



MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

San Salvador, 23 de Febrero de 2007



12101-OPJ-073-2007

San Salvador, 23 de Febrero de 2007

ASUNTO: Respuesta a consulta sobre la exención del artículo 46 lit. e) de IVA, respecto a la emisión de documentos y registro de las operaciones de servicios de enseñanza.

CONSULTA PLANTEADA

En atención a su escrito presentado a esta Oficina el día _____, por medio del cual expone que ha consultado a esta Oficina si debe facturar ingresos por colegiaturas, sin embargo las respuestas recibidas le han dejado vacíos, por lo que plantea las siguientes interrogantes:

1. De acuerdo al artículo 46 literal e) de la Ley de IVA, estarán exentos del impuesto los siguientes servicios: Educativos y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares;
2. ¿Debe registrarlo en el Libro a Consumidor Final?
3. ¿Tendría que usar talonarios autorizados por la Dirección General de Impuestos Internos?;
4. ¿Debe facturar exento tomando en cuenta los talonarios?



RESPUESTA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Luego de haber practicado el estudio de los hechos expuestos en el escrito de mérito y a la luz de las disposiciones legales pertinentes y a lo estipulado en el artículo 18 de la Constitución de la República de El Salvador, en relación con el artículo 4 literal a) y 26 del Código Tributario, esta Dirección General le expresa:

El artículo 46 literal e) de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, establece que estarán exentos del impuesto los servicios educacionales y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias y otras instituciones similares.

La consulta de la contribuyente va encaminada a que esta Oficina le aclare sobre el tratamiento fiscal que debe dar a la exención relacionada, específicamente: a) si debe facturar ingresos por colegiaturas, b) si debe registrar dichos ingresos en el Libro a Consumidor Final, c) si los talonarios que utilice deben estar autorizados por esta Oficina y d) si factura exento tomando en cuenta los talonarios.

Para dar respuesta a la primera interrogante, es necesario señalar que los ingresos que se encuentren comprendidos en la norma de exención establecida en el artículo 46 literal e) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, deben cumplir con los dos requisitos establecidos en el referido literal, por lo que si uno de ellos se muestra ausente la referida exención no se configura; tales requisitos son:

1. Que se trate de servicios educacionales y de enseñanza; y,
2. Que dichos servicios sean prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares.



Los servicios educativos y de enseñanza son aquellos provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestar o brindar las condiciones de infraestructura, personal docente capacitado y demás elementos que posibiliten la efectiva transmisión del conocimiento, y la otra se obliga a pagar como contraprestación una remuneración; por ejemplo, los provenientes del contrato pactado entre la universidad y sus alumnos, donde la remuneración consiste en la matrícula y mensualidades que los alumnos de las universidades cancelan para tener derecho a asistir a las clases de las materias de los diferentes planes de cada carrera en particular, y así ir accediendo a los distintos niveles académicos, con el objeto de obtener, al finalizar con todos los cursos correspondientes y cumplir con los requisitos de graduación establecidos por la entidad educativa, el título que los acredite como profesionales en determinada carrera.

De conformidad a los artículos 1, 9 y 10 de la Ley General de Educación, la educación es un proceso de formación permanente, personal, cultural y social que se fundamenta en una concepción integral de la persona humana, de su dignidad, de sus derechos y de sus deberes.

Entendiéndose por educación formal aquella que se imparte en establecimientos educativos autorizados, en una secuencia regular de años o ciclos lectivos, con sujeción a pautas curriculares progresivas y conducentes a grados y títulos, corresponde a los niveles inicial, parvularia, básico, medio y superior.

Tomando en cuenta lo anterior y además al observar que según los registros de esta Oficina, la actividad principal de la sociedad consultante corresponde a la enseñanza y que para tal efecto es propietaria de un centro

de estudios denominado _____, estaríamos en presencia de una actividad que ostenta el carácter de educación formal, conforme a la Ley General de Educación; de ahí que, el servicio de enseñanza que desarrolla en dicho centro de estudio, se encuentra exento del IVA de conformidad con lo establecido en el artículo 46 literal e) de IVA.

En ese sentido, a efecto de dar respuesta a su interrogante relacionada con la clase de documento a emitir por el servicio en análisis, es conveniente traer a cuenta el artículo 107 incisos primero y segundo del Código Tributario, el cual señala que los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, están obligados a emitir y entregar, **por cada operación**, un documento que se denomina Comprobante de Crédito Fiscal, Factura o documento equivalente autorizado por esta Oficina, según sea el caso.

Dicho documento deberá emitirse tanto para las transferencias de dominio de bienes muebles corporales como por las prestaciones de servicios, **sean operaciones gravadas o exentas.**

En consecuencia, es de puntualizarle a la consultante, que todas las operaciones deberán ser respaldadas con dichos documentos, según corresponda, sean operaciones gravadas o exentas; debiendo observar, que emitirá una Factura cuando quien adquiere el servicio es el consumidor final del mismo, indistintamente sea o no contribuyente del impuesto en estudio; en cambio, expedirá un Comprobante de Crédito Fiscal, cuando el servicio ofrecido es a un contribuyente del IVA y este lo utiliza como insumo para el desarrollo de su actividad o giro, de acuerdo a los artículos 107 incisos primero y segundo del Código Tributario y 65 inciso tercero de la ley que regula ese impuesto.



En lo relativo a la existencia o no de la obligación de registrar las operaciones exentas en el Libro para registro de venta a consumidores finales, el literal a) del artículo 141 del Código Tributario, establece que los contribuyentes deberán cumplir con su obligación de realizar diariamente las anotaciones que resulten de sus operaciones amparadas por los documentos obligatorios establecidos en el artículo 107 del Código Tributario, que incluye los Comprobantes de Crédito Fiscal y Facturas; en consecuencia, si a la contribuyente le surge la obligación de emitir documentos legales tal y como fue expuesto, también le persiste la obligación de registrar sus operaciones exentas en el Libro de Ventas del impuesto correspondiente.

La contribuyente consulta también si los talonarios en que respalda el pago de sus servicios de educación, deben estar autorizados por la Dirección General de Impuestos Internos.

El artículo 114 del Código Tributario, establece los requisitos formales que deben contener los documentos obligatorios que los contribuyentes emitan para documentar las operaciones del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, y en su inciso penúltimo señala entre otros, que todos los documentos deberán contener de manera preimpresa el número de autorización de asignación de numeración correlativa otorgado por la Administración Tributaria.

No obstante lo anterior, podrá solicitar a esta Oficina, le sea autorizado el reemplazo de las facturas a consumidor final, conforme lo dispuesto en el citado artículo 107 inciso segundo, por los talonarios a que se refiere en su escrito de mérito, siempre y cuando se verifique que el uso de los mismos garantiza el interés fiscal y que cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 114

literal b) del referido cuerpo legal, de los cuales, en caso de obtener la autorización del reemplazo, deberá solicitar también la asignación y autorización del correlativo del documento legal a imprimir, de conformidad con lo señalado en el artículo 115-A del Código Tributario.

En consecuencia, no obstante los servicios educacionales prestados por la consultante son exentos del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, persiste la obligación de emitir los documentos legales obligatorios para dicho impuesto, así como la de registrarlos en el libro de venta correspondiente; y en caso de utilizar documentación diferente como talonarios de pago, éstos deberán ser autorizados para reemplazar las facturas a consumidor final, previa como ya se dijo, solicitud de autorización a esta Administración Tributaria; asimismo, deberá asignárseles y autorizárseles numeración correlativa, facultad que sólo corresponde efectuarla a esta Oficina.

Así la respuesta de esta Dirección General.



René Salvador García González

LIC. RENÉ SALVADOR GARCÍA GONZÁLEZ

JEFE DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS JURIDICOS Y TRASLADOS

Por delegación de la Dirección General, según Acuerdo N° 3/2007