

DECRETO No. 495

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR,

CONSIDERANDO:

- I. Que por Decreto Legislativo No. 296, de fecha 24 de julio de 1992, publicado en el Diario Oficial No. 143, Tomo No. 316, del 31 del mismo mes y año, se emitió la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- II. Que la Administración Tributaria en el ejercicio de sus facultades de control y de fiscalización ha detectado una creciente práctica orientada a la deducción indebida de créditos fiscales.
- III. Asimismo, la Administración Tributaria ha detectado la utilización de otras prácticas fiscales orientadas a obtener beneficios tributarios o a disminuir o eludir el pago de impuestos.
- IV. Que las disposiciones que contiene la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios no posee regulaciones que contrarresten esas prácticas fiscales, lo cual impide ejercer un control efectivo sobre las conductas manifestadas lo cual afecta los ingresos del Estado.
- V. Que los comportamientos indicados en los considerandos II y III, demandan la necesidad de establecer regulaciones que eviten las prácticas fiscales indebidas.
- VI. Por tal razón, es indispensable introducir reformas a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, con el objeto de fortalecer los mecanismos de control del cumplimiento tributario de los contribuyentes, a efecto de evitar un menoscabo en las arcas del Estado.

POR TANTO:

En uso de sus facultades constitucionales y a iniciativa del Presidente de la República, por medio del Ministro de Hacienda y de los diputados: Ciro Cruz Zepeda Peña, José Francisco Merino López, Elizardo González Lovo, René Napoleón Aguiluz Carranza, Salvador Rafael Morales, José Antonio Almendáriz Rivas, Rolando Alvarenga Argueta, Luis Roberto Angulo Samayoa, José Orlando Arévalo Pineda, Miguel Francisco Bennett Escobar, Juan Miguel Bolaños Torres, Noel Abilio Bonilla Bonilla, Ernesto Antonio Dueñas, Agustín Díaz Saravia, Roberto José d'Aubuisson Munguía, Guillermo Antonio Gallegos, Julio Antonio Gamero Quintanilla, César Humberto García Aguilera, Santos Fernando González Gutiérrez, Noé Orlando González, Manuel de Jesús Gutiérrez Gutiérrez, Carlos Walter Guzmán Coto, Mauricio Hernández Pérez, Mario Marroquín

Mejía, Alejandro Dagoberto Marroquín, Marco Tulio Mejía Palma, Manuel Vicente Menjívar Esquivel, Rubén Orellana, Rodolfo Antonio Parker Soto, Renato Antonio Pérez, William Rizziery Pichinte, Francisco Antonio Prudencio, Norman Noel Quijano González, José Mauricio Quinteros Cubías, Oscar Edgardo Mixco Sol, Carlos Armando Reyes Ramos, Dolores Alberto Rivas Echeverría, Víctor Manuel Melgar, Héctor Ricardo Silva Argüello, Juan de Jesús Sorto Espinoza, Ernesto Antonio Angulo Milla, Enrique Alberto Luis Valdés Soto, Donato Eugenio Vaquerano Rivas, María Patricia Vásquez de Amaya, Jorge Alberto Villacorta Muñoz, Armando López, Mario Tenorio, Alba Teresa de Dueñas, José Vidal Carrillo y Sigfredo Campos Fernández.

DECRETA las siguientes:

REFORMAS A LA LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Art. 1. Refórmase el artículo 5 de la manera siguiente:

Concepto de bienes muebles corporales

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

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

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

Art. 2. Refórmase el inciso primero del artículo 15 e intercalase entre el inciso primero y segundo de dicho artículo, un inciso, así como los literales a), b) y c), de la manera siguiente:

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

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

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

Art. 3. Refórmase el inciso primero del artículo 16 de la manera siguiente:

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

Art. 4. Refórmense los literales c) y d) del artículo 17 y adiciónase a dicho artículo el literal o) de la manera siguiente:

- c) Arrendamientos de bienes muebles corporales con o sin promesa de venta u opción de compra, subarrendamientos, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de bienes muebles corporales;
- d) Arrendamiento, subarrendamiento de inmuebles destinados a actividades comerciales, industriales, de servicios o de cualquier otra actividad, con o sin promesa de venta u opción de compra, usufructo, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de todo tipo de inmuebles, establecimientos y empresas mercantiles; y,
- o) El arrendamiento, subarrendamiento, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones de servicios similares.

Art. 5. Refórmase el literal e) del artículo 18, de la siguiente manera:

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

Art. 6. Refórmase el literal f) del artículo 46 de la manera siguiente:

- f) Operaciones de depósito, de otras formas de captación y de préstamos de dinero, en lo que se refiere al pago o devengo de intereses, realizadas por Bancos, Intermediarios Financieros no Bancarios, cualquier otra institución de carácter financiero que se encuentre bajo la supervisión de la Superintendencia del Sistema Financiero o registradas en el Banco Central de Reserva, empresas de arrendamiento financiero o de factoraje, las Asociaciones Cooperativas o Sociedades Cooperativas de Ahorro y Crédito, Corporaciones y Fundaciones de Derecho Público o de Utilidad Pública, que se dediquen a la concesión de financiamiento.

Art. 7. Refórmase el inciso primero del artículo 48 sin afectar sus literales los cuales permanecen inalterables, de la manera siguiente:

Artículo 48. Sin perjuicio de la regla general establecida en el artículo anterior y de la contenida en el artículo 199-A del Código Tributario, la base imponible específica de las operaciones que constituyen los diferentes hechos generadores del impuesto es la que a continuación se señala:

Art. 8. Refórmase el artículo 65, de la siguiente manera:

Requisitos para deducir el Crédito Fiscal. Impuestos Retenidos

Artículo 65. Únicamente será deducible el crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal en la forma indicada en el artículo 64 de esta ley, en los casos siguientes:

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

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

Las adquisiciones de bienes o de servicios que no se enmarquen y no cumplan lo dispuesto en los incisos precedentes deberán ser documentadas por medio de Factura. Para ese efecto, los contribuyentes adquirentes de bienes o de servicios, no deberán solicitar la emisión o la entrega de Comprobante de Crédito Fiscal sino que de Factura y los proveedores de bienes o de servicios estarán obligados a emitirla y entregarla.

Para efectos de la deducibilidad a que se refiere este artículo se requerirá en todo caso, que la operación que origina el crédito fiscal esté documentada con el Comprobante de Crédito Fiscal original y que figure la cantidad trasladada como crédito fiscal en forma separada del precio de los bienes o remuneración de los servicios, o se compruebe documentalmente el monto del impuesto pagado en la importación o internación de los bienes o de los servicios. Además, todo ello debe estar debidamente registrado en el libro de compras que establece el artículo 141 del Código Tributario y en la contabilidad formal o en libros especiales, en este último caso, según se trate de contribuyentes obligados o no a llevar contabilidad formal.

Los impuestos retenidos por los agentes de retención, de conformidad a lo establecido en el artículo 162 del Código Tributario, constituirán crédito fiscal para el agente, en el mismo período que corresponda a la fecha de emisión del Comprobante de Retención a que se refiere el artículo 112 del Código Tributario. Asimismo, las cantidades retenidas de conformidad al artículo 161 del Código Tributario, constituirán crédito fiscal para los agentes de retención, amparados por el mandamiento de ingreso donde conste el pago del impuesto. En ambos casos se reconocerá dicho crédito, siempre y cuando se declare y entere íntegramente en el mismo período de emisión de los referidos documentos y se registre separadamente el impuesto retenido de los comprobantes de crédito fiscal recibidos de los proveedores.

Los valores que no sean deducibles en concepto de crédito fiscal, formarán parte del valor de los bienes y serán deducibles para efectos de Impuesto sobre la Renta, siempre que los bienes o servicios adquiridos cumplan con los presupuestos establecidos en la Ley que rige ese tributo para su deducción.

Dentro del término adquisiciones a que se refiere este artículo deberá entenderse comprendidos las compras locales, las importaciones y las internaciones.

Art. 9. Intercálase entre los artículos 65 y 66, el artículo 65-A de la manera siguiente:

Créditos Fiscales no deducibles

Artículo 65 A. No será deducible el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios soportado o pagado por los contribuyentes en la adquisición de bienes o de servicios que no cumplan los requisitos que establece el artículo 65 de esta ley, en casos como los que se mencionan a continuación:

- a) Adquisición de víveres o de alimentos si su giro ordinario no es la venta de víveres o alimentos.

En este caso los proveedores deberán emitir Factura.

- b) Importación o internación de víveres o de alimentos si su giro ordinario no es la venta de comida o alimentos.
- c) Adquisición, importación o internación, arrendamiento, mantenimiento, mejoras o reparación de vehículos nuevos o usados, tales como: automotores, aviones, helicópteros, barcos, yates, motos acuáticas, lanchas y otros similares, que por su naturaleza no sean estrictamente indispensables para la realización del giro ordinario del contribuyente. Tampoco será deducible la adquisición, importación o internación de combustible para los bienes mencionados en este inciso.
- d) Utilización de cualquier tipo de servicios en hoteles, así como el arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles o la utilización de cualquier otro servicio en el que adquiera el uso o goce de tales bienes, cuando el contribuyente no demuestre que los servicios han sido utilizados en actividades propias del negocio o que corresponden al giro o actividad del mismo.
- e) Adquisición de boletos aéreos, salvo aquellos estrictamente vinculados con viajes propios del negocio, cuando el viajero sea el contribuyente, su representante legal o empleados de éste, cuyo vínculo laboral pueda ser comprobado;
- f) Adquisición, importación o internación de prendas de vestir, joyería o calzado, si su giro ordinario no es la venta de dichos productos.
- g) Adquisiciones, importaciones o internaciones de bienes muebles corporales o de servicios destinados a ser utilizados a la satisfacción de necesidades personales o particulares del contribuyente, cónyuge, compañero o compañera de vida, sus familiares, del representante legal, directivos, socios, accionistas o familiares de cualquiera de ellos, así como empleados o terceros.

- h) Adquisición, importación o internación de bebidas alcohólicas, inclusive cerveza y cigarrillos, si su giro ordinario no es la venta de dichos productos.
- i) La suma trasladada en concepto de crédito fiscal, en lo que exceda a la tasa o alícuota legalmente establecida.
- j) En general la adquisición, importación o internación de cualquier bien o servicio que no sea indispensable para la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente.

Sin perjuicio de lo establecido en el literal c) de este artículo, el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios pagado por personas naturales contribuyentes del referido impuesto en la adquisición de su automóvil, únicamente será deducible en un 50% cuando dicho vehículo sea utilizado en su giro o actividad y en actividades ajenas al giro del negocio. El mismo porcentaje será aplicable a la compra de combustible de los vehículos referidos en este inciso.

Tampoco será deducible el crédito fiscal consignado en Comprobantes de Crédito Fiscal que posean numeraciones que no hayan sido autorizadas por la Administración Tributaria.

No constituye crédito fiscal y en consecuencia no serán deducibles los valores documentados en Comprobantes de Crédito Fiscal, Comprobantes de Retención o Notas de Débito, cuando ocurra cualquiera de las circunstancias siguientes:

- 1) Que el sujeto que consta como emisor del documento no se encuentre inscrito como contribuyente.
- 2) Que aún estando inscrito como contribuyente el emisor del documento, el adquirente de los bienes o prestatario de los servicios no compruebe la existencia efectiva de la operación.
- 3) Que los documentos correspondan a sujetos desinscritos por la Administración Tributaria de la calidad de contribuyentes, publicados por medio de Internet, Diario Oficial o cualquiera de los medios de comunicación de circulación nacional.

Lo dispuesto en los numerales anteriores es sin perjuicio de la acción penal a que haya lugar, contra el autor, coautor, cómplice o partícipes del ilícito.

Para efectos de lo dispuesto en los artículos 65 y 65- A de esta ley, el objeto, giro o actividad del contribuyente lo constituye, aquel registrado en la Administración Tributaria y que se indique en la tarjeta de contribuyente. La calidad de contribuyente y el objeto,

giro o actividad del mismo, deberá acreditarse en las adquisiciones de bienes o de servicios por medio de la tarjeta de contribuyente respectiva.

Art. 10. Refórmase el artículo 66 por el siguiente:

Deducción del Crédito Fiscal en operaciones gravadas, exentas y no sujetas.

Artículo 66. Si las operaciones realizadas en un periodo tributario son en parte gravadas, en parte exentas o en parte no sujetas; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal, se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el período tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho período, debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de aplicar dicho factor al crédito fiscal del período tributario.

En los períodos tributarios siguientes la proporción del crédito fiscal se determinará aplicando el procedimiento anterior sobre la base de las operaciones acumuladas desde el primer período en que se aplicó la proporcionalidad, aún cuando sólo tuviere operaciones gravadas, y hasta el término del ejercicio comercial.

Cuando esta norma se haya aplicado durante un ejercicio comercial, en el primer mes del ejercicio comercial siguiente, se deberá hacer un recálculo de la proporcionalidad con los valores acumulativos de las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el ejercicio comercial anterior, y se redistribuirá el crédito fiscal.

Si el crédito fiscal que debió deducirse resulta ser superior al efectivamente deducido, la diferencia se sumará al crédito fiscal correspondiente al primer período tributario del ejercicio comercial siguiente y si resultare inferior, se restará del crédito fiscal de ese período.

El contribuyente deberá conservar durante el plazo que establece el Código Tributario, los registros que sirvieron de base para realizar el recálculo de la proporcionalidad, los cuales deberán exhibirse o presentarse a la Dirección General de Impuestos Internos cuando esta lo requiera.

Si no existen créditos fiscales atribuibles a las operaciones no sujetas al pago del impuesto y éstas provienen de actividades no habituales del contribuyente, no se incluirá tales operaciones en el cálculo de la proporcionalidad. Lo anterior sin perjuicio del cumplimiento de otras obligaciones tributarias que esta ley o el Código Tributario establezcan respecto de las operaciones no sujetas.

Se consideran operaciones no sujetas al pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, aquellas que, no estando expresamente previstas en la ley como exenciones, no se enmarcan dentro de los hechos generadores establecidos en esta ley, así como aquellas que dicha ley les atribuya expresamente el carácter de no sujetas.

La proporción del crédito fiscal que corresponda a las operaciones exentas y no sujetas formará parte del costo o gasto, según corresponda.

Art. 11. Refórmase el artículo 93 inciso primero, de acuerdo a lo siguiente:

Artículo 93. Para efectos de esta ley, el período tributario será de un mes calendario. En consecuencia, los contribuyentes y, en su caso, los responsables del impuesto, deberán presentar mensualmente una declaración jurada sobre las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el período tributario, en la cual dejarán constancia tanto del débito fiscal mensual como del crédito fiscal del mismo período, así como de los remanentes de este traspasados de períodos tributarios anteriores.

Art. 12. Refórmase el artículo 94 de la manera siguiente:

LUGAR, PLAZO Y REQUISITOS DE LA DECLARACIÓN Y PAGO

Artículo 94. La declaración jurada incluirá el pago y deberá ser presentada en la Dirección General de Impuestos Internos, en la Dirección General de Tesorería, en los Bancos y otras instituciones financieras autorizadas por el Ministerio de Hacienda, en cualquiera de las oficinas que estas instituciones tengan en el país, dentro de los diez primeros días

hábiles del mes siguiente al periodo tributario correspondiente. En este mismo lapso deben ingresarse los impuestos retenidos o percibidos por los agentes de retención o de percepción.

El impuesto sobre las importaciones e internaciones de bienes será liquidado ante la Dirección General de la Renta de Aduanas, en el mismo acto en que se liquiden los impuestos aduaneros. La constancia del pago de este impuesto constituirá el comprobante de crédito fiscal.

La liquidación de oficio del impuesto sobre las importaciones e internaciones de bienes corresponderá efectuarla a la Dirección General de la Renta de Aduanas.

En los casos, previstos en los incisos anteriores el impuesto deberá pagarse ante la Dirección General de Tesorería.

El impuesto sobre importaciones e internaciones de servicios se liquidará ante la Dirección General de Impuestos Internos y se pagará ante la Dirección General de Tesorería. La competencia para liquidar de oficio el impuesto sobre la importación e internación de servicios no liquidado corresponderá a la Dirección General de Impuestos Internos.

TRANSITORIO

Art. 13. Las resoluciones emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos, por medio de las cuales hubiere autorizado a contribuyentes la aplicación de otro sistema para la determinación del crédito fiscal proporcional a que se refiere el artículo 66 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, cesarán sus efectos el día treinta y uno de diciembre de dos mil cuatro, quedando tales contribuyentes supeditados a las nuevas disposiciones que sobre el particular establezca el presente decreto a partir del uno de enero de dos mil cinco.

Art. 14. Los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al financiamiento de dinero, que se hayan amparado en lo dispuesto en el artículo 46 literal f) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y ello sea comprobable en los registros que al efecto lleva la Administración Tributaria, continuarán bajo ese mismo régimen.

DEROGATORIA

Art. 15. Derógase el artículo 50 de esta Ley.

VIGENCIA

Art. 16. El presente Decreto entrará en vigencia ocho días después de su publicación en el Diario Oficial.

DADO EN EL PALACIO LEGISLATIVO. San Salvador, a los veintiocho días del mes de octubre del año dos mil cuatro.

CIRO CRUZ ZEPEDA PEÑA
PRESIDENTE

JOSÉ MANUEL MELGAR HENRÍQUEZ
PRIMER VICEPRESIDENTE

JOSÉ FRANCISCO MERINO LÓPEZ
TERCER VICEPRESIDENTE

MARTA LILIAN COTO VDA. DE CUÉLLAR
PRIMERA SECRETARIA

ELIZARDO GONZÁLEZ LOVO
TERCER SECRETARIO

ELVIA VIOLETA MENJÍVAR
CUARTA SECRETARIA