamen

Artículo 69.- Conforme lo establecido en el artículo 133 del Código **Tributario**, los sujetos obligados a dictaminar, deberán suministrar al Auditor que emita el Dictamen, toda la información, documentos, registros y demás que éste le solicite, para tal efecto y cualquier negativa al respecto, el auditor deberá informar a la Administración Tributaria a efecto de que ésta evalúe si de acuerdo a la información obtenida y los indicadores técnicos que obran en su poder procede iniciar una fiscalización.

Plazos de presentación del dictamen

Artículo 70.- De acuerdo a lo establecido en el artículo 134 del Código **Tributario**, el auditor nombrado deberá presentar a la Administración Tributaria el dictamen conjuntamente con el informe fiscal, a más tardar el treinta y uno de mayo del año siguiente al período que se dictamina.

En el caso de sociedades en liquidación o proceso de fusión el Auditor deberá presentar a la Administración Tributaria el Dictamen Fiscal conjuntamente con el informe fiscal por el período y ejercicio que corresponda, dentro de los seis meses siguientes, contados a partir de la fecha de la inscripción del acuerdo o sentencia de disolución, o acuerdo de fusión y si antes de este plazo se realiza el proceso de liquidación o fusión, deberá presentarlo previa solicitud de inscripción de la escritura pública de liquidación o fusión en el Registro de Comercio.

SECCIÓN TERCERA

REVISIÓN DE DICTÁMENES E INFORMES FISCALES Y REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN AL AUDITOR NOMBRADO

Revisión de dictámenes e informes fiscales por la Administración Tributaria

Artículo 71.- La Administración Tributaria revisará los dictámenes e informes fiscales y demás documentos anexos que presenten los auditores nombrados para dictaminar fiscalmente, con el fin de verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en la Sección Séptima, del Capítulo I del Título III del Código Tributario y el presente Reglamento.

La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de fiscalización respecto de los contribuyentes o responsables solidarios. Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no son vinculantes para la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria informará al Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría la falta de requisitos técnicos en la elaboración de los dictámenes e informes, de conformidad a la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

Requerimientos a auditores nombrados para dictaminar fiscalmente

Artículo 72.- Para los efectos del artículo anterior, la Administración Tributaria podrá requerir a los auditores que hubieren sido nombrados para dictaminar fiscalmente, lo siguiente:

- a) Cualquier información que conforme al Código y este Reglamento debiera estar incluida en el dictamen e informe fiscal y sus respectivos anexos.
- b) La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del contador público.
- c) La información y aclaraciones que se consideren pertinentes para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

CAPÍTULO VII

DE LA CONTABILIDAD FORMAL, REGISTROS, INVENTARIOS Y MÉTODOS DE VALUACIÓN

SECCIÓN PRIMERA

DISPOSICIONES COMUNES A LA CONTABILIDAD FORMAL, REGISTROS AUXILIARES Y REGISTROS ESPECIALES

Adecuación de la contabilidad formal, registros auxiliares y especiales a la naturaleza de las operaciones

Artículo 73.- La contabilidad formal y los registros especiales a que se refieren los artículos 139, 140, 141 y 142 inciso primero del Código **Tributario**, deberán llevarse con estricto orden, de tal manera que un tercero experto en materia contable o auditoría pueda deducir de ellos en un período de tiempo adecuado, una visión general de las operaciones relacionadas con los tributos y de la situación patrimonial y tributaria del sujeto pasivo.

De las Anotaciones

Artículo 74.- Las anotaciones en la contabilidad formal, registros auxiliares y registros especiales deberán asentarse en el orden cronológico que se vayan realizando las operaciones y efectuarse de manera tal, que sea posible establecer el origen y desarrollo de tales operaciones. Los libros o registros auxiliares o especiales, se llevarán en libros empastados y foliados en forma correlativa e identificados apropiadamente.

Para los casos mencionados anteriormente, en lo que respecta a la contabilidad formal no podrá permitirse un atraso mayor de dos meses en las anotaciones, contados desde el día siguiente en que se efectuó la operación, o para el caso de los ajustes a partir del día siguiente en que se efectuó la operación, o para el caso de los ajustes a partir del día siguiente en que se dio la circunstancia que dé lugar a su contabilización conforme a principios de contabilidad aprobados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, o en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad.

Para efectos de los registros para el control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios no podrá permitirse un atraso mayor a quince días, conforme a lo establecido en el artículo 141 literal a) del Código.

Terminación y cierre contable de los registros legales, auxiliares y especiales

Artículo 75.- Se terminarán y cerrarán contablemente los libros legales, registros auxiliares y especiales que hayan estado en uso y sean sustituidos por otros, siempre que haya cambio en la organización del sujeto del impuesto, en los siguientes casos:

- a) Fusión de sociedades para formar un nuevo ente, fusión por absorción o liquidación de la sociedad;
- b) Extinción de empresa individual de responsabilidad limitada y personas naturales titulares de empresas que llevan su propia contabilidad para el aporte de sus bienes en la constitución de una sociedad; y,
- c) En el caso del fallecimiento de una persona natural calificada como sujeto pasivo de la obligación formal y sustantiva del impuesto, el cierre y terminación de los libros se hará hasta que los herederos reciban la declaratoria definitiva de herederos.

Para efectos **tributarios** los libros deberán conservarse por el plazo que establece el artículo 147 del Código **Tributario**, dichos libros y registros terminados o cerrados, así como la evidencia comprobatoria que sustenta las anotaciones, por la sociedad resultante de la fusión,

por la sociedad absorbente, por los adquirentes de empresas y por él o los herederos a título universal del causante titular de empresa.

Registro separado de operaciones para la correcta determinación del tributo

Artículo 76.- Los sujetos pasivos que realicen operaciones gravadas, no gravadas, exentas y no sujetas al tributo, deberán registrar sus operaciones en forma separada diferenciando unas y otras, también deberán registrar separadamente e identificar los costos, gastos, y créditos fiscales relacionados con cada tipo de operación o actividad, con el objeto de determinar correcta del tributo que corresponde a cada una de ellas.

De los sistemas de registro computarizados

Artículo 77.- De conformidad a lo establecido en el artículo 147 del Código, cuando un contribuyente adopte el sistema de registro computarizado de contabilidad, deberá conservar como parte integrante de la misma toda la documentación relativa al diseño del sistema, los diagramas del mismo y los programas fuente cuando proceda, así como las bases de datos, por el plazo establecido en dicho precepto legal, los cuales pondrá a la disposición de la Administración Tributaria, así como el equipo y sus técnicos, cuando ésta lo requiera en el ejercicio de la facultad fiscalizadora.

SECCIÓN SEGUNDA

DE LA CONTABILIDAD FORMAL Y FORMULACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Adopción del sistema de contabilidad, libros y nomenclatura de las cuentas y subcuentas

Artículo 78.- El sujeto pasivo al adoptar el sistema de contabilidad, los libros y la nomenclatura de las cuentas y subcuentas que de acuerdo al tipo de actividades que desarrolla sean necesarias, considerará la adecuación o ajuste de éstos a fin de reflejar fielmente su situación tributaria de acuerdo a los diferentes tributos; considerando los requisitos siguientes y los que la naturaleza de la actividad requiera:

- a) Asegurar el registro total de las operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios;
- b) Identificar cada operación relacionándolas con la evidencia comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con los distintos tributos, incluyendo las operaciones no sujetas al tributo por la Ley respectiva;

Así como las inversiones realizadas y sus fuentes de financiamiento, relacionándolas con la documentación comprobatoria, a efecto de poder precisar la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión y el importe de los valores que originan deducciones o ingresos para los diferentes tributos;

- c) Formular los componentes de los estados financieros: balance de situación general, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo, con base a las cuentas y subcuentas de su sistema contable aprobado, notas a los estados financieros y revelaciones de políticas contables; y,

d) Cuando se trate de sujetos pasivos que se dediquen a la venta, producción, fabricación de bienes o prestación de servicios, deberán elaborar el estado del costo de lo vendido y de producción a costo del servicio, con sus anexos correspondientes.

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de que los sujetos pasivos resulten obligados a llevar otros registros auxiliares y especiales, o estén sujetos a normas contables específicas por la actividad que realicen, en virtud de leyes especiales.

Formulación de los estados financieros

Artículo 79.- Los componentes de los estados financieros referidos en el artículo 76 literal c) de este Reglamento, deberán formularse de acuerdo a lo establecido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad, en caso de que el sujeto pasivo esté obligado a normas contables establecidas por entes reguladores con facilidades en leyes especiales, deberá cumplir con las normas que éstos establezcan. En todo caso los componentes de los estados financieros deberán estar en completo acuerdo con la contabilidad del sujeto pasivo, sin perjuicio de la discriminación y de las conciliaciones que fueren necesarias efectuar a las cifras para adecuarlas a las normas tributarias con el fin de la determinación del tributo, retención, percepción o entero respectivo.

Los estados financieros formulados por el sujeto pasivo deberán ser firmados por el contador responsable de su elaboración, excepto cuando sea el propio sujeto pasivo quien lleve la contabilidad, en cuyo caso bastará su firma o la de las personas de su nombramiento de conformidad a lo dispuesto en el Código de Comercio, el sujeto pasivo persona natural, su representante o apoderado, y por el auditor externo en su caso.

SECCIÓN TERCERA

DEL REGISTRO DE ACREDITACIÓN DE LOS CONTADORES

Del número de registro de acreditación

Artículo 80.- Los contribuyentes obligados a llevar contabilidad de conformidad a los artículos 139 inciso 2° y 209 del Código **Tributario** en relación con el artículo 437 del Código de Comercio, deberán contratar los servicios de Contadores, Tenedores de Libros, Bachilleres en Comercio y Administración opción contador o Bachiller Técnico Vocacional Comercial opción contaduría, con títulos reconocidos por el Estado por medio del Ministerio de Educación, comprobando ante la Administración Tributaria, cuando ésta lo requiera, su calidad como contadores que les permite llevar contabilidades.

Los Bachilleres en Comercio y Administración opción contador o Técnico Vocacional Comercial opción contaduría, comprobaran su calidad mediante el Número de Registro de Acreditación que asigna la Unidad de Acreditación y Coordinación de Centros Educativos, del Ministerio de Educación.

Los Bachilleres referidos en el inciso anterior que firmen estados financieros harán constar su calidad mediante el Número de Registro de Acreditación inserto en los mismos.

Las personas mencionadas en este artículo, no pueden realizar funciones reservadas exclusivamente al contador público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, establecidas en el Código **Tributario**.

SECCIÓN CUARTA

DEL REGISTRO DE CONTROL DE INVENTARIOS

Registro de Control de Inventarios

Artículo 81.- Los contribuyentes obligados a llevar Registro de Control de Inventarios a que se refiere el artículo 142 del Código **Tributario**, registrarán las mercancías, incluidas las materias primas, los productos semi-elaborados, las materias auxiliares y complementos que el empresario adquiera para desarrollar su actividad, por cuenta propia o de terceros, transfiera o traslade a cualquier título o condición ya sea en el ejercicio de su explotación industrial o comercial, tanto para su enajenación posterior, como para su consumo, asimismo cuando éstas sean retiradas o desafectadas incluidos los casos debidos a causa fortuita o fuerza mayor y por causas inherentes al tipo de operaciones que se desarrolla.

Lo anterior será aplicable incluso cuando las mercancías vayan a ser objeto de transformación o elaboración, antes de su posterior enajenación o consumo. Las mercancías que según la naturaleza de la explotación se adquieran habitualmente para su enajenación posterior o su consumo, se registrarán aún cuando se empleen para situaciones ajenas a la explotación.

El registro de control de inventarios se adecuará a la naturaleza de la actividad del o los negocios que explote el contribuyente, se llevará por casa matriz, sucursales o establecimientos, pudiendo consolidarse cuando los medios para su control garanticen el interés fiscal, deberá contener un encabezado que identifique el título del registro, nombre del contribuyente, NIT y NRC, descripción del producto inventariado, especificando las características que permitan individualizarlo e identificarlos plenamente, el folio respectivo, y como mínimo las siguientes especificaciones en columnas en el orden que a continuación se enuncian:

- 1) La fecha de la operación;
- 2) Descripción de la operación que origina la entrada o salida de los bienes, o el ajuste en el precio de los bienes, especificando la referencia al documento y partida correspondiente, tales como: compras a proveedores, devoluciones de clientes, descuento o rebaja en precio por los proveedores, ventas a clientes, devoluciones de proveedores, retiro de bienes, traslado o desafectación originada por casos fortuitos o fuerza mayor;
- 3) Precio unitario de entrada y salida de los bienes;
- 4) Número de entradas de unidades, y precio total de costo de entrada de los bienes neto de IVA, debiendo incluir además los descuentos, rebajas e incrementos de precio que le efectúen los proveedores;
- 5) Número de salidas de unidades y precio total del costo de salida de los bienes, de conformidad al método de valuación de inventarios que fiscalmente haya adoptado el contribuyente; y,
- 6) Saldo de unidades y valores de costo de acuerdo al método de valuación que fiscalmente haya adoptado el contribuyente;

Los valores del saldo de inventarios para cada uno de los bienes que refleje el registro de

control de inventarios, se confrontará con los valores del inventario físico valuado de cada uno de los bienes levantado al final del ejercicio o período fiscal, determinado de conformidad al artículo 142 inciso segundo del Código **Tributario**, justificando cualquier diferencia que resulte de su comparación y aplicando a ésta el tratamiento fiscal que corresponda.

SECCIÓN QUINTA

DE LOS REGISTROS DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

De los Libros o Registros de control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

Artículo 82.- Los libros o registros para el control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a que hace referencia el artículo 141 del Código **Tributario**, estarán compuestos en general por tres tipos de registros: libro o registro de operaciones a consumidores finales y detalle de exportaciones, libro o registro de operaciones a contribuyentes y libro o registro de compras efectuadas. Los libros o registros y el detalle a que se refiere este artículo deben estar empastados, foliados en forma correlativa, consignar el nombre, número de registro del contribuyente en cada folio y al final de cada período **tributario** mensual se totalizarán, colocando el nombre y firma del contador que lleve los libros o registros o las del contribuyente en caso que los lleve por sí mismo, además cumplir con las características y requisitos que por cada libro o registro se establecen en los artículos siguientes de esta sección.

Libro o Registro de Operaciones de Ventas a Consumidores

Artículo 83.- Los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en el libro o registro de operaciones de ventas con consumidores finales identificarán el mes a que corresponden las operaciones realizadas, así como un encabezado con el nombre del contribuyente, título del libro, NRC, y contener en columnas las siguientes especificaciones en el orden que a continuación se enuncian:

- a) Fecha a que corresponden las operaciones;
- b) Los números de la primera y última de las facturas o documentos equivalentes emitidos por día especificando "del No _____ al No _____".

En caso que el contribuyente disponga de facturas prenumeradas por correlativo único por series en forma correlativa e independiente por establecimiento, debe especificar a qué establecimiento corresponde cada serie y numeración. De igual manera para el caso de las facturas de exportación;

- c) El número respectivo de la máquina registradora o sistema computarizado, en el caso de que el contribuyente posea autorización para emitir documentos equivalentes en sustitución de facturas por medio de los equipos referidos;
- d) Valor de ventas exentas;
- e) Valor de ventas gravadas por operaciones locales;
- f) Valor de exportaciones;
- g) Total de ventas diarias

- h) Valor de ventas por transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, en caso que se realicen este tipo de operaciones.

Al finalizar cada período **tributario**, deberán totalizarse las anotaciones del mes cumpliendo con los requisitos establecidos en el Código **Tributario**. Además, consignar un resumen de cálculo del débito fiscal por las operaciones documentadas con facturas o documentos equivalentes durante el mes, el cual se trasladará al libro o registro de operaciones con contribuyentes, a efecto de establecer las ventas totales y el débito fiscal correspondiente.

Detalle de Exportaciones anexo a Libro de Operaciones de Ventas a Consumidores

Artículo 84.- Los contribuyentes que realicen operaciones de exportación, para dar cumplimiento a lo establecido en el literal b) del artículo 141 del Código **Tributario** además de cumplir con lo establecido en el literal c) del artículo anterior deberán generar un detalle de exportaciones anexo a libro de operaciones de ventas a consumidores que contenga la siguiente información:

- a) Número correlativo de la operación registrada;
- b) Fecha de emisión de la factura;
- c) Número preimpreso de la factura;
- d) Nombre del cliente del exterior;
- e) Número de declaración de mercancía o formulario aduanero según corresponda; y,
- f) Valor de las exportaciones.

Al finalizar el período **tributario**, se totalizarán las operaciones mensuales.

Libro o Registro de Operaciones de Ventas a Contribuyentes

Artículo 85.- Los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en el libro o registro de operaciones a contribuyentes identificarán el mes a que corresponden las operaciones, y un encabezado con el nombre del contribuyente, título del libro, NRC, y detallar en columnas las siguientes especificaciones en el orden que a continuación se enuncia:

- a) Número correlativo de la operación registrada;
- b) Fecha de emisión del documento legal; número preimpreso del Comprobante de Crédito Fiscal, Comprobante de Liquidación, Nota de Débito o Nota de Crédito o número de control interno por documento generado por el sistema de formulario único autorizado por la Administración, según corresponda;
- c) Número preimpreso del formulario único, en caso de estar autorizado para su uso por la Administración;
- d) Nombre del cliente, mandatario o mandante, según el caso;

- e) Número de registro de contribuyente del cliente, del mandatario o mandante, según el caso;
- f) Valor ventas exentas por documento;
- g) Valor ventas gravadas por documento;
- h) Débito fiscal que generan las ventas gravadas por documento;
- i) Valor total de ventas por transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, en caso que se realicen este tipo de operaciones;
- j) Débito fiscal que generen las ventas gravadas realizadas por cuenta de terceros, en caso que se realicen este tipo de operaciones;
- k) Impuesto percibido; y,
- l) Total de ventas por documento.

Al finalizar cada período **tributario**, se totalizarán las operaciones, cumpliendo los requisitos establecidos en el Código **Tributario**, además se consignará un resumen detallando las ventas exentas y gravadas a contribuyentes y a consumidores finales, separadas de las realizadas a cuenta de terceros si hubieren, y el cálculo del débito fiscal respectivo por las operaciones documentadas propias y por las realizadas a cuenta de terceros.

Libro o Registro de Compras

Artículo 86.- En el libro o registro de compras los contribuyentes del Impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, identificarán el mes a que corresponden las operaciones y un encabezado con el nombre del contribuyente, título del libro, NRC, y detallar en columnas las siguientes especificaciones en el orden que a continuación se enuncia:

- a) Número correlativo de la operación registrada;
- b) Fecha de emisión del comprobante de crédito fiscal, Comprobante de Retención, Nota de Crédito o Nota de Débito, Declaración de Mercancías o Formulario aduanero, o documento de sujetos excluidos del impuesto, según corresponda;
- c) Número del Comprobante de Crédito Fiscal, Comprobante de Retención, Nota de Crédito o Nota de Débito, Declaración de Mercancía o Formulario Aduanero, o documento de sujetos excluidos del impuesto, según corresponda;
- d) Número de registro de contribuyente del proveedor local;
- e) Número de Identificación Tributaria, Cédula de Identidad Personal o Documento Único de Identidad del sujeto excluido del impuesto;
- f) Nombre del proveedor;
- g) Compras exentas, separando las locales de las importaciones, e internaciones;
- h) Compras gravadas, separando las locales de las importaciones e internaciones;

- i) Crédito fiscal generado por las compras gravadas, locales, importaciones e internaciones;
- j) Total compras locales, importaciones e internaciones;
- k) Retención a terceros; y,
- l) Compras a sujetos excluidos del impuesto

Al finalizar cada período **tributario**, se totalizarán las operaciones, cumpliendo los requisitos establecidos en el Código **Tributario**.

De la forma de registrar las anulaciones de facturas o documentos equivalentes

Artículo 87.- Cuando con posterioridad a la emisión de la factura o documento equivalente autorizados ocurran ajustes que disminuyan, anulen o rescindan operaciones que modifiquen las contenidas en los documentos expedidos inicialmente de acuerdo al artículo 111 del Código **Tributario**, los contribuyentes deberán anotarlos en el libro de ventas a consumidores en el mes en que ello ocurra, restando los valores que correspondan a tales ajustes de las demás operaciones relativas a dicho mes y registrar la factura que modifica la operación inicial. Los referidos ajustes al débito fiscal deberán realizarse dentro del plazo establecido en el Código **Tributario**.

Forma de autorizar los libros o registros de control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

Artículo 88.- Para cumplir con la obligación estipulada en el artículo 141 literal d) del Código **Tributario** se procederá de la siguiente manera: El Contador Público deberá cerciorarse que los libros o registros a autorizar cumplen con los requisitos establecidos en el Código **Tributario** y este reglamento, enumerar y sellar las hojas o páginas numeradas de cada libro, debiendo consignar en la primera hoja de cada libro una razón firmada y sellada, en la que conste su número de registro de autorización, se exprese el nombre del contribuyente que utilizará el libro, el objeto a que se destinan, el número de hojas o páginas que se autorizan, indicando el rango inicial y final de ellas, el lugar y fecha de autorización de los libros o registros al contribuyente.

Cuando se solicite la autorización de nuevos libros o registros para complementar los que están por agotarse, el contribuyente deberá presentar al contador público autorizado por el Consejo de la Vigilancia de la Contaduría Pública y de Auditoría, el libro anterior u hojas computacionales, a efecto de que aquel compruebe la necesidad de autorizar nuevos libros u hojas computarizadas.

CAPÍTULO VIII

OTROS DEBERES FORMALES

Conservación de informaciones y pruebas

Artículo 89.- Con el fin de cumplir con la obligación establecida en el artículo 147 del Código, los sujetos pasivos tomarán las medidas eficientes y efectivas de organización, control y resguardo de las informaciones y pruebas, a fin de evitar razonablemente pérdidas de éstas, y tenerlas disponibles cuando la Administración ejerza sus facultades de fiscalización y control.

Pérdida o extravío de documentos y registros

Artículo 90.- Para efectos de la determinación del plazo para reconstruir los registros contables que estipula el artículo 149 literal a) del Código **Tributario**, los contribuyentes al momento de presentar la solicitud de concesión de plazo para tales fines deberán presentar junto a la documentación probatoria pertinente la evaluación del volumen de operaciones mensuales realizadas, lo que servirá de base a la Administración para otorgar el plazo para reconstruirla.

Asimismo el contribuyente al informar a la Administración Tributaria el extravío o pérdida de documentos y registros que establece el artículo 149 literal b) del Código **Tributario**, deberá comprobar de una forma fehaciente los hechos ocurridos.

CAPÍTULO IX

OBLIGACIONES DE PAGO

SECCIÓN PRIMERA

PAGO O ANTICIPO A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Pago o anticipo a cuenta

Artículo 91.- Los sujetos obligados al sistema de recaudación del Impuesto sobre la Renta por medio del pago o anticipo a cuenta, que soliciten a la Administración Tributaria un porcentaje mayor al previsto en el inciso tercero del artículo 151 del Código **Tributario**, deberán proponer el porcentaje que conforme a su capacidad económica estén en la posibilidad de enterar, el cual deberá cumplirse durante todo el ejercicio fiscal respectivo.

Valores excluidos del cómputo del pago o anticipo a cuenta

Artículo 92.- Para establecer el monto de ingresos obtenidos por el contribuyente sobre el cual se calculará el porcentaje que se deberá enterar en concepto de pago o anticipo a cuenta, entre los ingresos sujetos a constituir la base de cálculo, no se deberán incluir en el período mensual los percibidos por los siguientes conceptos: los intereses, premios u otras utilidades que provengan directamente de los depósitos en dinero pagados o acreditados por las instituciones financieras a una persona jurídica siempre que sobre éstos le hubieran hecho la retención respectiva, los valores que de acuerdo a la ley no se consideran renta, los valores no gravables, los dividendos y los intereses provenientes de títulos valores adquiridos en Bolsa de Valores y que gocen de exención, los valores que hayan sido objeto de retención ni tampoco las rebajas, descuentos y devoluciones sobre ventas

SECCIÓN SEGUNDA

RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Retención de Impuesto sobre la Renta

Artículo 93.- La retención del Impuesto sobre la Renta es el acto mediante el cual el sujeto responsable de la obligación tributaria sustantiva está en la obligación de hacer por mandato de la ley o por requerimiento de la Administración tributaria, la rebaja en la proporción debida,

establecida por el Código o la ley tributaria respectiva, de la remuneración pagada así como enterar dentro del plazo legal, las sumas retenidas.

Momento de efectuar la retención

Artículo 94.- La retención se efectuará en todo caso en el momento de hacerse el pago en cualquiera de sus formas o de acreditarse la renta o en el momento de entregarse el premio.

Cuando el pago se haga por operaciones contables se tendrá como fecha de pago la de la contabilización respectiva.

Remuneraciones de carácter permanente

Artículo 95.- Para efecto de lo establecido en el artículo 155 del Código **Tributario** se consideran servicios de carácter permanente, aquellos cuya prestación es regulada por la Ley Laboral y su remuneración es el devengo de salarios, sueldos, sobresueldos, horas extras, primas, comisiones, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos y cualquier otra compensación por servicios personales, ya sean que éstos se paguen en efectivo o en especie y en donde la prestación de servicios es por tiempo indefinido o bien cuando dichos servicios se contraten por un plazo determinado sea a tiempo completo, medio tiempo o tiempo parcial con carácter de subordinación o dependencia, considerándose como parcial los medios tiempos, horas clase, horas médicos, y similares.

No obstante que los aguinaldos constituyen remuneraciones de carácter permanente gravados con el Impuesto sobre la Renta, no serán sujetos a retención toda vez que mediante Decreto Legislativo gocen de tal prerrogativa.

Remuneraciones sujetas a retención

Artículo 96.- Están sujetas a retención toda clase de remuneraciones, incluyendo por tanto salarios, sueldos de tiempo completo o de tiempo parcial, compensaciones adicionales como sobresueldos, horas extras, dietas, gratificaciones, primas, comisiones, aguinaldos, bonificaciones, gastos de representación y cualquier otra compensación por servicios personales sea que se paguen en efectivo, en especie o mediante operaciones contables.

Cualquier tipo de remuneración de las señaladas en el inciso primero de este artículo que se obtengan por la prestación de servicios en la que no exista dependencia laboral, estarán sujetas a los porcentajes de retención establecidos en el artículo 156 del Código **Tributario**, según sea el caso.

Las remuneraciones que se continúen percibiendo durante las licencias o ausencias por enfermedad y cualquier prestación que se pague a las personas naturales domiciliadas, estarán sujetas a retención de acuerdo a las tablas respectivas.

Cuando el pago o remuneración consiste total o parcialmente en la entrega de productos, frutos, alojamiento, alimentación o cualquier otra compensación en especie, éstos se computarán al precio de mercado a la fecha en que se entregue como valor de la remuneración.

Cuando el pago se efectúe totalmente en especie el agente de retención deberá retener el impuesto que corresponda y enterarlo dentro del plazo establecido para tal efecto.

Productos o utilidades excluidos del concepto de renta y rentas no gravables

Artículo 97.- No están sujetos a retención los productos o utilidades excluidos del concepto de renta y las rentas no gravables, a que se refieren los artículos 3 y 4 de la Ley de Impuesto

sobre la Renta respectivamente, así como las remuneraciones de carácter temporal que obtengan las personas naturales por la recolección de productos agrícolas de temporada.

Designación de agente de retención

Artículo 98.- Para los efectos de la retención a que se refiere el inciso 2° del artículo 154 del Código **Tributario**, se requerirá designación por escrito de la Administración Tributaria para asumir la calidad de agente de retención y por consiguiente quedar obligado a retener una parte de las rentas del contribuyente moroso, para lo cual en la designación se expresará el nombre completo, número de Identificación Tributaria, monto del adeudo principal y multas por infracciones cometidas y la cantidad que deberá retener y desde cuando. La retención a que se refiere este artículo, se hará sin perjuicio de proceder al cobro coactivo respectivo.

Período de pago de la retención de Impuesto sobre la Renta

Artículo 99.- Por período de pago para efectos de retenciones del Impuesto sobre la Renta, se entiende el mes calendario en el que el agente de retención paga ordinariamente la remuneración sea ésta total o parcial.

Plazo para enterar las retenciones

Artículo 100.- Las cantidades retenidas deberán ser enteradas al colector respectivo, dentro de los diez días hábiles que inmediatamente sigan al vencimiento del mes calendario en que se efectúa la retención.

Cuando se trate de remuneraciones pagadas por día, por período especial, semana o quincena, el agente de retención deberá consolidar en períodos mensuales, las respectivas retenciones, debiendo proceder a su entero obligatoriamente dentro del término general establecido en el inciso precedente.

Al efectuar el entero de las sumas retenidas el agente de retención presentará a la Administración Tributaria, la correspondiente declaración jurada en el formulario que para ese efecto proporcionará la misma oficina.

Anexo a la copia de la declaración jurada que quede en poder del agente de retención, se deberá dejar un detalle de las personas naturales o jurídicas que hayan sido objeto de retención, especificando el nombre, denominación o razón social y número de identificación tributaria del sujeto de retención, así como el monto devengado e impuesto retenido.

Constancia de retención

Artículo 101.- Todo agente de retención está obligado a extender constancia al contribuyente, por las cantidades retenidas, firmada por el agente retenedor, representante legal o apoderado, en el que se exprese lo establecido en el artículo 145 del Código. En el caso de los Órganos del Estado y las dependencias del gobierno, las Municipalidades y las Instituciones Oficiales Autónomas, la constancia deberá ser firmada por la persona responsable del pago de las remuneraciones.

Retenciones sobre premios

Artículo 102.- La retención a que se refiere el artículo 160 del Código **Tributario** recaerá sobre el monto del premio obtenido por los ganadores, salvo las excepciones legales expresamente establecidas.

Cuando el premio se pague en especie, éste se computará al precio que a la fecha en que se entregue dicho premio tengan los bienes o servicios en el negocio o establecimiento en el que se adquirieron o presten, y en su defecto al precio de mercado.

Retenciones a sujetos no domiciliados

Artículo 103.- Para los efectos del artículo 158 del Código **Tributario**, los sujetos no domiciliados a los que se les hubiere efectuado retención del 20 % sobre las sumas provenientes de cualquier clase de renta obtenida en el país, inclusive sobre los intereses, premios y otras utilidades provenientes de depósitos en instituciones financieras, al elaborar su liquidación anual definitiva, incluirán el total de sus rentas obtenidas, costos y gastos deducibles si los hubiere y acreditarán al final del ejercicio al determinarse el impuesto la retención total efectuada.

SECCIÓN TERCERA

RETENCIONES Y PERCEPCIONES DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Responsabilidad de retención a sujetos no domiciliados

Artículo 104.- La responsabilidad del pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, cuando quien transfiere bienes muebles corporales o presta servicios gravados no tiene domicilio ni residencia en el país, recae exclusivamente, en el adquirente de los bienes o en el beneficiario de los servicios, quien está obligado a retener el impuesto. El retenedor tiene el carácter de tal, por ministerio de ley y la retención debe efectuarla cualquiera que sea el monto de los servicios prestados o precio pagado por los bienes adquiridos, aun cuando no sea contribuyente del mismo.

El entero de los impuestos retenidos en cada período **tributario** deberá efectuarse dentro del plazo señalado en el artículo 94 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, para lo cual deberá solicitar previamente a la Administración Tributaria el mandamiento de ingreso correspondiente, adjuntando una nómina de las personas a quienes hubiere efectuado retenciones, el monto de cada una y el monto total retenido en el período **tributario**. La Administración Tributaria emitirá de inmediato el mandamiento de ingreso respectivo.

Retención en casos de importación o internación de servicios de arrendamiento

Artículo 105.- El arrendamiento de bienes muebles corporales, ingresados al país bajo el régimen de importación temporal con reexportación en el mismo estado hecho generador del IVA, por lo que sobre los cánones pagados en concepto de servicio de alquiler se deberá calcular el IVA el cual será retenido y enterado por el sujeto pasivo que recio el servicio, todo en virtud de lo que establece el artículo 161 del Código **Tributario**.

Designación agentes de retención

Artículo 106.- En cuanto a la aplicación de la retención establecida en el artículo 162 del Código **Tributario**, la Administración Tributaria podrá designar como responsables, en carácter de agentes de retención, a quienes sean adquirentes habituales de bienes muebles corporales o sean prestatarios o beneficiarios de servicios, en operaciones que realicen con proveedores contribuyentes del impuesto.

Para la designación de agentes de retención que se refiere el artículo 162 del Código, la Administración tomará en consideración cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) Facilitar el control y garantizar el entero o pago del impuesto;

b) El giro o actividad; y,

c) En general, cualquiera otra circunstancia que, a juicio de la Administración, deba considerarse necesaria para garantizar el interés fiscal.

Informe de Precios de venta

Artículo 107.- Los productores, fabricantes, importadores, industriales o comerciantes que sean designados como agentes de percepción, deberán informar a la Administración Tributaria, el precio de venta al público de sus productos y cada vez que ocurran variaciones a los mismos, con ocho días hábiles de anticipación a la entrada en vigencia de los correspondientes precios. Dicho informe contendrá como mínimo la siguiente información:

a) Nombre, denominación o razón social;

b) Número de Identificación Tributaria;

c) Número de Registro de Contribuyente;

d) Descripción de los productos (indicando características como: nombre, presentación, medidas de volumen o capacidad, precio de venta por unidad sugerida al público);

e) Fecha de inicio de vigencia de los precios de los productos; y,

f) Nombre, firma y sello del contribuyente, representante legal, o apoderado acreditado para tal efecto.

La información antes referida deberá ser presentada cumpliendo con lo señalado con el artículo 34 del Código **Tributario**.

TÍTULO IV

PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

CAPÍTULO I

DISPOSICIÓN GENERAL

Procedimiento tributario

Artículo 108.- Se entiende como procedimiento **tributario** aquella serie de actos y diligencias que emanan de la Administración Tributaria, para obtener un resultado determinado en relación con el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones de los sujetos pasivos o deudores **tributarios**.

CAPÍTULO II

NOTIFICACIONES

Notificación de las actuaciones de la Administración

Artículo 109.- Toda actuación de la Administración Tributaria deberá ser notificada de conformidad a las reglas establecidas en el artículo 165 del Código **Tributario** y para tales efectos los sujetos pasivos o representantes legales o apoderados deberán dar estricto cumplimiento a lo establecido en los artículos 90 y 169 del mismo Cuerpo Legal.

En los casos de contribuyentes que sean sujetos de verificación por parte de fedatarios la notificación se realizará de acuerdo a lo establecido en el artículo 165 inciso final del Código.

Para efectos de lo establecido en el Código y en este Reglamento, cuando las notificaciones sean realizadas por medio del Departamento de Notificaciones éstas deberán ser practicadas y sus correspondientes actas levantadas por cualquiera de los funcionarios o empleados de la Administración Tributaria que laboren en el referido departamento y cuando se efectúen por delegados se entenderá por tales a cualquier funcionario o empleado de la Administración.

Las notificaciones deberán practicarse en horas y días hábiles, salvo disposición legal especial en contrario, para tales efectos se entenderá por horas hábiles las comprendidas de las seis de la mañana a las siete de la tarde de cada día.

Para efectos de lo dispuesto en el artículo 172 del Código **Tributario**, se entenderán comprendidos en la expresión "otros similares" aquellas actividades o negocios que su operatividad se prolongue después de las siete de la tarde y operen también en días inhábiles tales como: restaurantes, hoteles, moteles, hospedajes o casa de huéspedes, casinos y discotecas.

Para efectos de lo dispuesto en el artículo 181 literal f) del Código **Tributario**, se entenderá por "otro documento de identificación" aquel que lo identifique plenamente tales como: carné electoral, documento único de identidad, pasaporte, licencia de conducir, tarjeta de afiliación del ISSS, carné de INPEP.

Notificación al sujeto pasivo

Artículo 110.- Las actuaciones de la Administración Tributaria se notificarán al sujeto pasivo de la obligación tributaria o al deudor **tributario**, o a las personas indicadas en el artículo 165 del Código **Tributario**. Dichas notificaciones podrán efectuarse en forma personal a los sujetos pasivos, Representante Legal, Apoderado debidamente acreditado, Curador o Heredero en un lugar diferente al señalado para recibir notificaciones.

Para los casos de contribuyentes que sean sujetos de verificación por parte del fedatario, bastará con notificar al sujeto pasivo o a persona mayor de edad que se encuentre al servicio del contribuyente en el lugar que se constate el incumplimiento. Para efectos de lo dispuesto en el presente inciso y a lo estipulado en el inciso final del artículo 165 del Código, se entenderá por persona que se encuentre al servicio del contribuyente aquél o aquella que al momento de la visita del fedatario realice las ventas, preste los servicios o efectúe el cobro en el lugar que se constate el incumplimiento.

Causas de notificación por esquila

Artículo 111.- Cuando no sea posible realizar la notificación por no encontrarse el sujeto pasivo, ni alguna de las personas expresamente señaladas en el artículo 165 del Código, o encontrándolas, éstas se negaren a recibir la notificación o a firmarla, se fijará en la puerta en un lugar visible del lugar señalado para recibir notificaciones una esquila que contenga los requisitos establecidos en los artículos 110, 111 y 113 del presente Reglamento según el caso. De igual forma se procederá cuando la notificación haya de realizarse por medio de representante legal o apoderado y se susciten las mismas circunstancias.

Cuando no sea posible realizar la notificación en los casos de fedatarios, ya sea porque el contribuyente o persona mayor de edad que se encuentre al servicio de aquel, se negaren a recibir la notificación o a firmarla, se procederá a fijar la esquila en la puerta o en un lugar visible de los locales, establecimientos, oficinas, consultorios o lugares análogos en los que se constate el incumplimiento por parte del fedatario.

Cuando se trate de establecimientos conocidos como kioscos, establecimientos móviles o similares bastará que la esquila sea fijada en un lugar visible de dichos establecimientos.

En los casos planteados en los incisos anteriores, el notificador levantará un acta donde conste que se ha realizado la notificación por medio de esquila y donde se exprese además las circunstancias en que se llevó a cabo la notificación.

Notificación por medio de esquila en casos de informe de audiencia y apertura a pruebas y liquidaciones de oficio del impuesto y accesorios

Artículo 112.- En los casos en que deban notificarse liquidaciones oficiosas de impuesto y accesorios, cuando se trate de personas naturales, jurídicas, sucesiones y fideicomisos, cuando no se encuentre al sujeto pasivo o persona alguna de las señaladas expresamente por el Código, o encontrándolas, se negaren a recibir o a firmar la notificación de la tasación de impuestos y accesorios, así como la del informe de Audiencia y Apertura a Pruebas, se fijará en la puerta de la casa, oficina o dependencia establecidas en el lugar señalado para tales efectos, una esquila en cuyo texto deberá de identificarse al destinatario de la notificación, la dirección, fecha y hora, debiendo consignarse expresamente lo siguiente:

"Queda depositado en la Administración Tributaria, a la orden de _____, un sobre cerrado que contiene tasación liquidadora de impuesto y/o accesorios, (según sea el caso) que a dicho(a) sujeto pasivo le ha(n) sido determinada(s), para los ejercicios impositivos (períodos **tributarios**) del impuesto _____; del Ejercicio o Períodos _____ de (año)."

Levantamiento del acta para efectos de notificación por esquila

Artículo 113.- En los casos de notificación por esquila a que se refieren los dos artículos anteriores, se prevendrá en el texto de la misma que: "la notificación se tendrá por hecha al momento de la fijación de la esquila", además la advertencia, "y para que le sirva de legal notificación, firmo la presente en (domicilio), a las _____ horas y _____ minutos del día _____ de _____ de _____ (año)".

En todo caso deberá ser firmada por el delegado encargado de hacer la notificación.

En los casos de notificaciones a que se refiere el artículo anterior, se levantará un acta donde consten las circunstancias de como se efectuó dicha notificación, expresándose que se realizó por medio de esquila, el lugar y fecha de su fijación y demás circunstancias.

Inicio del cómputo del plazo para interponer recursos en los casos de notificación por esquila y edictos

Artículo 114.- El plazo para interponer el recurso de apelación que la ley faculta al contribuyente, cuando se trate de notificaciones por esquila de las liquidaciones de impuesto y accesorios, así como las resoluciones por imposición de multas aisladas comenzará a contarse a partir del día siguiente de la notificación respectiva.

Cuando se trate de notificaciones por edicto de las liquidaciones, el plazo para los efectos del inciso anterior, comenzará a contarse, transcurridas que sean 72 horas después de haberse fijado el edicto.

En ambos casos la contabilización del plazo se iniciará de la forma establecida en los incisos anteriores, independientemente de la fecha en que la parte interesada concurra a la Administración Tributaria o sus dependencias a retirar los sobres o indagar sobre la actuación notificada.

Requisitos mínimos de la esquila de notificación

Artículo 115.- La esquila de notificación a que se refiere el artículo 165 inciso cuarto del Código, deberá poseer las especificaciones que según el caso se requiera, debiendo contener en todo caso los requisitos mínimos siguientes:

- 1) Lugar, hora y fecha;
- 2) Identificación del sujeto pasivo al cual se refiere: nombre, dirección, número de identificación tributaria y o número de registro de contribuyente, según sea el caso, o ambos casos cuando proceda;
- 3) La circunstancia por la cual se procede a su fijación, según lo establece el artículo mencionado;
- 4) Texto de la actuación a notificar; y
- 5) Nombre y firma del funcionario o empleado de la Administración Tributaria que realice la notificación.

En todo caso, deberá agregarse una copia de la esquila correspondiente en el expediente respectivo, en la cual conste el cumplimiento de los requisitos mencionados en este artículo.

Notificación de las actuaciones de los fedatarios

Artículo 116.- Las actuaciones que deban notificarse por Fedatario podrán efectuarse directamente y en forma personal o por esquila prevista en el artículo 165 del Código **Tributario**.

CAPÍTULO II

FISCALIZACIONES

SECCIÓN PRIMERA

FACULTADES DE FISCALIZACIÓN Y CONTROL

Nombramiento de Auditores

Artículo 117.- Para el ejercicio de su función fiscalizadora la Administración Tributaria contará con un cuerpo de auditores; en cada fiscalización podrán participar uno o más de ellos. Cuando a juicio de la Administración Tributaria considere que existen circunstancias que pongan en riesgo la ejecución de la fiscalización con objetividad, imparcialidad y apego a la verdad material, podrá sustituir los auditores designados y nombrar otros en sustitución de aquellos.

Cuando los auditores encuentren dificultad para llevar a cabo su trabajo, por resultar inaplicable las medidas legales, por existir conflicto de intereses o incompatibilidad de funciones, por encontrar dificultad y resistencia para iniciar las diligencias o por otras causas plenamente justificadas que técnica y legalmente le imposibiliten el ejercicio de la función fiscalizadora, devolverá a la Dirección General de Impuestos Internos las diligencias, haciendo constar mediante informe escrito y en forma detallada, los hechos, circunstancias y motivos que le dificultan la realización de su cometido. En tales casos la Administración Tributaria deberá analizar, investigar y comprobar los extremos expuestos por el auditor en su informe y si del análisis concluye que éstos son procedentes, podrá nombrar otro auditor en sustitución del originalmente designado.

Requerimiento de información y documentación

Artículo 118.- Para efectos de lo dispuesto en los artículos 120, 125, 126 y 173 del Código **Tributario**, los sujetos pasivos y terceros vinculados con las operaciones de éstos, así como las entidades administrativas y judiciales del país lo mismo que las personas naturales y jurídicas deberán proporcionar cuando la Administración Tributaria lo requiera fotocopias de los documentos legales exigidos por el Código para sustentar las operaciones relacionadas con los tributos internos, balances, registros, sistemas, programas, archivos de contabilidad y de más documentos emitidos y recibidos por ellos.

Manera de proceder de los auditores al establecer los ingresos de bienes inmuebles rústicos

Artículo 119.- En materia de Impuesto sobre la Renta cuando se trate de establecer la renta de bienes inmuebles rústicos, los auditores o peritos podrán efectuar una relación que contenga:

- a) Situación, extensión, medios de acceso a la propiedad y distancia a la población o centros de consumo más próximo; edificaciones y maquinaria; estado de las cercas y mantenimiento general de la propiedad;
- b) Naturaleza y calidad de la tierra: topografía, partes secas, regables, húmedas, bosques, entre otros, calculando aproximadamente cada porción, ríos y nacimiento de agua;
- c) Cultivos permanentes semi-permanentes y temporales: procedimientos que se emplean en su explotación, cálculo de la producción, causas que influyeron en la mayor o menor producción de los cultivos; y
- d) Gastos de producción y su discriminación detallada y causas que han influido en los costos de producción.

Exhibición de la contabilidad a los auditores facultados por la Administración

Artículo 120.- Para los efectos de lo establecido en el artículo 126 literal a) del Código **Tributario** los sujetos pasivos que lleven contabilidad están obligados a presentar a los auditores **tributarios** cuando éstos los requiera, para el ejercicio o períodos que se fiscalicen:

- a) Los libros de contabilidad, registros auxiliares, especiales y los de control del inventarios y del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios;

- b) Los inventarios inicial y final de mercaderías, productos terminados, materias primas y productos en proceso, y una relación de todos sus valores activos y pasivos en los términos de lo prescrito en el Código **Tributario** y este Reglamento;
- c) Los estados financieros básicos y sus anexos a la fecha del cierre del ejercicio, debidamente firmados por los responsables en los términos de las leyes respectivas y por lo prescrito por el presente Reglamento;
- d) Balanzas o balances de comprobación mensuales y de saldos ajustados de final del ejercicio;
- e) Las partidas o comprobantes contables y demás documentos legales probatorios de los asientos contables, declaraciones de mercancía, documentos de compras y ventas, comprobantes de cheques, contratos, recibos por sumas pagadas, correspondencia comercial;
- f) Copias originales de las declaraciones de los diferentes tributos.
- g) Catálogo de cuentas y manual de aplicación;
- h) Informe del auditor externo, cuando proceda;
- i) Dictamen e informe fiscal cuando proceda y toda la información necesaria para el desarrollo de la fiscalización.

Todos estos documentos deberán estar arreglados en relación con cada período que comprenda el ejercicio comercial, por orden de fecha y asientos de la contabilidad, de manera que puedan examinarse fácilmente.

Análisis del Balance General

Artículo 121.- Los auditores podrán hacer, según el caso, un análisis del balance general, examinando detenidamente las cuentas del Activo y de Pasivo, principalmente las siguientes:

- 1) De Activo Fijo.- Las que se refieren a bienes inmuebles; maquinaria y equipo, y cualquiera otra inversión de carácter permanente. Forma en que están contabilizadas las cuentas, analizando las cuentas de depreciación acumulada. Manera de registrar las adiciones o mejoras hechas y retiros de los activos;
- 2) Las inversiones permanentes en acciones, bonos, créditos y otros valores mobiliarios, investigando el valor nominal, valor en el mercado e intereses, dividendos y utilidades que producen;
- 3) Activos Circulantes.- Las cuentas de efectivo en Caja, en Bancos; créditos mercantiles, patentes y marcas; y valores de inmediata realización. Documentos por cobrar y cuentas por cobrar a corto plazo, confrontando los balances de libros auxiliares para comprobar los saldos y cerciorándose del último abono de éstas y la cuantía de la amortización de cuentas incobrables. Averiguar si los documentos con garantía colateral o cuentas con garantías subsidiarias están realmente protegidos y si pueden o no considerarse como incobrables; comprobar de que en las cuentas corrientes de clientes sólo se incluyen de esta naturaleza, para evitar que se amorticen por medio de ellas, pérdidas ajenas al negocio. Examinar la correspondencia en relación con estas cuentas;

- 4) Fondos Acumulados.- Cuentas de acumulación, seguros, indemnizaciones, pensiones o jubilaciones a empleados, investigando su formación, tanto por ciento y objeto de la acumulación;
- 5) Inventario.- Hacer un análisis general comparativo con el o los anteriores; enterarse del método de valuación utilizado y las medidas tomadas en su formación para asegurar su exactitud, haciendo las comprobaciones que crean eficaces; revisar las entradas y salidas de mercaderías o registros de otros valores en el almacén, comprobando los costos y valores originales de ellos asentados en los libros; y comparar las facturas de importación anexas a las declaraciones de mercancía o formularios aduaneros y facturas de exportación con los datos en poder de esta Administración Tributaria;
- 6) Activos Diferidos y Pagos anticipado.- Gastos de organización e instalación descuentos y amortizaciones no vencidas, examinando cada una de las respectivas cuentas; así como los pagos anticipados;
- 7) Otros activos que en cualquier forma aparezcan registrados en la contabilidad del sujeto pasivo;
- 8) Capital.- Los aportes, cuantías, naturaleza y forma de pago. Acciones, valor nominal y valor en plaza, si son comunes o preferidas y el objeto de la emisión, límite de reserva legal, gravabilidad del superávit donado o superávit por revalúo realizado;
- 9) Pasivo.- Deudas Consolidadas: hipotecas y documentos a largo plazo; condiciones de los contratos y tipo de interés que se paga; destino de los préstamos;
- 10) Pasivo Circulante: Documentos y cuentas por pagar a corto plazo; impuestos Fiscales y Municipales; y cualquier otro pasivo de esta naturaleza;
- 11) Otras obligaciones a cargo del sujeto pasivo registradas en los libros, examinando la naturaleza de la cuenta y el motivo del asiento. Confrontar los balances de libros auxiliares de documentos o cuentas por pagar. Revisar los estados de cuentas y la correspondencia de los acreedores;
- 12) Cualquier otro pasivo no comprendido en la enumeración anterior, siempre que los auditores lo consideren merecedor de estudio;

A sí mismo si se trata de una sociedad, los auditores deberán examinar el patrimonio de constitución para enterarse de sus cláusulas y disposiciones principales.

Cuando el contribuyente esté obligado además a nombrar auditor externo a dictaminarse fiscalmente los auditores deberán examinar el Dictamen e Informe Fiscal así como el informe del Auditor Externo, si los hubiere.

Si como resultado de la investigación se determina la existencia de bienes, valores, fondos u otros elementos de activo y pasivo del sujeto pasivo fuera de la contabilidad, se considera para la confección del verdadero estado financiero.

Análisis del Estado de Resultados

Artículo 122.- Los auditores se cerciorarán si son correctas las cifras que expresan las cuentas del Estado de Resultados del ejercicio o período que se examina, debiendo analizar los ingresos y discriminar los costos, gastos y demás deducciones, con el fin de comprobar si los primeros han sido registrados en su totalidad y si los segundos han sido necesarios en la

producción de la renta y conservación de la fuente o para el giro o actividad del contribuyente. Para esto habrá que examinar por lo menos:

1) Cuentas de Ingresos.- Ingresos por la o las actividades que desarrolla el sujeto pasivo, métodos de reconocimiento del ingreso, sistemas de cobro y su incidencia fiscal;

Cerciorarse de todas las fuentes de ingreso y que éstas hayan sido registrados en toda su diversidad y cuantía verificando además que su sistema de control garantice el interés fiscal.;

2) Cuentas de Costos y Gastos.- Análisis de los diferentes costos y gastos incurridos para la obtención de ingresos de sus diversas actividades, verificando la procedencia de sus deducibilidad para efectos fiscales y su debida documentación legal;

3) Depreciaciones.- Verificar los métodos de depreciación utilizados por el contribuyente a fin de determinar si sus cálculos son correctos y si han sido aplicados de acuerdo con la ley, comprobando los cálculos aritméticos, la existencia del bien, la documentación que respalda su adquisición, que el bien esté siendo utilizado en la generación de la renta computable y si estas depreciaciones han sido cargadas a costos o gastos;

4) Asientos de Ajuste. Gastos pagados por anticipado o incurridos en un ejercicio y pagados en otro; productos cobrados por anticipado o devengados en un ejercicio y cobrados en otro; intereses, descuentos y comisiones pagados, cobrados o diferidos; rectificaciones, correcciones y cualquier otro ajuste que en una u otra forma afecte el cálculo de la renta imponible para la determinación del impuesto, verificando su documentación; y

5) Cualquier otra fuente de ingreso o gastos de producción que por su cuantía y significado merezca estudio.

Examen de los auditores a sujetos que no lleven contabilidad

Artículo 123.- Si el contribuyente no llevare contabilidad, el auditor, procederá a determinar directamente su capacidad contributiva, debiendo:

a) Inspeccionar los bienes inmuebles para establecer el valor y la producción de cada uno;

b) Inspeccionar y visitar sus establecimientos para calcular la utilidad que obtenga en el comercio o la industria si el contribuyente es comerciante o industrial;

c) Investigar sobre los créditos, acciones, bonos o valores que el contribuyente tenga a su favor y la renta que le produce;

d) Informarse si fuera de los ingresos que le producen sus bienes o negocios el contribuyente ejerce cualquier otra actividad personal que le produzca ingresos gravables; y

e) Averiguar si goza de alguna pensión o renta vitalicia.

Elementos generales de los informes que debe rendir el auditor para efectos de los impuestos que administra la Administración Tributaria.

Artículo 124.- Los auditores al concluir su trabajo, deberán emitir un informe que comprenda, entre otros elementos los siguientes:

1.- Impuesto sobre la Renta

- a) Circunstancias en los que llevó a cabo su trabajo; forma en que obtuvo la información y los datos proporcionados por el sujeto pasivo;
- b) Si se tratare de una sociedad, la relación de las principales cláusulas de la escritura social;
- c) El desarrollo, organización y administración de los negocios del sujeto pasivo;
- d) Relación ordenada de cada una de las fuentes de ingreso del contribuyente, haciendo constar detalladamente su naturaleza y su volumen de producción;
- e) Discriminación de los costos, gastos y otras deducciones a que tenga derecho el contribuyente, señalando el fundamento que ha servido de base para ello;
- f) Exposición razonada de los fundamentos que le han servido de base para los cálculos de la renta;
- g) Objeciones por costos y gastos no admitidos como deducibles por la ley tributaria respectiva, así como reparos resultantes de créditos por anticipos a cuenta, retenciones o por otras disposiciones legales, que se hayan reclamado contra el tributo incorrectamente;
- h) Un resumen o cuadro de los ingresos que demuestre las rentas gravables y no gravables del contribuyente; y
- i) Cualquier otra explicación, razonamiento o detalle que el auditor crea necesario explicar en el informe, así como los anexos que procedan.

2.- Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

- a) Datos generales del contribuyente, tales como: nombre del contribuyente, NIT y NRC, circunstancias de la facultad concedida para efectuar la auditoría así como de la notificación.
- b) Si se tratare de una persona jurídica, una breve relación de las principales cláusulas de la escritura de constitución y sus modificaciones como mínimo que contenga: nombre y denominación social, domicilio, capital social, tiempo de duración, fecha de inscripción en el Centro Nacional de Registro.
- c) Actividad económica principal a que se dedica.
- d) Circunstancias en que se llevó a cabo la investigación.

e) Determinación de la base imponible, hechos generadores y momento en que se causa el impuesto, así como de la procedencia y de las bases de liquidación del impuesto.

f) Conclusiones que reflejen el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas del contribuyente fiscalizado.

Informe emitido por auditores o peritos designados para la verificación del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces

Artículo 125.- En materia de Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces, los auditores o peritos podrán efectuar en el informe respectivo una relación que contenga:

- a) Nombre de los contratantes, hora, fecha de la transferencia y nombre del notario autorizante, precio de la transferencia;
- b) Información general del o los inmuebles, considerando el código catastral, dirección, el origen o fuente de donde se obtienen los linderos y colindantes, condición legal precisando si el número de matrícula o asiento es antecedente o preantecedente y el registro en que está inscrito;
- c) Especificar situación y extensión del inmueble, forma y condición considerando lo descrito en literales a), b) y c) del artículo 116 del presente Reglamento, en lo aplicable;
- d) Describir los resultados de la investigación, relatando las características intrínsecas y extrínsecas del inmueble, tanto de la tierra como edificaciones, sondeo de valores tierra y la relación de las pruebas;
- e) Detalle del proceso de obtención del valor tierra asignado por metro cuadrado, así como de las estructuras, debiendo detallar el valor asignado a cada uno de ellos;
- f) Descripción de los procedimientos realizados, porcentaje bueno aplicado, mencionando fechas de construcción;
- g) Establecer el método utilizado, ya sea costo o reemplazo, capitalización u otros;
- h) Elaboración del esquema de la clasificación de la estructura; e,
- i) Cualquier otra explicación, razonamiento o detalle que el auditor o perito crea necesario relacionar en el informe.

Informe de audiencia y apertura a pruebas

Artículo 126.- Los informes que se emitan como resultado de los argumentos y pruebas vertidas en el procedimiento de audiencia y apertura a pruebas podrán contener una relación que consista en:

- a) Los argumentos planteados por el contribuyente o responsable según el caso;
- b) Valoración de los argumentos vertidos, en función de las pruebas aportadas por el sujeto pasivo;

c) Los hallazgos que se confirman, o se desvirtúan parcial o totalmente; y,

d) La conclusión a que se ha llegado de acuerdo a la valoración de las pruebas presentadas, que contendrá los ajustes, detallando las cantidades respectivas y la incidencia que ha tenido en la determinación del impuesto o resultados, según la investigación.

SECCIÓN SEGUNDA

MEDIDAS PRECAUTORIAS

Certificación de pruebas por parte del Juez que autorizó las medidas precautorias

Artículo 127.- Las pruebas que se encuentren en custodia del Juez correspondiente, como consecuencia de la aplicación de las medidas precautorias estipuladas en el artículo 176 del Código **Tributario**, deberán ser certificadas por el referido Juez cuando la Administración tributaria las solicite para respaldar la fiscalización que practica.

SECCIÓN TERCERA

DEL FEDATARIO

Colaboración de la Policía Nacional Civil

Artículo 128.- En el ejercicio de sus funciones, el fedatario a efecto de cumplir su cometido podrá auxiliarse de Agentes de la Policía Nacional Civil.

CAPÍTULO III

AGOTAMIENTO DE LA VÍA ADMINISTRATIVA

Resoluciones definitivas

Artículo 129.- Se tendrán por definitivas en sede administrativa las resoluciones liquidadoras de impuestos o de imposiciones de multas, emitidas oficiosamente por la Administración Tributaria cuando:

- a) No se interponga recurso de apelación dentro del término que a ley respectiva establece para tal efecto;
- b) Se declare inadmisibile el recurso de apelación; y
- c) Se dicte fallo que resuelve el recurso de apelación.

CAPÍTULO IV

RÉGIMEN PROBATORIO

Idoneidad de los medios de prueba

Artículo 130.- Para efectos de lo dispuesto en el artículo 201 del Código **Tributario**, se entenderá que existe idoneidad en los medios de prueba cuando éstos sean pertinentes y se ciñan al asunto de que se trata.

CAPÍTULO V

REPETICIÓN O DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS

Devolución para asalariados sujetos a retención

Artículo 131.- Cuando se trate de contribuyentes personas naturales domiciliadas, cuyos ingresos provengan exclusivamente de salarios, en las cuantías determinadas por la Ley de Impuesto sobre la Renta; tendrán derecho a la devolución de las cantidades retenidas que resulten en exceso después de liquidado el impuesto. Para tal efecto, deberán presentar la solicitud respectiva; sin perjuicio de la verificación que pueda hacer la Administración Tributaria; de que el agente de retención ha efectuado los enteros de las cantidades retenidas.

Devoluciones de cantidades enteradas en exceso del impuesto que correspondía legalmente

Artículo 132.- En los casos en que las sumas enteradas a cuenta del impuesto excedan lo que conforme a la ley corresponda, o cuando la persona a quien se le hizo la retención no tuviere capacidad contributiva, la Administración Tributaria previo informe de que las sumas que se pretende devolver han ingresado al Fondo General, a petición de parte, dictará resolución ordenando se devuelva al interesado el excedente.

Cuando se trate de devolución de cantidades retenidas en exceso solicitadas por contribuyentes, la Administración Tributaria deberá resolver si procede o no la devolución, previo informe de la Dirección General de Tesorería, de que dichas sumas han ingresado al Fondo General, dentro de los 120 días siguientes a la fecha de presentación de la solicitud por el interesado, ordenada la devolución ésta se hará efectiva conforme lo señala el inciso anterior.

En la misma forma se procederá cuando se trate de multas e intereses pagados, cuando la cuantía de lo pagado sea disminuida por resolución firme.

Caducidad para solicitud de devoluciones

Artículo 133.- La caducidad para solicitar la devolución por parte del sujeto pasivo que efectuó el cobro indebido de cantidades retenidas y enteradas al fisco, operará dentro del término de dos años contados a partir de la fecha del pago indebido, sin perjuicio de la acción civil a que haya lugar por parte de los sujetos a quienes les efectuó la retención indebidamente.

CAPÍTULO VI

SOLVENCIA Y AUTORIZACIÓN

Funcionario público

Artículo 134.- Para efectos del literal c) del artículo 218 del Código **Tributario**, se entiende por Funcionario Público, toda persona que desempeñe un cargo al cual accede por votación pública y directa y aquellos otros que conforme a lo que prescribe la Constitución son efectos o designados en forma indirecta; éstos tienen potestad de decisión sobre los asuntos que le son confiados.

Cláusulas legales para fianzas

Artículo 135.- La garantía que se otorgue, en función de lo dispuesto en los artículos 222 y 225 del Código **Tributario**, en caso de que sea fianza para ser aceptada deberá indicar cuando menos la cláusula siguiente:

Un mes antes del vencimiento de esta fianza, extendida por el término de dos años contados a partir de la expedición de la autorización por parte de la Administración Tributaria, si la Institución afianzadora no ha recibido informe de la oficina correspondiente sobre el pago o pagos a cuenta de la suma afianzada, dicha institución deberá depositar en la Dirección General de Tesorería, el valor total o parcial de la suma afianzada, según el caso.

CAPÍTULO VII

RÉGIMEN SANCIONATORIO

Modo de proceder para aplicar la sanción por declaración extemporánea

Artículo 136.- Cuando se aplique la sanción establecida en el artículo 238 literal b) del Código **Tributario** y se hubieren hecho retenciones y entero de impuesto así como anticipos a cuenta, la referida sanción recaerá únicamente sobre la porción del impuesto a pagar, excluyendo el monto retenido y enterado y el anticipo a cuenta ingresado al Fondo General de la Nación.

Reincidencia y reiteración de infracciones

Artículo 137.- De conformidad a lo establecido en el artículo 262 del Código **Tributario**, para la calificación de la reincidencia se requiere:

- a) Sentencia o resolución firme en la que se sancione la primera infracción;
- b) Que se incurra nuevamente en infracción respecto de la misma obligación cuyo incumplimiento fue sancionado; y
- c) Que la infracción se cometa dentro del plazo de la caducidad de la facultad sancionatoria, es decir, dentro del plazo de tres años contados desde el día siguiente en que se cometió la primera infracción, si mediare liquidación del impuesto por parte del contribuyente dentro del plazo legal; o dentro del plazo de cinco años, si no se

hubiere presentado la liquidación del impuesto o si se hubiere presentado extemporáneamente.

Para la calificación de la reiteración, se estará a la concurrencia del acto o hecho tipificado como infracción.

TITULO V
DE LA DEUDA TRIBUTARIA
CAPÍTULO I
DISPOSICIONES GENERALES

Deuda tributaria

Artículo 138.- La deuda tributaria está constituida por la obligación sustantiva principal liquidada por el contribuyente más las obligaciones accesorias como multas o intereses liquidados por la Administración Tributaria.

Asimismo está constituida por el impuesto y demás accesorios liquidados oficiosamente por la Administración Tributaria.

La deuda tributaria principal existe respecto al ejercicio impositivo de que se trate y en relación a un determinado contribuyente, consecuentemente hará tantas deudas tributarias, como ejercicios impositivos diferentes con respecto a un mismo contribuyente.

Existencia de la deuda tributaria

Artículo 139.- La deuda tributaria principal existe respecto de la liquidación del impuesto, a partir de la media noche del último día del ejercicio o período impositivo de que se trate; la proveniente de intereses desde el día en que se incurre en mora; la proveniente de multas liquidadas oficiosamente por la Administración Tributaria, a partir del día en que la resolución mediante la cual se imponen, quede firme.

Exigibilidad de la deuda tributaria

Artículo 140.- La exigibilidad del pago de la obligación tributaria consiste en la facultad que tiene la Administración Tributaria para hacer efectivo su cumplimiento a través del cobro administrativo, coactivo o por los demás medios que autoriza la ley.

Indivisibilidad de la deuda tributaria

Artículo 141.- La deuda u obligación tributaria es única e indivisible independientemente que la cosa debida sea fraccionable, requiere para su satisfacción, el entero total de la suma debida.

Deuda tributaria por imposición de sanciones

Artículo 142.- Las sanciones establecidas en la ley, solo constituyen deuda tributaria, cuando son aplicadas mediante resolución y se encuentren firmes y líquidas.

Extinción de la deuda tributaria

Artículo 143.- La deuda tributaria requiere para su extinción: del pago efectivo, de la compensación, de la prescripción o de la confusión. Estas circunstancias derivan de un acto administrativo que haga constar la ocurrencia de cualquiera de los modos de extinción relacionados. La extinción por medio del pago, constará en el recibo o comprobante de pago debidamente autorizado por el Colector o cajero respectivo, y en los demás casos, constará por medio de resolución que al efecto dicte la Administración Tributaria.

TÍTULO VI

DISPOSICIONES GENERALES, DEROGATORIAS Y VIGENCIA

CAPÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Utilización de la papelería y de registros del control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en existencia a la vigencia del Código Tributario

Artículo 144.- Igualmente podrán continuar utilizando los libros o registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, hasta su agotamiento, siempre y cuando dichos libros sean autorizados de conformidad a lo dispuesto en el artículo 141 literal d) del Código, a partir del folio que se utilice a la entrada en vigencia del Código Tributario.

Aplicación de las normas tributarias en el tiempo

Artículo 145.- Para la aplicación de lo establecido en el artículo 280 del Código Tributario, se entenderá que las normas sustantivas referentes a hechos generadores de carácter periódico e instantáneo ocurridos con anterioridad a la vigencia del citado Código se registrarán por las disposiciones legales vigentes al momento de su ocurrencia y las relativas a hechos generadores ocurridos a partir de la vigencia del Código Tributario se registrarán por las disposiciones legales del mismo.

Las normas relativas a procedimientos serán aplicables a partir de la vigencia del Código Tributario para todas aquellas actuaciones, etapas y plazos que independientemente del ejercicio o período que correspondan, su trámite se inicie dentro de la vigencia del mismo. Pero las actuaciones, etapas y plazos en trámite iniciadas bajo la vigencia de las leyes tributarias anteriores culminarán con base a los procedimientos que ellas dispongan.

Normas tributarias dictadas para el reglamento del Código Tributario y el Reglamento

Artículo 146.- La Administración Tributaria está facultada para dictar las normas administrativas generales, dentro de lo previsto en el Código Tributario y las Leyes Tributarias respectivas para el cumplimiento de la misma y del presente reglamento.

CAPÍTULO II

DEROGATORIAS Y VIGENCIA

Derogatorias

Artículo 147.- A partir de la fecha en que entre en vigencia el presente Reglamento, quedan derogadas:

a) Las disposiciones del Decreto Ejecutivo N° 101 de fecha 21 de diciembre de 1992, publicado en el Diario Oficial N° 235, Tomo N° 317, del 21 de diciembre de 1992, por medio del cual se emitió el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta: Artículos 3, 4, 5, 8, 21, 36, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 60, 61, 62, 63, 64, 65, 65-A, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 199, 120, 121, 122, 123, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 142, 143.

b) Las disposiciones del Decreto Ejecutivo N° 83 de fecha 22 de septiembre de 1992, publicado en el Diario Oficial N° 174, Tomo N° 316, del 22 de septiembre de 1992, por medio del cual se emitió el Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios: Artículos 11, 12, 13, 14, 15, 27, 28, 31, 32, 33, 34, 35, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 46, 47, 48, 49.

Vigencia del Reglamento

Artículo 148.- El presente Decreto entrará en vigencia ocho días después de su publicación en el Diario Oficial.

DADO EN CASA PRESIDENCIA: San Salvador, a los once días del mes de diciembre del año dos mil uno.

FRANCISCO GUILLERMO FLORES PEREZ
Presidente de la República

JUAN JOSE DABOUB ABDALA
Ministro de Hacienda (ad-honorem)