

# Doing Business in Latin America

# Moore Stephens Latin America

## NUESTRA MISIÓN

Ser una reconocida y prestigiosa red internacional líder en contabilidad, auditoría y consultoría y ser la primera opción en el mercado en que actuamos.

## NUESTRA VISIÓN

Facilitar el éxito de nuestros clientes, a través del liderazgo firme de una red internacional cohesiva, rica en recursos y con una vasta cultura de calidad.

# Contenido

	<b>Página</b>
<b>1 Resumen Ejecutivo</b>	<b>4</b>
<b>2 Argentina</b>	<b>5</b>
<b>3 Belice</b>	<b>13</b>
<b>4 Bolivia</b>	<b>22</b>
<b>5 Brasil</b>	<b>32</b>
<b>6 Chile</b>	<b>50</b>
<b>7 Colombia</b>	<b>55</b>
<b>8 Costa Rica</b>	<b>62</b>
<b>9 Ecuador</b>	<b>70</b>
<b>10 El Salvador</b>	<b>81</b>
<b>11 Guatemala</b>	<b>92</b>
<b>12 Honduras</b>	<b>99</b>
<b>13 México</b>	<b>107</b>
<b>14 Panamá</b>	<b>114</b>
<b>15 Paraguay</b>	<b>124</b>
<b>16 Perú</b>	<b>130</b>
<b>17 República Dominicana</b>	<b>140</b>
<b>18 Uruguay</b>	<b>149</b>
<b>19 Venezuela</b>	<b>159</b>
<b>20 Convenios de Doble Imposición</b>	

# Resumen ejecutivo

PRECISE. PROVEN. PERFORMANCE.

## 1. Moore Stephens

*Moore Stephens* es una red global de firmas de contabilidad, consultoría y auditoría con presencia en 106 países y cerca de 27.000 profesionales. Desde 1907 presta servicios contables y tributarios a clientes personales o corporativos.

*Moore Stephens* tiene presencia en América Latina desde 1910 y hoy cuenta con representación en 18 países, abarcando alrededor de 60 oficinas y 2.700 profesionales, incluyendo México. Más información puede encontrarse en el sitio web: <http://msla.moorestephens.com>

## 2. Información Tributaria

El *Doing Business in Latin America* resume los sistemas tributarios personales y corporativos de 18 países de América Latina. El contenido está basado en información legal y tributaria válida a Diciembre de 2015 salvo mención diferente y está enfocada en los siguientes aspectos:

- Perfil de país.
- Régimen de inversión extranjera: tipos de sociedades y características.
- Auditoría y contabilidad.
- Régimen laboral: empleo de los trabajadores, contratación, tipos de contratos, condiciones de empleo, remuneración, etcétera.
- Controles y reglamentos cambiarios.
- Sistema tributario: número y tipos de impuestos, pago de impuestos, incentivos.
- Protección a los inversores.
- Precios de transferencia.
- Acuerdos y convenios internacionales.

Esta publicación es una guía general y no debe contemplarse como una base de información completa sobre el sistema tributario de América Latina y está sujeta a modificaciones en las Leyes de cada país y acuerdos multilaterales. Ni Moore Stephens International ni ninguna de las firmas miembro de la red global se hacen responsables por las acciones incurridas u omitidas en base a esta publicación. Mayores detalles pueden encontrarse en las publicaciones locales y es recomendable consultar a los especialistas en las firmas Moore Stephens de cada país para ampliar la información.

## República Argentina

### 1. Identificación de la firma contacto Moore Stephens - Suarez & Menéndez

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
Maipú 942, Piso 12  
C1006ACN  
Buenos Aires  
T +54 (11) 4103 9500  
F + 54 (11) 4315 0959

### 2. Profesionales especialistas

Cr. Mariel E. Castro  
Socia de Impuestos  
[mcastro@suarez-menendez.com](mailto:mcastro@suarez-menendez.com)

Cr. Julio Suarez  
Socio de Impuestos  
[jsuarez@suarez-menendez.com](mailto:jsuarez@suarez-menendez.com)

Cr. Alejandro Galván  
Socio Auditoría  
[agalvan@suarez-menendez.com](mailto:agalvan@suarez-menendez.com)

### 3. Perfil de país

La República Argentina es un estado soberano, organizado como república representativa y federal, situado en el extremo sureste de América. Su territorio está dividido en 23 provincias y una ciudad autónoma, Buenos Aires, capital de la nación y sede del gobierno federal. Con una población de 40 millones de habitantes que promedian índices de desarrollo humano, renta per cápita, nivel de crecimiento económico y calidad de vida, que se encuentran entre los más altos de América Latina. Por su extensión, 2.780.400 km<sup>2</sup>, es el segundo estado más extenso de América del Sur, cuarto en el continente americano y octavo en el mundo.

A pesar de los diferentes orígenes de su población, el idioma común es el idioma Español y su cultura unifica al país. La población más joven tiene en general buen dominio del idioma inglés y como del resultado del Mercosur, muchos aprenden portugués. En la Argentina existe una amplia libertad de cultos garantizada por el artículo 14 de la Constitución Nacional, aunque el Estado reconoce un carácter preeminente a la Iglesia Católica, que cuenta con un estatus jurídico diferenciado respecto al del resto de iglesias y confesiones: según la Constitución argentina (artículo 2), el Estado Nacional debe sostenerla y según el Código Civil, es jurídicamente asimilable



a un ente de derecho público no estatal. Se trata, con todo, de un régimen diferenciado que no conlleva su oficialidad como religión de la República.

Según la nueva ley de educación, sancionada el 15 de diciembre de 2006, la instrucción es obligatoria entre los 5 y los 18 años. En todos los niveles de enseñanza existen instituciones educativas públicas y privadas. El Estado garantiza la educación gratuita en todos ellos con excepción del postgrado universitario.

La unidad de moneda es el Peso, que está dividido en 100 centavos es la moneda de cuenta en la Argentina.

De todas maneras en transacciones internas se puede usar el Dólar Estadounidense y otras monedas extranjeras.

Luego de la profunda crisis del año 2001, la inflación se ha mantenido en dos dígitos, aunque no reconocido por las autoridades gubernamentales. Aún persiste una alta intervención en la formación de algunos precios, vía subsidios y algunos casos controles indirectos de precios.

### 4. Régimen de inversión extranjera - Tipos de sociedades

Los tipos societarios más utilizados por los inversores extranjeros en Argentina son las sociedades anónimas, sociedades de responsabilidad limitada y las sucursales de empresas extranjeras. También el uso de Joint Ventures, fideicomisos y contratos de franquicia se ha vuelto cada vez más frecuente en los últimos años. Para abarcar la materia societaria

hay que tener en cuenta tanto la legislación civil (Código Civil), como la comercial (Código de Comercio), así como las distintas leyes particulares. Los tipos societarios se rigen en su mayoría por la Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550 y sus modificatorias. Salvo la sociedad accidental o en participación, las demás deben inscribirse en el registro público de comercio, que es local (de jurisdicción de cada provincia y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires). Los principales tipos societarios que se establecen en la Ley de Sociedades son:

- Sociedad Anónima
- Sociedad de Responsabilidad Limitada
- Sucursal de una sociedad extranjera
- Fideicomisos
- Asociaciones Civiles
- Fundaciones

#### 4.1 Sociedad Anónima (SA)

La ley 19.550 no define a la Sociedad Anónima, en cambio en el artículo 163 nos brinda una caracterización de este tipo societario en los siguientes términos: El capital se representa por acciones y los socios limitan su responsabilidad a la integración de las acciones suscriptas.

Las sociedades deben tener como mínimo dos accionistas, las acciones pueden estar en manos de tenedores privados o bien pueden ser ofrecidas públicamente. Este es el único tipo societario en el que se pueden ofrecer acciones al público. La responsabilidad de los accionistas se limita al capital aportado. El directorio es responsable de la administración de la sociedad. Los directores son elegidos en la asamblea anual de accionistas, y son personalmente responsables de sus actos. Todas las sociedades son objeto de supervisión y control por parte de entidades gubernamentales. Los directores deberán ser en su mayoría simple residentes o argentinos nativos. Los accionistas podrán ser personas físicas o sociedades, tanto nacionales como extranjeras. En el supuesto que el accionista sea una sociedad extranjera, esta previamente a la constitución de la sociedad local, deberá inscribir sus estatutos y probar su existencia legal, entre otros requisitos ante la Inspección General de Justicia. La sociedad extranjera deberá en este acto designar un representante legal y fijar un domicilio en la Argentina. Estas sociedades extranjeras para ser inscriptas por ejemplo, no pueden estar constituidas en un país de nula tributación, deberá mantener activos superiores a los a invertir en la Argentina, entre otros supuestos (sugerimos que antes de elegir la empresa inversora se verifique

su elegibilidad por parte de la Inspección General de Justicia). Anualmente deberán ratificar mediante documentación comprobatoria de cumplir con los requisitos antes resumidos.

La sociedad anónima se constituyen por escritura pública y el trámite de su registro pasa por la revisión de la autoridad local de contralor, IGJ en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en las distintas provincias recibe distintas denominaciones. La constitución se lleva a cabo con escritura ante escribano y los trámites de su formación tardan aproximadamente 30 días. La denominación social debe contener la expresión sociedad anónima o la sigla S.A.. Las acciones son nominativas no endosables. El accionista mayoritario no podrá tener una tenencia superior al 95%. En algunos casos por el monto del capital social, por tener sus acciones en el mercado de valores o en conexión con el estado nacional, requerirá el nombramiento de un síndico o comisión fiscalizadora. El capital social mínimo actual asciende a \$ 12.000, de todas maneras éste deberá estar acorde con la actividad prevista para la sociedad. Al momento de su formación entre otros detalles, se debe consignar su nombre, objeto social, duración, domicilio y fecha de cierre. Éste puede ser cualquier mes del año calendario.

#### 4.2 Sociedad de responsabilidad Limitada SRL

En general, la formación y administración de una Sociedad de responsabilidad limitada (SRL) resulta relativamente fácil. Sin embargo, la eficacia de su funcionamiento depende de las relaciones existentes entre los socios, pues cualquier cambio requiere el asentimiento de la mayoría de los socios, y en ciertos casos, la unanimidad. Su formación es similar a la de una sociedad anónima y, cuando el capital es inferior a \$ 21Millones, el contralor y la injerencia de la autoridad pública es mucho menor. Las sociedades anónimas no pueden formar parte de sociedades de responsabilidad limitada. La denominación social debe contener obligatoriamente la expresión Sociedad de responsabilidad limitada, su abreviatura o la sigla SRL. El capital social se divide en cuotas, y los socios (deben ser más de uno y hasta 50) limitan su responsabilidad a la integración de las cuotas suscritas. La constitución puede hacerse por instrumento público o privado, y el acto constitutivo debe ser inscripto en el Registro Público de Comercio, previa publicación en el Boletín Oficial.

#### 4.3 Sucursales de corporaciones extranjeras.

A fin de poder operar como sucursal, es necesario probar la existencia de la casa matriz en el

exterior, inscribir el acta constitutiva, estatuto o contrato social de dicha casa matriz en el Registro Público de Comercio, designar representantes e inscribirlos de la misma manera. Las sucursales están sujetas a control por parte del organismo de control societario y deben cumplir con los mismos requisitos exigidos para las sociedades anónimas sujetas a dicho control. Las sucursales deben llevar cuentas separadas de las de la casa matriz y presentar estados contables ante el organismo de control societario. No existe un capital mínimo para su constitución.

#### 4.4 Joint Ventures

Existen diferentes tipos de Joint-ventures, entre los cuales los más usuales son las agrupaciones de colaboración y las uniones transitorias de empresas (UTE). Respecto a estas últimas, la figura ahora admitida como una vinculación contractual entre empresas. Se impone la inscripción en el Registro de Comercio del contrato constitutivo.

El nombramiento de un representante, el que tendrá los poderes suficientes de todos y cada uno de los miembros para ejercer los derechos y contraer las obligaciones que hicieran al desarrollo del objeto del contrato.

#### 4.5 Otros tipos de sociedades

Fideicomisos, Asociaciones Civiles, Fundaciones, Cooperativas.

### 5. Auditoría y contabilidad

La profesión contable esencialmente se auto regula y la federaciones de consejos profesionales es miembro de la IFAC. Como tal, requiere ir adoptando las normas internacionales de contabilidad y auditoría, que serán de aplicación obligatoria para las sociedades abiertas a partir del 1 de enero del 2012.

### 6. Régimen laboral

Las exigencias básicas para la incorporación de personal en una empresa debe ajustarse a la legislación laboral vigente en la Argentina y los convenios colectivos de trabajo.

#### 6.1 Remuneración y sueldo anual complementario

El Consejo Federal del Empleo, la Productividad y el Salario Mínimo Vital y Móvil (Ley Nacional de Empleo 24.013) fija el monto del salario mínimo mensual para los trabajadores mensualizados, y por día y hora para los trabajadores jornalizados. Los trabajadores en relación de dependencia cobran por ley un sueldo extra como bonus (aguinaldo), que se paga en dos cuotas anuales, en junio y diciembre. Cada cuota es igual al 50%

de la mejor remuneración mensual, normal y habitual del semestre.

#### 6.2 Duración del Contrato de Trabajo

Para la legislación argentina el contrato de trabajo es informal y por tiempo indeterminado, salvo que su término se haya fijado en forma expresa y por escrito el tiempo de su duración, o que las modalidades de las tareas o de la actividad, razonablemente apreciadas, así lo justifiquen.

El contrato de trabajo se entenderá celebrado a prueba durante los primeros tres (3) meses de vigencia. Cualquiera de las partes podrá extinguir la relación durante ese lapso sin expresión de causa, sin derecho a indemnización con motivo de la extinción, pero con obligación de preavisar.

#### 6.3 Indemnización por Despido

En los casos de despido dispuesto por el empleador sin justa causa, deberá abonar al trabajador una indemnización equivalente a UN (1) mes de sueldo por cada año de servicio o fracción mayor de tres (3) meses, tomando como base la mejor remuneración mensual, normal y habitual devengada durante el último año o durante el tiempo de prestación de servicios si éste fuera menor.

Dicha base no podrá exceder el equivalente de tres (3) veces el importe mensual de la suma que resulte del promedio de todas las remuneraciones previstas en el convenio colectivo de trabajo aplicable al trabajador, al momento del despido,

El contrato de trabajo no podrá ser disuelto, sin previo aviso, o en su defecto, indemnización. El preaviso, deberá darse con la anticipación siguiente:

- De quince (15) días cuando el trabajador se encontrare en período de prueba; de un (1) mes cuando el trabajador tuviese una antigüedad en el empleo que no exceda de cinco (5) años y de dos (2) meses cuando fuere superior.

La parte que omita el preaviso o lo otorgue de modo insuficiente deberá abonar a la otra una indemnización substitutiva equivalente a la remuneración que correspondería al trabajador durante los plazos señalados.

#### 6.4 Vacaciones

El trabajador gozará de un período mínimo y continuado de descanso anual remunerado por los siguientes plazos: catorce (14) días corridos cuando la antigüedad en el empleo no exceda de cinco (5) años; veintiún (21) días corridos cuando

siendo la antigüedad mayor de cinco (5) años no exceda de diez (10); veintiocho (28) días corridos cuando la antigüedad siendo mayor de diez (10) años no exceda de veinte (20).y treinta y cinco (35) días corridos cuando la antigüedad exceda de veinte (20) años.

#### 6.5 Cargas sociales

Los costos de las cargas sociales son compartidos entre el empleado y el empleador. El costo del empleador puede ascender al 29% del salario, mientras que el trabajador en promedio paga el 20% de su remuneración, en forma de deducción y excluyendo el impuesto a las ganancias. La composición de los conceptos retenidos o pagados son los siguientes, para empleados de comercio, a título de ejemplo:

#### 6.6 Contribución del empleado

Jubilación 10,17% 11%

INSSJyP 1,5% 3%

FEN 0,89% 0%

Subsidio familiar 4,44% 0%

Seguro medico 6% 3%

Seguro de vida (1) \$ 2,46 por empleado 0%

ART (1) 2-3% 0%

SEC 0% 2%

Sindicato 0% 0,50%

INACAP \$13,74 por empleado (1) Dependiendo de la actividad de la sociedad

#### 6.7 Sindicatos

La ley No. 23551. Rige la actividad de las asociaciones que tengan por objeto la defensa de los intereses de los trabajadores.

### 7. Control cambiario

#### 7.1 Ingreso de Divisas

Para el ingreso por inversión, salvo que sean para aporte de capital social, compra de un inmueble o por unos préstamos a más de dos años de plazo, están sujetos a un encaje no remunerado del 30% por un año. Las divisas por inversiones deberán ser registradas ante el BCRA. Las divisas serán convertidas a pesos y se podrán depositar en una cuenta bancaria de libre disponibilidad. En cuanto al ingreso de divisas por exportaciones de bienes y servicios, se mantiene la obligación de liquidación en el mercado de cambios. Sin embargo, no están obligadas al ingreso de divisas, las actividades a las que se le hayan otorgado excepciones específicas mediante ley nacional, contratos con el Estado Nacional o por decretos del Poder Ejecutivo Nacional.

#### 7.2 Egreso de Divisas

Con respecto al giro de utilidades y dividendos, es

posible realizar la transferencia siempre que correspondan a balances cerrados y auditados. La repatriación de inversiones originadas en el extranjero puede ser efectivizada al inversor en la medida que en el momento de la inversión la misma haya sido notificada al BCRA, se hubiese mantenido por un período superior al año y se halla cumplimentado durante su permanencia el Sistema de Relevamiento de Inversiones Directas.

Las normas del BCRA cambian permanentemente por lo cual es recomendable analizar cualquier transacción internacional previamente a su ejecución. Esto incluye operaciones de importación y exportación.

### 8. Sistema tributario

La estructura impositiva argentina se compone de impuestos nacionales, provinciales y municipales. En el ámbito nacional, los principales impuestos son:

#### 8.1 Impuestos nacionales:

- Impuesto a las ganancias-incluye política de precios de transferencia
- Impuesto a la ganancia mínima presunta
- Impuesto sobre los Bienes Personales
- Impuesto al valor agregado
- Impuesto sobre los débitos y créditos bancarios
- Impuestos internos
- Impuesto sobre los Bienes Personales - responsable sustituto
- Impuesto a la transferencia de inmuebles

#### 8.2 Impuestos provinciales

- Territorial
- Ingresos brutos
- Impuestos a los sellos

Asimismo, existen ciertas tasas impuestas por las provincias o municipios.

#### 8.3 Impuestos que gravan a las sociedades

##### 8.3.1 Impuesto a las ganancias

Conforme la ley de Impuesto a las Ganancias Argentina, los residentes tributan sobre la totalidad de sus ganancias. Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias provenientes de fuente Argentina.

Las sociedades argentinas deberán presentar su declaración de renta anual junto con sus estados financieros. Las declaraciones deberán reflejar los ajustes que se hicieron para determinar la ganancia o pérdida gravable y el cómputo del impuesto. Las declaraciones de-



ben presentarse ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) dentro de un período de cinco meses con posterioridad a la fecha de cierre del ejercicio fiscal.

Las tasas de impuesto a las ganancias son las siguientes:

Sociedades y distintas formas empresarias 35%  
Individuos (tasa progresiva) 9% a 35%

### 8.3.2 Impuesto a la ganancia mínima presunta

Una tasa de 1% grava los activos mundiales de las empresas argentinas. El pago de este impuesto y el del impuesto a las ganancias puede compensarse mutuamente. El plazo para tomar el pago del impuesto a la renta presunta a cuenta de Ganancias se extiende a 10 años.

### 8.3.3 Impuesto sobre los Bienes Personales- Responsable Sustituto

Este impuesto grava a la tasa del 0,5% el patrimonio neto contable de la sociedad a la fecha de cierre anual, en la participación de sus accionistas, personas físicas argentinas o extranjeras y jurídicas extranjeras. En el caso de extranjeros deberá contemplarse las disposiciones de los Convenios para evitar la doble imposición vigentes.

### 8.3.4 Impuesto al valor agregado

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto al consumo, que se aplica a la venta de cosas, a la prestación de servicios y a las importaciones de ciertos bienes. Para mantener al IVA como un impuesto al consumo, existe un mecanismo de compensación a través del cual los débitos generados por la venta de productos pueden pagarse por medio del IVA que se paga al realizar la compra de insumos o el pago de servicios a terceros. El débito fiscal es aquel que se genera al aplicar al precio neto de venta la alícuota vigente del impuesto. En cambio, el crédito fiscal es el que se genera en la compra de insumos, contratación de servicios, etc. La diferencia entre el impuesto que se incluye en las ventas (débito fiscal) y el tomado de las facturas de compras de insumos o servicios (crédito fiscal), constituye en cada período fiscal el monto a abonar al fisco.

El fisco implementa sistemas de retenciones anticipadas al depósito de débito fiscal.

Existen algunos productos y servicios que están exentos de este impuesto.

El porcentaje que se agrega al precio como IVA

es del 21 %. De todas maneras, existen tasas diferenciales para ventas o prestaciones de servicios (por ejemplo, del 27 % al servicio de luz de un local comercial o estudio de un profesional, siempre que sea Responsable Inscripto en IVA o Monotributista) y el 10.50 % para la actividad primaria.

### 8.3.5 Impuesto sobre los débitos y créditos bancarios

Este impuesto grava tanto los depósitos como las extracciones en las cuentas bancarias a la tasa del 0.6%. El 34% del impuesto sobre los créditos bancarios puede ser tomado como pago a cuenta del impuesto a las ganancias.

### 8.3.6 Impuestos Internos

Este impuesto grava bebidas alcohólicas; cervezas; bebidas analcohólicas, jarabes, extractos y concentrados; automotores y motores gasoleros; servicios de telefonía celular y satelital; champañas; objetos suntuarios y vehículos automóviles y motores, embarcaciones de recreo o deportes y aeronaves, que se aplicarán conforme a las disposiciones de la presente ley.

### 8.3.7 Cálculo y recaudación

El impuesto resultante por aplicación de las disposiciones de la presente ley se liquidará y abonará por mes calendario sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial.

### 8.3.8 Precios de transferencia

En el año 1998 se introdujo a la legislación tributaria los conceptos de precios de transferencia sobre los lineamientos de la OECD. La elección del método aplicable de precios de transferencia en la Argentina depende de la información disponible, el tipo de transacciones y la magnitud de ajustes necesarios para lograr la comparabilidad.

La ley del Impuesto a las Ganancias incorporó los siguientes métodos para evaluar las transacciones de todo tipo, incluyendo a las transacciones de bienes tangibles e intangibles, servicios y transacciones financieras:

- Precios comparables (uncontrolled);
- precio real;
- costo plus;
- profitsplits
- margen neto transaccional

Se deberá efectuar un estudio de precios de transferencia en forma anual y las multas por

su no presentación ascienden hasta \$ 45.000.

La obligatoriedad de presentar informes de Precios de Transferencia, se da no solamente por las relaciones económicas entre Casa Matriz y la empresa local, sino por razones funcionales, como dependencia de un solo proveedor o cliente. Las relaciones con paraísos fiscales implican siempre la demostración de la razonabilidad de las operaciones, y la demostración de precios pactadas como entre partes independientes.

#### 8.3.9 Impuesto a la transferencia de inmuebles

La transferencia de dominio de inmuebles ubicados en la Argentina que sean propiedad de personas físicas o sucesiones indivisas, están gravadas con una tasa del 1,5%, siempre que dicha operación no este alcanzada por el impuesto a las ganancias.

#### 8.3.10 Impuesto inmobiliario

Este impuesto provincial grava el valor de los inmuebles a tasas y valoraciones que dependen de cada zona y provincia.

#### 8.3.11 Ingresos brutos

**Impuesto sobre los Ingresos Brutos.** Este impuesto grava cada transacción comercial, sin ningún crédito fiscal por los impuestos pagados en las etapas anteriores. Las tasas varían según actividades y provincias, entre el 1% y el 5%. (Las actividades primarias e industriales, en general, gozan de exenciones).

#### 8.3.12 Impuesto a los sellos

Documentos públicos y privados o ciertas transacciones requieren para su ejecución formal al pago del impuesto a los sellos, incluyendo entre otras operaciones, escrituras, pagarés, contratos de locación o de otro tipo.

#### 8.3.13 Retenciones

Algunos tipos de pago a no residentes están sujetas a retención de impuesto. Siguiendo ciertos lineamientos, Impuesto a las ganancias, Impuestos al valor agregado e impuesto a los ingresos brutos son retenidos al momento del pago.

### 8.4 Impuesto sobre las personas físicas

#### 8.4.1 Impuesto a las ganancias

Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible están gravadas por el impuesto a la renta.

Los sujetos a que se refiere el párrafo anterior residentes en el país, tributan sobre la

totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta del impuesto de esta ley las sumas efectivamente abonadas por gravámenes análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia obtenida en el exterior.

Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina.

Se consideran residentes en la República a las personas de existencia visible que vivan más de 6 meses en el país en el transcurso del año

Deducción	Monto \$
Renta no gravada	15.120
Esposa	16.800
Hijos (cada uno)	8.400
Otras personas a cargo	6.300
<b>Deducciones aplicables sobre ingresos por servicios</b>	<b>72.576</b>



## 8.4.4 Tasas aplicables

TABLA B

Tramos de Escala (Artículo 90)		Importes Acumulados		
Ganancia Neta Imponible Acumulada		Pagarán		
De más de \$	A \$	\$	Más el	Sobre el excedente de \$
0	10.000	--	9 %	0
10.000	20.000	900	14 %	10.000
20.000	30.000	2.300	19 %	20.000
30.000	60.000	4.200	23 %	30.000
60.000	90.000	11.100	27 %	60.000
90.000	120.000	19.200	31 %	90.000
120.000	En adelante	28.500	35 %	120.000

## 8.4.5 Pago del impuesto

La AFIP (autoridad fiscal) establece, mediante Resoluciones Generales, las fechas de vencimiento del plazo para presentar las declaraciones juradas y para efectuar los pagos de los saldos adeudados de Impuesto a las Ganancias.

Los pagos se deberán hacer por depósito bancario o por transferencia bancaria electrónica, de acuerdo a lo que establezca la resolución general.

Además, los contribuyentes y responsables de los impuestos a las ganancias deberán determinar e ingresar anticipos a cuenta del tributo a ingresar. Las personas físicas ingresan 5 anticipos.

La base de cálculo es el impuesto determinado por el período fiscal inmediato anterior a aquél al que corresponderá imputar los anticipos. Esta base de cálculo admite deducciones. Sobre el importe resultante, se aplicará el porcentaje del 20%.

El resto de los contribuyentes, salvo los que no lleguen al monto gravable, deberán presentar una declaración anual por sus ingresos al 31 de diciembre y que vence en abril de cada año.

A los no residentes a los cuales se le efectuó la retención pertinente no necesitan presentar una declaración jurada anual.

## 8.4.6 Impuesto a los Bienes Personales

Son sujetos pasivo del impuesto las personas físicas o sucesiones indivisas por los bienes que posean en la fecha de finalización de cada año calendario, incluyendo aquellos afectados a procesos económicos, de acuerdo a lo expresado a continuación:

- Las personas físicas domiciliadas en el país y las sucesiones indivisas radicadas en el mismo, por los bienes situados en el país y en el exterior
- Las personas físicas domiciliadas en el exterior y las sucesiones indivisas radicadas en el mismo, por los bienes situados en el país

Existen bienes que están exentos del impuesto. La Ley de Impuesto a los Bienes Personales establece la forma de valuar los bienes situados en el país y en el exterior, a fin de poder efectuar la liquidación del gravamen.

No estarán alcanzados por el impuesto los sujetos cuyos bienes, valuados de conformidad a lo dispuesto por Ley, resulten iguales o inferiores a \$ 305.000.

El gravamen a ingresar por los contribuyentes surgirá de la aplicación, sobre el valor total de los bienes sujetos al impuesto, excluidas las acciones y participaciones en el capital de cualquier tipo de sociedades regidas por la ley 19.550 con excepción de las empresas y explotaciones unipersonales, cuyo monto exceda los \$ 305.000, la alícuota que para cada caso se fija a continuación:

Valor en Pesos	Tasa aplicable %
Debajo de 305.000	0,00
Entre 305.000 y 750.000	0,50
Entre 750.000 y 2.000.000	0,75
Entre 2.000.000 y 5.000.000	1,00
En exceso de 5.000.000	1,25

Las personas domiciliadas en Argentina, ya sean personas físicas, sociedades anónimas o cualquier otro tipo de organización, que posea, administre, goce, guarde, etc. cualquier bien, de propiedad de personas físicas domiciliadas en el exterior que se encuentren sujetos al gravamen, tendrán la obligación de pagar un impuesto total de 1,25% sobre el valor de los bienes.

#### 9. Tratados bilaterales

Argentina ha firmado tratados bilaterales de inversión con varios países, como por ejemplo: Alemania, Austria, Armenia, Australia, Bolivia, Bulgaria, Canadá, Corea del Sur, Costa Rica, Chile, China, Dinamarca, Ecuador, Egipto, España, EE.UU., Guatemala, Finlandia, Francia, Holanda, Hungría, Indonesia, Israel, Italia, Jamaica, Luxemburgo, México, Nicaragua, Malasia, Marruecos, Perú, Polonia, Portugal, Rumania, Reino Unido, Senegal, Suecia, Suiza, Túnez, Turquía, Ucrania, Vietnam, Venezuela, entre otros, con el fin de proteger las inversiones.

En el marco del Mercosur, se firmaron dos acuerdos para promover las inversiones externas, asegurando un tratamiento justo y nacional para cualquier inversión realizada en el Mercosur: el Protocolo de Promoción de las Inversiones para países no miembros en 1994 (Ley 24.554) y el Protocolo de Colonia de 1997 (Ley 24.891).

10. Convenios para evitar la doble imposición  
Asimismo, ha celebrado 17 Convenios Amplios a fin de evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal; de los cuales 16 ya están en plena vigencia.

Estos convenios evitan que las inversiones realizadas entre los países signatarios tributen dos veces los impuestos sobre la renta, el capital y/o el patrimonio. Como beneficio principal de los convenios celebrados, se puede mencionar la reducción en la tasa de impuesto a las ganancias sobre regalías e intereses pagados al exterior.

También ha suscrito 21 Convenios para evitar la doble imposición en materia de transporte internacional, de los cuales 17 se encuentran vigentes.

## Belice

### 1. Identificación de la firma contacto Moore Stephens Magaña LLP

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
3 ½ Miles Phillip S W Goldson Highway,  
New Horizon Building.  
PO Box 1922  
Belize City,  
Belize, Centro América  
T +501-223-2144 / +501-223-2139  
F +501-223-2143  
M +501-610-4260

### 2. Profesionales especialistas Reynaldo Magaña, CPA, CA Socio Contacto Internacional, Auditoría e Impuestos

[rfmagana@moorestephens.bz](mailto:rfmagana@moorestephens.bz)

Omar Magaña  
Socio de Servicios Financieros Internacionales  
[o.magana@moorestephens.bz](mailto:o.magana@moorestephens.bz)

Shawn Mahler, CA  
Directora - Auditoría y IT  
[s.mahler@moorestephens.bz](mailto:s.mahler@moorestephens.bz)

### 3. Perfil de país

Belice (anteriormente "British Honduras", el nombre del país fue cambiado en el año 1973) se encuentra en el este o la costa caribeña de Centro América, bordeado al norte y parte del oeste con México, y en el sur y el resto del oeste por Guatemala. Belice alcanzó la plena independencia el 21 de Septiembre de 1981. Ahora es un miembro de la Commonwealth, las Naciones Unidas, el Movimiento de Países No Alineados, la Organización de Estados Americanos y la Asociación de Estados del Caribe. Las relaciones diplomáticas se han establecido con muchos países. Belice es también miembro de la Comunidad del Caribe (CARICOM) y otras instituciones.

La población se estimó a 356,900 en 2015, con una tasa de crecimiento de 2.056% anual. La composición étnica es la siguiente: 48.7% mestiza, 24.9% criolla, 10.6% Maya, 6.1% Garífuna, y 9.7% otros. Debido a la armonía racial y la tolerancia religiosa, los diferentes elementos raciales en Belice se han mezclado y combinado con éxito, y Belice se ha ganado una reputación mundial por su gente amable. El inglés es el idioma oficial aunque el español, criollo, garífuna y maya son



ampliamente hablados en todo el país. La religión dominante es el cristianismo, tanto católicos como protestantes. Pequeños grupos practican el islamismo, el hinduismo y el Bahía.

### El Gobierno

Belice cuenta con una sociedad democrática, con legislativa bicameral basado en el sistema de Westminster. La Reina Elizabeth II de Gran Bretaña es la Jefa de Estado titular, ella es representada por el Gobernador General Sir Colville Young desde el año 1993.

La Cámara consiste de 31 miembros de Representantes que son elegidos por voto popular directo para un mandato de cinco años. El Gobernador General nombra al miembro de la Cámara de Representantes, que es el líder del partido mayoritario para ser primer ministro. El Gobernador General nombra el Senado de 12 miembros, seis miembros son nominados con en el consejo del Primer Ministro, tres por recomendación del líder de la oposición, y tres más con el asesoramiento del Consejo de la Iglesias de Belice y la Asociación Evangélica de Iglesias, la Cámara de Belice de Comercio e Industria de Belice y la Oficina de Mejores Negocios, y el Congreso Nacional de Sindicatos y el Comité Directivo de la Sociedad Civil. Actualmente el Honorable Dean Barrow es el Primer Ministro.

Belice tiene un sistema jurídico basado en el derecho consuetudinario. Hay una Corte Suprema de Justicia, y el presidente del Tribunal Supremo es nombrado por el Gobernador General con el asesoramiento del primer ministro. La Corte Caribeña de Justicia (CCJ) ha sustituido al Comité Judicial del Consejo Privado (Judicial Committee of the Privy Council) como tribunal de última instancia para los miembros de la Comunidad del Caribe (CARICOM) y también sirve como un tribunal de apelación en ambos casos civiles y

penales de los tribunales de derecho común en todos los miembros estatales. Las elecciones generales se celebran cada cinco (5) años, y la edad legal para votar es 18. Hay dos principales partidos políticos del país - el Partido Unido del Pueblo (PUP) y el Partido Democrático Unido (UDP). Las elecciones generales más recientes se celebraron en noviembre de 2015, en la que el Partido Democrático Unido (UDP) ganó diecinueve de treinta y uno asientos.

La moneda oficial de Belice es el Dólar de Belice (Bz\$), que ha sido vinculado al dólar de los Estados Unidos a una tasa de Bz \$2.00 = \$1.00 EE.UU. desde 1976.

Denominaciones de moneda de Belice se imprimen en \$ 100, \$ 50, \$ 20, \$ 10, \$ 5 y \$ 2 - billetes de dólar y las monedas son de \$ 1.00, \$ 0.50, \$ 0.25, \$ 0.10, \$ 0.05, y \$ 0.01 centavos de unidades.

#### 4. Régimen de inversión extranjera - Tipos de sociedades

Los tipos societarios más utilizados por los inversores extranjeros en Belice son las sociedades anónimas.

Los principales tipos societarios que se establecen en la Ley de Sociedades son:

- Propietario Único
- Sociedad Anónima
- Sociedad de Responsabilidad Limitada
- La inscripción de una empresa extranjera (sucursal extranjera).

#### 4.1 Registro de Empresas y la Incorporación de Sociedades

##### 4.1.1 Registro de Nombre del Negocio

Se acuerdo con la Ley de Nombres Comerciales, Capítulo 247 de las Leyes de Belice, cada empresa o individuo que opera un negocio en Belice debe registrar su nombre comercial.

Los formularios de solicitud pueden obtenerse en el Registro de Empresas de Belice. Todas las aplicaciones requieren una búsqueda de nombre antes del trámite para evitar la duplicación de nombres. Por otra parte, para registrar un nombre de empresa, la Ley de Nombres establece que un propietario de negocio en el extranjero debe ser un residente permanente o contar con un socio de Belice, y una empresa extranjera debe obtener la aprobación del Banco Central de Belice. Los documentos de identificación que deberá presentar con su solicitud son un pasaporte, tarjeta de seguro social, credencial de elector o

tarjeta de residencia. Copias certificadas son aceptadas.

##### 4.1.2 Constitución de una Sociedad Anónima

La incorporación se realiza generalmente a través de un abogado o contador público, y requiere la presentación de la manifestación de la compañía de la Asociación y los Estatutos con el fin de emitir un Certificado de Incorporación.

Los Beneficios de registrarse una sociedad anónima son:

- Responsabilidad Limitada, lo que significa que los proveedores de capital no estén sujetos a pérdidas superiores al monto de su inversión;
- Transmisibilidad de las acciones, mediante el cual los derechos de la empresa pueden ser transferidos fácilmente de un inversionista a otro, sin la reconstitución de la organización en virtud de la ley;
- Personalidad jurídica, lo que significa que la propia sociedad como un ficticio "persona" tiene personería jurídica y por lo tanto pueden demandar y ser demandado, podrá hacer contrato, y puede mantener la propiedad en un nombre común, y
- Duración indefinida, mediante el cual la vida de la sociedad podrá extenderse más allá de la participación de cualquiera de sus fundadores.

##### 4.1.3 La inscripción de una empresa extranjera (sucursal extranjera)

Las compañías extranjeras que hacen negocios en Belice deben registrarse como una compañía extranjera en conformidad con la Ley de Sociedades Capítulo 250 de las leyes de Belice . El registro de una empresa extranjeras, en esencia, disfrutan de los beneficios como si se registra localmente inicialmente como una Sociedad Anónima en Belice. Los documentos requeridos para registrar una empresa extranjera:

- Una copia certificada de los estatutos o escritura de constitución de la sociedad o de otro instrumento que constituya la definición de la constitución de la empresa, y si el instrumento no está escrito en el lenguaje Inglés, una traducción certificada del mismo;
- Una lista de los directores y el secretario de la empresa que contiene sus datos personales, tales como nombre completo, dirección de su residencia habitual, nacionalidad, ocupación negocio, y si el director es

- corporativa, el nombre de la empresa y el domicilio social;
- Los nombres y direcciones de una o más personas residentes en Belice autorizados a aceptar en nombre de la empresa de servicios de proceso y los avisos requeridos para ser servido en la compañía, proveer para la creación, registro, disolución y liquidación de empresas con limitada responsabilidad;

#### Otros requisitos

- Debe tener un domicilio social en Belice;
- Debe mantener registros contables durante 5 años en Belice o en la oficina designada;
- No hay requisitos de auditoría de las cuentas;
- Todas las empresas extranjero deberán, en cada año calendario, presentar ante el Registro Mercantil una declaración en forma prescrito por ellos.

#### 4.1.4 Sociedad de Responsabilidad Limitada

Una Sociedad de Responsabilidad Limitada son las formas de las entidades empresariales que permite que cada uno de los socios sea protegidos de responsabilidad personal por las obligaciones de colaboración conjunta creados por otro socio o mala conducta de la persona. La responsabilidad del socio no se limita, sin embargo, cuando la mala conducta se llevó a cabo bajo la supervisión o el control de la sociedad. Sólo la responsabilidad derivada de la mala conducta de otros socios o personas que están cubiertos por esta ley, la sociedad no quedará exonerado de responsabilidad por las obligaciones de la asociación y socios individuales son responsables de su propia mala conducta. Una sociedad de responsabilidad limitada puede estar registrada en Belice, donde las personas que deseen de una empresa para llevarse a cabo con el fin de un beneficio han puesto de acuerdo y comprende las características:

- Proporcionar a la creación, registro, disolución y liquidación de las sociedades de responsabilidad limitada;
- El nombre de esta asociación se termina con las palabras "Sociedad de Responsabilidad Limitada", pero las abreviaturas "LLP" o "LLP" puede estar sustituido en el uso real;
- No hay límite en el número de personas que pueden ser socios; cualquier persona puede ser un socio - incluyendo individuos, corporaciones u otra sociedad de responsabilidad limitada;

- Debe tener un domicilio social en Belice;
- Debe mantener registros contables durante 5 años;
- No hay los requisitos de presentación o de auditoría de cuentas;
- Los socios pueden prestar dinero o pedir dinero prestado a la asociación.

#### 5. Auditoría y contabilidad

La profesión de contaduría esencialmente se auto regula y el Instituto de Contadores Públicos de Belice es miembro del Instituto de Contadores Público del Caribe (ICAC) quienes son miembros de la IFAC. Como tal, requiere ir adoptando las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, o pueden elegir adoptar Principios Contables Generalmente Aceptados en los Estados Unidos de América para las sociedades. Los cambios recientes en las leyes y reglamentos, a nivel local e internacional, exigen que los registros contables de todas las empresas a mantenerse durante un mínimo de 5 años y estar disponibles para su inspección en el domicilio social u oficina designada en todo momento.

#### 6. Régimen laboral

##### 6.1 Duración del Contrato de Trabajo

Por legislación en Belice, el contrato de trabajo es informal y por tiempo indeterminado, salvo que su término se haya fijado en forma expresa y por escrito el tiempo de su duración, o que las modalidades de las tareas o de la actividad, razonablemente apreciadas, así lo justifiquen. El contrato de trabajo estará a prueba durante los primeros tres (3) meses de vigencia.

Cualquiera de las partes podrá extinguir la relación durante ese lapso sin expresión de causa, sin derecho a indemnización con motivo de la extinción, pero con obligación de preavisar.

La semana de trabajo de un empleado está obligada por ley a no ser más de 6 días o 45 horas. Además, el pago del sobresueldo se requiere para todas las horas extraordinarias. El salario mínimo es Bz\$3.30 por hora efectivo en 2012 para todo los tipos de trabajadores salvo trabajadores con una educación que pueden negociar el salario con el empleador.

En general, las leyes de la semana de trabajo parecen ser comparables con otros países y el salario mínimo muestra signos de mejora basado en el costo de la vida. Belice también ordena algunos de los beneficios y las razones de tiempo libre.

## 6.2 Indemnización por Despido

Notificación de la extinción también tiene mandato y está determinada por la duración del empleo. Los empleados que han trabajado 2 semanas a 6 meses se les da 1 semana de anticipación, 6 meses a 2 años se les da 2 semanas de anticipación, 2 años a 5 años se les da 4 semanas de anticipación y los empleados

TABLA A

Salario Semanal	Contribución patronal	Contribución del empleado	Total remitido al Seguro Social
Debajo \$70.00	\$3.57	\$0.83	\$4.40
\$70.00-\$109.99	\$5.85	\$1.35	\$7.20
\$110.00-\$139.99	\$8.45	\$1.95	\$10.40
\$140.00-\$179.99	\$9.65	\$3.15	\$12.80
\$180.00-\$219.99	\$11.25	\$4.75	\$16.00
\$220.00-\$259.99	\$12.85	\$6.35	\$19.20
\$260.00-\$299.99	\$14.45	\$7.95	\$22.40
300.00 y por encima	\$16.05	\$9.55	\$25.60

## 6.5 Las normativas nacionales de seguridad y salud en el trabajo.

La nueva ley se encuentra en sus etapas finales de la promulgación y generalmente cubre la responsabilidad del empresario en materia de seguridad y salud laboral de sus empleados.

## 7. Control cambiario

### 7.1 Ingreso de Divisas

Para el ingreso por inversión, salvo que sean para aporte de capital social, compra de un inmueble o por unos préstamos a más de un año de plazo, las divisas por inversiones deberán ser registradas ante el Banco Central de Belice. Las divisas serán convertidas a dólares Beliceñas y se podrán depositar en una cuenta bancaria de libre disponibilidad. En cuanto al ingreso de divisas por exportaciones de bienes y servicios, se mantiene la obligación de liquidación en el mercado de cambios autorizadas por el Banco Central de Belice.

Sin embargo, no están obligadas al ingreso de divisas, las actividades a las que se le hayan otorgado excepciones específicas mediante ley nacional, contratos con el Estado Nacional o por decretos del Poder Ejecutivo Nacional.

### 7.2 Egreso de Divisas

Los inversionistas que deseen repatriar su capital pueden hacerlo, siempre que sea en dólares estadounidense y con la autorización del Banco Central de Belice. Con respecto al giro de utilidades y dividendos, es posible realizar la transferencia siempre que correspondan a

balances cerrados y auditados. La repatriación de inversiones originadas en el extranjero puede ser devuelta al inversionista en la medida que en su momento de la inversión fueron y se mantuvieron notificadas al Banco Central de Belice.

Las normas del Banco Central de Belice cambian permanentemente por la cual es recomendable analizar cualquier transacción internacional previamente a su ejecución. Esto incluye operaciones de importación y exportación.

## 8. Sistema tributario

La estructura impositiva Belice se compone de impuestos nacionales y municipales. En el ámbito nacional, los principales impuestos son:

### 8.1 Impuestos nacionales:

- Impuesto a las ganancias
- Impuesto sobre ingresos brutos de las empresas y personas por cuenta propia
- Impuesto sobre los bienes personales
- Impuesto al valor agregado
- Impuesto sobre los bienes personales
- Impuesto a la transferencia de inmuebles
- Impuesto a los sellos

Asimismo, existen ciertas tasas impuestas por las provincias o municipios.

### 8.2 Impuestos que gravan a las sociedades

#### 8.2.1 Impuesto sobre la renta

Las empresas y trabajadores por cuenta propia con recibos de más de Bz\$75.000 de ingresos



**TABLA B**  
Tasa de Impuesto de Actividades Económicas de Empresas y Trabajadores por cuenta propia (locales) que se pagan mensualmente

Tipo de Negocio / Actividad	Tasa % sobre ingresos brutos
Ocupación o negocio regular	1.75%
Servicios profesionales	6.0%
Comisiones y regalías	5.0% y 15.0%
Ingresos por alquileres	3.0%
Ingresos de empresas de radio, televisión, y periódicos	0.75%
Ingresos aerolínea nacional	1.75%
Instituciones de seguros de rentas general	1.75%
Ingresos de proveedor de telecomunicaciones	19.0%
Servicios de suministro de electricidad	1.75%
Los ingresos por estaciones de servicio combustible / lubricante	0.75% y 1.75%
Los ingresos del casino y juegos de azar	8.0%
Negocio de bienes raíces	1.75% y 15.0%
Operadores de tour y agencias de viajes	6.0%
Construcción	1.75% y 6%
Dividendos locales	15%
Del Ingresos de Intereses de instituciones financieras	6%, 12% y 15%
Servicios financieros internacionales	3%
Dividendos recibidos del proveedor de telecomunicaciones	0%

**TABLA C**  
Tasa de Impuesto de Actividades Económicas de Empresas Internacionales:

Tipo de pago	Tasa %
Dividendos intereses	15.0%
Comisiones de gestión para no residentes	25.0%
Alquiler de maquinaria y equipo	25.0%
Comisiones y regalías	0%

**TABLA D**  
Tasa de Impuesto de Actividades Económicas de Empresas que se pagan anualmente sobre utilidades

Tipo de impuesto	Tasa %
Impuesto sobre utilidades de sociedades regulares	25.0%
Impuesto sobre utilidades de sociedades petroleras	40.0%

**TABLA E**  
Tasa de Impuesto de Actividades Económicas de Empresas - CARICOM:

Tipo de pago	Tasa %
Dividendos	0%
Comisiones de gestión	15.0%
Intereses	15.0%
Regalía	15.0%

brutas por año deben pagar el impuesto sobre las ventas brutas. La tasa varía según la clasificación de negocios, como lo demuestra la siguiente tabla. Impuesto sobre la renta se paga mensualmente al Departamento Tributaria.

Tales pagos de impuestos comerciales realizadas durante el año debajo TABLA B cuentan como crédito, una vez ejercida la opción, para el impuesto sobre las utilidades de las sociedades regulares TABLA D.

#### 8.2.2 Impuesto al valor agregado

El impuesto al valor agregado (IVA) es un impuesto al consumo, que se aplica a la venta de cosas, a la prestación de servicios y a las importaciones de ciertos bienes.

Para mantener al IVA como un impuesto al consumo, existe un mecanismo de compensación a través del cual los débitos generados por la venta de productos pueden pagarse por medio del IVA que se paga al realizar la compra de insumos o el pago de servicios a terceros.

El débito fiscal es aquel que se genera al aplicar al precio neto de venta la alícuota vigente del impuesto. En cambio, el crédito fiscal es el que se genera en la compra de insumos, contratación de servicios, etc. La diferencia entre el impuesto que se incluye en las ventas (débito fiscal) y el tomado de las facturas de compras de insumos o servicios

(crédito fiscal), constituye en cada período fiscal el monto a abonar al fisco.

El fisco implementa sistemas de retenciones anticipadas al depósito de débito fiscal. Existen algunos productos y servicios que están exentos de este impuesto.

El porcentaje único que se agrega al precio como IVA es del 12.5%.

#### 8.2.3 Cálculo y recaudación

El impuesto resultante por aplicación de las disposiciones de la presente ley se liquidará y abonará por mes calendario sobre la base de declaración jurada efectuada en formulario oficial.

#### 8.2.4 Impuesto a la transferencia de inmuebles

La transferencia de dominio de inmuebles ubicados en Belice que sean propiedad de personas físicas o sucesiones indivisas, están gravadas con una tasa del 5.0%, siempre que dicha operación no está alcanzada por el impuesto a las ganancias.

#### 8.2.5 Deducciones

Algunos tipos de pagos de Belice a los no residentes están sujetos a retención. (Tabla C). Ciertos pagos por contratos locales de más de BZ \$ 3.000 están sujetas a una retención del 3% de impuesto de contrato.

#### 8.2.6 Impuesto a los sellos

Documentos públicos y privados o ciertas transacciones requieren para su ejecución formal al pago del impuesto a los sellos, incluyendo entre otras operaciones, escrituras, pagarés, contratos de locación o de otro tipo.

#### 8.2.7 Retenciones

Algunos tipos de pago a no residentes están sujetos a retención de impuesto. Siguiendo ciertos lineamientos, Impuesto a las ganancias, Impuestos al valor agregado e impuesto a los ingresos brutos son retenidos al momento del pago (TABLA C).

### 8.3 Impuesto sobre las personas físicas

#### 8.3.1 Impuesto a las ganancias

Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible están gravadas por el impuesto a la renta. Impuesto sobre la renta se paga a una tasa del 25% sobre la base imponible de todas las personas empleadas residentes en Belice que ganan más de Bz\$ 20,000 (10,000 dólares EE.UU.) por año, las personas que ganan menos de esto están exentos del impuesto. La asignación básica

es Bz\$19,600 (EE.UU. 9.800 dólares).

Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente Belice.

Se consideran residentes en Belice a las personas de existencia visible que vivan más de 6 meses en el país en el transcurso del año fiscal.

#### 8.3.2 Pago del impuesto

Impuestos de los empleados se les paga sobre la base del sistema de retención en efecto por un monto estimado de impuesto y es retenido y pagado mensualmente al departamento tributario. Los contribuyentes, salvo los que no lleguen al monto gravable, deberán presentar una declaración anual por sus ingresos al 31 de marzo de cada año.

A los no residentes a los cuales le efectuó la retención pertinente no necesitan presentar una declaración jurada anual.

### 8.4 Otros impuestos

El Arancel de Aduanas de Belice sigue el modelo del Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (SA). Las tarifas se basan en el valor en aduana (Cost, Insurance, Freight - CIF). Aranceles de importación se aplica en el punto de importación, y es la responsabilidad del importador. El Servicio de Aduanas de Belice y Departamento de Impuestos Especiales es responsable de la recaudación de aranceles de importación. Precios variar de 0% a 45% con la mayoría de los productos que atraen a una tasa de 20%. Hay algunos artículos que atraen a un derecho de sustitución de ingresos (RRD), que van desde el 5% - 40% sobre la base de la suma del valor en aduana y los aranceles de importación. En el marco del acuerdo de CARICOM, todos los productos importados que ingresan de Belice de un estado miembro de la CARICOM están exentos de aranceles de importación. Con el fin de recibir una exención, los importadores deberán presentar un certificado de origen del CARICOM a la Contraloría de Aduanas. Los servicios de aduanas de corretaje son necesarios cuando el valor comercial de las mercancías importadas supere BZ \$ 200.00 (100 dólares EE.UU.).

### 9. Tratados bilaterales

Belice ha firmado tratados bilaterales de inversión con varios países, como por ejemplo: con la Comunidad del Caribe CARICOM que incluye a Antigua and Barbuda, Barbados, Dominica, Granada, Guyana, Jamaica, St. Kitts y Nevis, St. Lucia, St. Vincent and the Grenadines, y Trinidad yTobago. Por favor consulte la Tabla E para una

lista de los tipos impositivos dentro de la región de la CARICOM.

Como grupo regional, el CARICOM ha negociado y firmado varios acuerdos comerciales bilaterales, a saber:

1. CARICOM - República Dominicana el Tratado de Libre Comercio
2. CARICOM - Costa Rica Tratado de Libre Comercio
3. CARICOM - Venezuela Acuerdo de Comercio e Inversiones
4. CARICOM - Colombia Cooperación Comercial, Económica y Técnica
5. CARICOM - Cuba y la cooperación comercial Acuerdo Económico

CARICOM está llevando a cabo también otros acuerdos de asociación, incluyendo:

1. CARICOM - MERCOSUR negociaciones
2. CARICOM - Canadá negociaciones
3. CARICOM - USA negociaciones
4. CARICOM - Centroamérica negociaciones

Otros tratos bilaterales incluyen: CBI & CARIBCAN, ACP-EU Relations, Belize-Guatemala Partial Scope Agreement & Central American Integration System (SICA).

10. Convenios para evitar la doble imposición Asimismo, ha celebrado 11 Convenios Amplios a fin de evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal; de los cuales todas ya están en plena vigencia. Estos convenios evitan que las inversiones realizadas entre los países signatarios tributen dos veces los impuestos sobre la renta, el capital y/o el patrimonio. Como beneficio principal de los convenios celebrados, se puede mencionar la reducción en la tasa de impuesto a las ganancias sobre regalías e intereses pagados al exterior. Los países que han celebrado estos Convenios son los miembros de CARICOM (9), Austria (1) y UK (1).

#### 11. Regímenes de Intercambio de Información Fiscal

Belice ha firmado los siguientes convenios de intercambio de información tributaria:

Statutory Instrument No. 90 of 2010 -Tax Information Exchange Agreement (Belize/Australia) Order, 2010

Statutory Instrument No. 91 of 2010 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/United Kingdom) Order, 2010

Statutory Instrument No. 92 of 2010 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/Belgium) Or-

der, 2010

Statutory Instrument No. 93 of 2010 -Tax Information Exchange Agreement (Belize/Netherlands) Order, 2010

Statutory Instrument No. 105 of 2010 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/Sweden) Order, 2010

Statutory Instrument No. 106 of 2010 -Tax Information Exchange Agreement (Belize/Finland) Order, 2010

Statutory Instrument No. 107 of 2010 -Tax Information Exchange Agreement (Belize/Greenland) Order, 2010

Statutory Instrument No. 108 of 2010 -Tax Information Exchange Agreement (Belize/Norway) Order, 2010

Statutory Instrument No. 109 of 2010 -Tax Information Exchange Agreement (Belize/Iceland) Order, 2010

Statutory Instrument No. 110 of 2010 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/Denmark) Order, 2010

Statutory Instrument No. 111 of 2010 -Tax Information Exchange Agreement (Belize/Faroes) Order, 2010

Statutory Instrument No. 112 of 2010 - Tax Information Exchange Agreement Belize/Portugal) Order, 2010

Statutory Instrument No. 113 of 2010 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/France) Order, 2010

Statutory Instrument No. 124 of 2010 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/Ireland) Order, 2010

Statutory Instrument No. 47 of 2012 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/Mexico) Order, 2012.

Statutory Instrument No. 61 of 2013 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/Poland) Order, 2013

Statutory Instrument No. 81 of 2013 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/India) Order, 2013

Statutory Instrument No. 43 of 2014 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/South Africa) Order, 2014

#### 12. Incentivos para el desarrollo y los incentivos fiscales

##### 12.1 Incentivos para el desarrollo

Una variedad de incentivos a la inversión son ofrecidos por el Gobierno de Belice (GOB). Estos le permiten a los inversores un marco legal para participar en las actividades económicas y fueron desarrollados para dar subvenciones de ayuda a inversores genuinos, siempre en cuando sus

propuestas hayan sido aprobados por el GOB. Como regla general, al evaluar las propuestas de inversión, el GOB se centra en los beneficios económicos y sociales que se pueda obtener con la inversión. Otros aspectos críticos de las propuestas son la viabilidad global de la inversión. A continuación se enumeran los programas de incentivos que se ofrecen actualmente:

- Programa de Incentivo Fiscal (también conocido como concesiones de desarrollo)
- Zonas Procesadoras de Exportación (EPZ)
- Zona Libre Comercial (CFZ)
- Programa del Persona Calificada Retirada (QRP)
- Control de Juegos (Casino & Gaming)

### 12.2 Programa de Incentivo Fiscal

El Programa de Incentivos Fiscales fue diseñado para fomentar las inversiones genuinas en Belice a través de exenciones de impuestos y moratorias fiscales. La Ley les brinda a los inversores actuales y potenciales, con un marco jurídico y marco fiscal para estimular las actividades económicas productivas. Exento de todos aranceles:

- Exención de aranceles de hasta un máximo de 15 años para las empresas autorizadas por el GOB.
- Exención de aranceles podrá ser renovado por un nuevo período de 10 años o un total de 25 años para las empresas dedicadas a la agricultura, a los productos agroindustriales, a la maricultura, a la elaboración de alimentos y la fabricación con las operaciones centradas en la exportación, y que son mano de obra intensiva.

#### 12.2.1 Categorías

Hay varias categorías de productos que pueden beneficiarse de la exención total o parcial de aranceles, dependiendo de la naturaleza de la empresa. Ejemplos de categorías que puedan ser aprobados son los siguientes:

- Materiales de construcción y suministros
- Instalaciones, maquinaria y equipo
- Herramientas especializadas (con exclusión de las herramientas de mano)
- Utilidad de vehículos y transporte
- Las Instalaciones fijas y accesorios
- Equipo de oficina y electrodomésticos
- Las piezas de repuesto para la planta de maquinaria y equipos
- Maquinaria agrícola y el suministro
- Las materias primas u otros artículos para el uso exclusivo de la empresa autorizada.

### 13. Servicios Financieros Internacionales

Belice continúa experimentando un crecimiento constante en sus Servicios Financieros Internacionales (IFS) de la industria. En 1992, la Ley de Sociedades Anónimas Internacionales, Capítulo 270 de las Leyes de Belice, con base en el modelo británico de las Islas Vírgenes Británicas, fue promulgada. Esto se complementó por la Ley de Fideicomisos (1992), y seguido por la Ley de Banca Offshore (1996). Los factores clave de éxito para el vibrante sector financiero de Belice son una fuerza laboral altamente educada, una democracia estable y flexible incentivos a la inversión, tipo de cambio fijo, y ser el único país de habla Inglés en América Central. Belice ha desarrollado una reputación favorable basada en la legislación favorable a las inversiones de los proveedores de servicios, ética, códigos de conducta, la repatriación de ganancias de capital, y no hay restricciones de nacionalidad. La proximidad a los Estados Unidos, Mercados de México, y Canadá, han creado la plataforma sobre la cual financiera internacional del país industria de los servicios continúa creciendo. También se completa este sector de sus lazos históricos con el Reino Unido, y la Unión Europea.

Belice ofrece una amplia gama de iniciativas de inversión destinadas a satisfacer las necesidades de los inversores globales. Los servicios incluyen:

- Sociedad Offshore (International Business Corporation - IBC)
- Las Sociedades Offshore de Responsabilidad Limitada (Limited Liability Corporation - LLC)
- Los Fideicomisos Exento de Belice (Belize Exempt Trust)
- Fundaciones de Belice (Foundations)
- Los Fondos de Inversión (Mutual Funds)
- Seguros Internacionales (International Insurance)
- Banca Offshore (Offshore Bank)

Mientras que el sector bancario está regulado por el Banco Central Banco de Belice, la Comisión de Servicios Financieros Internacionales (IFSC) tiene jurisdicción sobre todas las transacciones no bancarias. La legislación "El Código de Conducta" asegura a los inversores que las normas profesionales de la industria se mantiene con la integridad.

El Lavado de Dinero (Prevención) de 1996, fue implementado como una medida preventiva para salvaguardar la Instituciones y entidades de inversión. Sirviendo como un complemento a la presente Ley, el IFSC regula todos los demás delitos financieros como el fraude por Internet y no

bancarias otras transacciones. La IFSC es el organismo que expide las licencias para operar todos los servicios no bancarios.

### 13.1 Sociedad Offshore (International Business Corporation – IBC)

Una compañía offshore es una empresa registrada en un país que ofrece una fiscalidad muy ventajosa o incluso inexistente, siempre que la actividad no se ejerza en el territorio en que se haya registrado.

Más concretamente, las compañías offshore presentan tres características: en primer lugar, deben estar registradas como entidad dentro del territorio en cuestión. En segundo lugar, los "fundadores" (clientes) deben tener su domicilio fuera del territorio en que se haya registrado la empresa. Por último, la empresa debe ejercer la mayor parte de sus actividades empresariales fuera del territorio en que se haya registrado.

### 13.2 Sociedad Offshore de Responsabilidad Limitada (Limited Liability Company – LLC)

Una LLC es una forma flexible para crear empresas que combinan algunas características de sociedades y corporaciones. Es una forma legal de negocios, la cual ofrece responsabilidad limitada a sus dueños. No es una corporación, más bien una asociación sin incorporar. Al igual que una corporación, ambas entidades comparten responsabilidad limitada. Una LLC comparte la disponibilidad de traspasar el impuesto sobre la renta con una sociedad.

Los dueños de una LLC son llamados miembros. No hay requisitos estrictos de propiedad, por ende los miembros de la LLC incluyen individuos, corporaciones, otras LLCs y/o entidades extranjeras. Un solo miembro para la LLC también es permitido. Usualmente las LLCs offshore son más apropiadas para personas con altos riesgos médicos y personas cuyas coberturas de seguros son inadecuadas o no están disponibles.

### 13.3 Fideicomiso Exento de Belice (Belize Exempt Trust)

El principal beneficio de un Fideicomiso Exento de Belice es que permite la propiedad legal de la propiedad a ser distinguida y separadamente creada para cumplir los derechos de uso y disfrute de esos bienes. Esto hace que Fideicomiso Exento de Belice, en particular cuando se establezca como fideicomiso exento, extremadamente flexible, instrumento creativo y sofisticado para la protección de activos, impuestos, patrimonio y

planificación de inversiones, y la conservación de confidencialidad.

### 13.4 Fundación de Belice

Una fundación creada en Belice es una entidad legal separada. Las fundaciones privadas en Belice pueden llevar a cabo negocios, comercializar, comprar y vender propiedades, demandar y ser demandadas, entrar en contratos, apertura cuentas bancarias y mantener activos bajo su propio nombre.

El Acta de la Fundación de Belice, promulgado en el 2010, establece los principios de las fundaciones offshore en Belice. Los principios de las fundaciones offshore en Belice son similares a la legislación de otras fundaciones de interés privado. Bajo este Acta, una persona o compañía puede crear una fundación offshore caritativa, no caritativa, ordinaria o sin propósito.

Las fundaciones en Belice pueden ser fundadas por uno o más personas o por una compañía con un miembro del consejo. La creación de una fundación en Belice se puede completar en una semana.

### 14 Registro de Buques Mercantes (IMMARBE)

El Registro Internacional de la Marina Mercante de Belice, comúnmente conocido por sus siglas de IMMARBE, ahora es operado totalmente por el Gobierno de Belice desde el 11 de junio de 2013. IMMARBE abrió sus puertas en 1991 como un Registro de Buques abierto con la intención de ofrecer a los armadores y operadores del mundo un registro muy serio y eficiente de embarque basada en servicios confiables, precios competitivos y un alto nivel de seguridad marítima. Nos regimos por los Buques Mercantes (Registro) de la Ley de 2010.

IMMARBE opera todos los días a través de la oficina principal, ubicada en la ciudad de Belice conocida como la Casa Matriz y mediante una red de 67 Oficinas designadas. La Oficina Designada autorizado por el Gobierno de Belice se encuentra en los diferentes puertos principales y los centros de envío del mundo. Es importante tener en cuenta que el éxito de IMMARBE se basa en el esfuerzo promocional que todas las Oficinas designadas han tenido que realizar. El éxito también se puede atribuir a la eficiencia y la fiabilidad de su personal de Sede de la que se impugnó todos y cada día para que la excelencia en el registro de buques.

Ventajas del registro

## Estado Plurinacional de Bolivia

### 1. Identificación de las firmas contacto

- **Moore Stephens Ratio Consulting S.A.**  
Calle Hugo Wast, esquina Av. San Martín  
Zona de Equipetrol  
Piso 4  
Santa Cruz de la Sierra – Bolivia  
T +591 3 3427921  
F +591 3 3427927

- **Moore Stephens Valdivia & Asociados**  
Calle Jauregui N° 2248.  
Entre F. Guachalla y R. Gutierrez  
Piso 8  
La Paz - Bolivia  
T+591 2 2444496 / 2911571

**2. Profesionales especialistas**  
**Moore Stephens Ratio Consulting S.A.**  
Arturo Fortun  
Socio Contacto Internacional  
[afortun@msratio.com](mailto:afortun@msratio.com)

**Rodo Suxo**  
Socio de Consultorías y Microfinanzas  
[rsuxo@msratio.com](mailto:rsuxo@msratio.com)

**Rosario Molina**  
Gerente de auditoría e impuestos  
[rmolina@msratio.com](mailto:rmolina@msratio.com)

**Moore Stephens Valdivia & Asociados**  
David Valdivia Peralta  
Socio Principal  
[dvaldivia@valdivia.com.bo](mailto:dvaldivia@valdivia.com.bo)

**Daney David Valdivia Coria**  
Socio de Impuestos y Negocios Corporativos  
[ddvaldivia@valdivia.com.bo](mailto:ddvaldivia@valdivia.com.bo)

**Nelly Coria Conde**  
Socia Asesoramiento Legal e Impuestos  
[ncoria@valdivia.com.bo](mailto:ncoria@valdivia.com.bo)

### 3. Perfil de país

El Estado Plurinacional de Bolivia está situado en el centro-oeste de América del Sur con una población de cerca de 10,5 millones de habitantes, limita al norte y al este con Brasil, al sur con Paraguay y Argentina, y al oeste con Chile y Perú. Comprende distintos espacios geográficos como la Cordillera de los Andes, el Altiplano, la Amazonía y el Chaco, y es uno de los países con mayor biodiversidad en mundo. Políticamente, Bolivia se constituye como un estado plurinacional,



descentralizado y con autonomías. Se divide en 9 departamentos. Sucre es la capital y sede del órgano judicial, mientras que La Paz es la sede de los órganos ejecutivo, legislativo y electoral. En el territorio boliviano se desarrollaron civilizaciones antiguas como la de Tiwanaku. Bolivia se independizó en 1825 y ha heredado las tradiciones del mestizaje colonial y de las culturas precolombinas que la constituyen en un país multiétnico y pluricultural, rico en la mezcla de tradiciones y folklore de habitantes mestizos, indígenas, blancos descendientes de criollos, afro-bolivianos y en menor proporción de migrantes europeos y asiáticos. La Constitución establece la división de poderes en cuatro órganos:

**Órgano Ejecutivo**  
Compuesto por el Presidente, el Vicepresidente y los Ministros de Estado.

**Órgano Legislativo**  
La Asamblea Legislativa Plurinacional es presidida por el Vicepresidente de Estado, compuesta por la Cámara de Senadores con 36 miembros y de Cámara de Diputados con 130 miembros.

**Órgano Judicial**  
Formado por el Tribunal Supremo de Justicia, Tribunales, Juzgados y el Consejo de la Magistratura.

**Órgano Electoral**  
Compuesto por el Tribunal Supremo Electoral, Tribunales Departamentales, Juzgados Electorales, Juzgados de Mesa y Notarios Electorales.

**Economía**  
Bolivia cuenta con una economía diversificada, con una participación focalizada principalmente en industrias manufactureras, sector bancario y extracción y exportación de materias primas. Es la cuarta economía en crecimiento regional, por

encima del promedio Latinoamericano en 2013. El PIB per cápita es uno de los más bajos de América Latina, el salario mínimo nacional es 206 dólares por mes. La moneda oficial del país es el boliviano (BOB). La moneda nacional y el dólar son recibidos en todo el país y para cualquier transacción. En los últimos años se produjo un proceso importante de remonetización como resultado de confianza del público por la moneda nacional y dinamismo de la actividad económica cuya consecuencia fue la expansión de los agregados monetarios y de las reservas internacionales.

Las actividades económicas más importantes son la minería (Proyecto San Cristóbal) y extracción de gas natural (YPFB), ambas pertenecientes al sector primario. Dentro del sector secundario, se destacan por ventas las industrias de cerveza lácteos, oleaginosas, y textiles. En el sector terciario se destacan las actividades del sector financiero y empresas de telecomunicaciones. También destacan las industrias farmacéuticas, manufactureras y conglomerados comerciales como los supermercados.

En los últimos años, el crecimiento promedio del PIB fue de 4,8%, alcanzando superávit fiscales (desde 1940) y en cuenta corriente como resultado de políticas permitieron un importante aumento en las recaudaciones estatales y por consiguiente una fuerte inversión pública (en 2012 cinco veces mayor que el 2006) y privada. La tasa de población económicamente activa asciende a 71,9% y la tasa de desempleo urbano en 2011 es 3,8%, una de las más bajas de la región.

Bolivia es uno de los países con mayor desarrollo de microfinanzas del mundo (2° puesto a nivel global).

## 4. Inversiones

### 4.1 Normativa Nacional de Inversiones

En Bolivia se cuenta con una ley marco para la inversión privada denominada Ley de inversiones cuyo objetivo es estimular y garantizar la inversión nacional y extranjera, para promover el crecimiento y desarrollo económico y social de Bolivia.

#### Incentivos a la inversión

Los inversionista extranjeros tiene los mismos derechos, deberes y garantías que los inversionistas nacionales, además de tener el derecho a la propiedad, tienen:

- Un régimen de libertad cambiaria, no existiendo restricciones para el ingreso y salida de capitales, ni para la remisión al

exterior de dividendos, intereses y regalías por transferencia de tecnología y/u otros conceptos comerciales.

- Libertad de producción, comercialización, importación y exportación de bienes y servicios, así como la determinación de precios.
- Devolución de impuestos internos y aranceles pagados sobre insumos y bienes incorporados en las mercancías de exportación a través de certificados de devolución impositiva.
- Bolivia tiene un sistema tributario simple con baja regulación de precios de transferencia.

### 4.2 Tipos de empresas

La legislación boliviana contempla la existencia de diferentes tipos de empresas:

- Sociedades Comerciales
- Transformación de Empresas Comerciales
- Fusión de Empresas Comerciales
- Sociedad de Economía Mixta
- Sociedad Constituida en el Extranjero
- Contratos de Riesgo Compartido (Joint Ventures)

#### 4.2.1 Sociedades comerciales

Pueden constituirse en diferente tipos de sociedades:

##### 4.2.1.1 Sociedades colectivas

Son sociedades que se constituyen por instrumento público. Los socios propietarios responden a las obligaciones sociales en forma solidaria e ilimitada, de tal manera que si éstas sobrepasaran el monto de sus capitales, los socios responden con sus bienes personales a objeto de cubrir dichas obligaciones.

##### 4.2.1.2 Sociedades en Comandita Simple

Está constituida por uno o más socios comanditarios que solo responden con el capital que se obligan a aportar y por uno o más socios gestores o colectivos que responden por las obligaciones sociales en forma solidaria e ilimitada, hagan o no aportes al capital social. La administración y representación estará a cargo de los socios colectivos o terceros que se designen, aplicándose las normas sobre administración de las sociedades colectivas.

##### 4.2.1.3 Sociedades en Comandita por Acciones

En la sociedad en comandita por acciones, los socios gestores responden por las obligaciones sociales como los socios de la sociedad colectiva. Los socios comanditarios limitan su

responsabilidad al monto suscrito en sus acciones.

#### 4.2.1.4 Sociedades de Responsabilidad Limitada

Este tipo de sociedad está conformada por dos o más personas denominadas "socios", los cuales, son responsables de las obligaciones sociales de la empresa según el monto de sus aportes de capital a la empresa. Requieren un mínimo de dos y un máximo de veinticinco socios. Las cuotas de capital deben ser pagadas en su totalidad en el momento de su constitución legal.

#### 4.2.1.5 Sociedades Anónimas

Este tipo de sociedad se caracteriza porque el capital está representado por acciones. La responsabilidad de los socios queda limitada al monto de las acciones que hayan suscrito. La administración de toda sociedad anónima estará a cargo de un Directorio compuesto por un mínimo de tres miembros, accionistas o no, designados por la junta de accionistas. Los estatutos de la sociedad pueden señalar un número mayor de directivos, que no excederá de doce miembros.

#### 4.2.1.6 Sociedades Accidentales o de Cuentas en Participación

Se caracteriza por el contrato de asociación accidental o de cuentas en participación, en la que dos o más personas toman interés en una o más operaciones determinadas o transitorias, a cumplirse mediante aportaciones comunes, llevándose a cabo las operaciones por uno, dos, tres o hasta todos los asociados, según se convenga en el contrato. Este tipo de asociación no tiene personalidad jurídica propia y carece de denominación social. No está sometida a los requisitos que regulan la constitución de sociedades comerciales, ni requiere la inscripción en el Registro de Comercio. Su existencia se puede acreditar por todos los medios de prueba.

El o los asociados encargados de las operaciones, actúan en su propio nombre. Los terceros adquieren derechos y asumen obligaciones solamente respecto a dichos asociados y su responsabilidad es solidaria e ilimitada. Los asociados no encargados de las operaciones, carecen de acción directa contra terceros. Contando con el consentimiento de los demás asociados, el o los encargados de las operaciones hacen conocer los nombres de éstos, entonces, todos los asociados quedan obligados ilimitada y solidariamente frente a terceros.

#### 4.2.2 Transformación de empresas

Una sociedad puede transformarse adoptando cualquier otra forma prevista en el Código de Comercio. Con la transformación, no se disuelve la sociedad ni se alteran sus derechos y obligaciones.

La responsabilidad ilimitada y solidaria de los socios, existente bajo la forma anterior de sociedad, no se modifica con la transformación, salvo que los acreedores lo consientan.

#### 4.2.3 Fusión de Empresas

Existe fusión cuando dos o más sociedades se disuelven sin liquidarse para constituir una nueva, o cuando una de ellas se incorpora a otra u otras que se disuelven, sin liquidarse.

La nueva sociedad creada o la incorporada adquirirán los derechos y obligaciones de las disueltas al producirse la transferencia total de sus respectivos patrimonios, como consecuencia del convenio definitivo de fusión.

La nueva sociedad se constituirá de acuerdo a las normas legales que correspondan al nuevo tipo de sociedad conformada. Para el caso de la sociedad incorporada, se procederá a la reforma estatutaria conforme a las normas legales en vigencia.

El acuerdo definitivo de fusión se inscribirá en el Registro de Comercio y se publicará, conforme a lo señalado en el Código de Comercio.

Los administradores de la nueva sociedad o de la incorporada, serán representantes de las sociedades disueltas y fusionadas, sin perjuicio de sus responsabilidades correspondientes a su cargo.

#### 4.2.4 Sociedad de economía mixta

Es una empresa conformada por alguna institución pública (dependiente del estado) y por una empresa privada para la realización de actividades de interés colectivo o la implantación, el fomento, desarrollo de actividades industriales, comerciales o de servicios. La responsabilidad de ambas partes está limitada a los aportes efectuados y compromisos establecidos al momento de la constitución de la empresa mixta. La sociedad de economía mixta, en su denominación, deberá necesariamente llevar, seguida de sociedad anónima o sus iniciales S.A., la palabra Mixta o su abreviatura SAM.



#### 4.2.5 Sociedad constituida en el Extranjero

Este tipo de sociedad, se constituye de conformidad a las leyes del lugar de su constitución, es decir se rige por las disposiciones existentes en el mismo, en cuanto a su forma y existencia legal. Para desarrollar actividades en Bolivia, se le reconocerá capacidad jurídica, quedando sujeta a las normas del Código de Comercio y demás leyes bolivianas.

La sociedad constituida en el extranjero que tenga en el país como objeto principal la explotación comercial o industrial, se reporta como sociedad local a los efectos de dicha explotación, de su funcionamiento, control, fiscalización y liquidación de sus negocios en Bolivia, y en su caso, para la cancelación de su personería jurídica.

La sociedad constituida en el extranjero puede realizar actos aislados u ocasionales en el país, pero no puede ejercer habitualmente actos de comercio sin antes cumplir con los requisitos de las leyes bolivianas. Estas sociedades, para su inscripción en el Registro de Comercio y el ejercicio habitual de actos comprendidos en su objeto social, deberán:

Protocolizar, previa orden judicial, en una notaría del lugar designado para su domicilio en la República, el contrato constitutivo de sociedad, sus modificaciones, estatutos y reglamentos que acrediten su existencia legal en el país de origen, así como la autorización legal o resolución del órgano administrativo competente de la sociedad, para establecer sucursal o representación permanente en el país. Igualmente, la persona o personas que tengan la representación de la sociedad, con poderes amplios y suficientes para realizar todos los actos comprendidos en el objeto social. Los mismos tendrán la representación judicial y extrajudicial de la sociedad, para todos los efectos legales.

#### 4.2.6 Contratos de riesgo compartido (Joint Ventures)

De conformidad con la legislación boliviana, las sociedades constituidas en el país, como las entidades y corporaciones del Estado, incluyendo las empresas autárquicas y las personas individuales, nacionales o extranjeras, domiciliadas o representadas en el país, pueden asociarse entre sí mediante contratos de riesgo compartido, debiendo constituir domicilio legal en Bolivia y cumplir con los demás requisitos establecidos por las leyes nacionales.

### 5. Auditoría y contabilidad

La contabilidad de las empresas y, en especial, el registro y la valoración de los elementos de las cuentas anuales, se desarrollan aplicando obligatoriamente los principios contables generalmente aceptados en Bolivia y aprobados por el Consejo Técnico Nacional de Auditores y Contadores de Bolivia (CTNAC). En Bolivia el proceso de convergencia NIIF/NIC ha sido propuesta. Las empresas que están obligadas a realizar auditorías anuales a sus estados financieros, para fines tributarios, son aquellas cuyos ingresos son mayores o iguales a Bs 1.200.000, pertenecientes al Régimen General, encontrándose en éste régimen aquellos contribuyentes denominados GRACOS (Grandes Contribuyentes) y PRICOS (Principales Contribuyentes) que por su naturaleza tienen ingresos mayores al mínimo descrito.

#### 6. Régimen laboral

La Ley General del Trabajo determina los derechos y obligaciones emergentes del trabajador de acuerdo al tipo de contrato pactado.

##### 6.1 Tipos de contrato de trabajo y condiciones de empleo

La legislación boliviana reconoce los siguientes tipos de contratos:

- El Contrato Individual de trabajo
- El Contrato Colectivo
- El Contrato de Aprendizaje
- El Contrato de Enganche

##### 6.2 Remuneración

La remuneración puede ser:

- A jornal
- A destajo
- Sueldo
- A comisión
- En especie
- Con participación en los beneficios
- Mixtos

Adicionalmente existen otras remuneraciones como:

- Aguinaldo: Equivalente a un sueldo mensual, que debe ser cancelado una vez al año.
- Prima Anual: Es la participación legal de las utilidades, equivale a un mes de sueldo o salario.
- Bono de producción: Aplicable a empresas industriales, es una remuneración adicional por un esfuerzo productivo, diferente a la prima anual, destinado a superar una determinada meta de producción, concertada entre la empresa y el sindicato.

- **Bono de Antigüedad:** Son pagos mensuales, calculados de manera porcentual y de acuerdo a una escala, este bono está en función del Salario Mínimo Nacional (SMN).

### 6.3 Beneficios Laborales

- **Vacaciones:** Después del primer año de trabajo ininterrumpido, los trabajadores tienen derecho a gozar de un descanso, el tiempo de este beneficio está de acuerdo a una escala oscila entre quince y treinta días hábiles.
- **Subsidio de maternidad:** La ley establece el derecho de la mujer embarazada de tener un descanso de 45 días antes del parto y 45 días posteriores a él.

### 6.4 Otros aspectos laborales

- **Indemnización por tiempo de servicios:** Cuando fuera retirado el trabajador por causal ajena a su voluntad, el empleador debe indemnizarle por tiempo de servicios, con la suma equivalente a un mes de sueldo por cada año de trabajo continuo.
- **Desahucio:** Cuando el trabajador fuera retirado intempestivamente y por causas ajenas a su voluntad, el empleador debe cumplir con este pago, que corresponde a tres sueldos o salarios.

### 6.5 Seguridad Social

- **Aportes laborales y patronales:** Todos los trabajadores bajo relación de dependencia o independientes (por cuenta propia) tiene obligación de afiliarse a una de las Administradoras de Fondos de Pensiones

APORTE DEL ASEGURADO		APORTE PATRONAL (de la empresa)	
Aportes para la Jubilación	10%	Seguro Social Obligatorio	10%
Prima por Riesgo Común	1.71%	Prima por riesgo profesional	1.71%
Comisión AFP	0.5%	Pro vivienda Social	2%
Fondo Nacional Solidario	0.5%	Aporte Patronal Solidario	3%
<b>TOTAL 12.71%</b>		<b>TOTAL 16.71%</b>	

También existen aportes especiales para personas que perciben sueldos iguales o mayores a BOB 13,000, de acuerdo a la siguiente escala acumulativa:

Aporte Nacional Solidario (para salarios superiores a Bs. 13.000)	
> Bs. 13.000	( Total ganado - 13000 * 1%)
> Bs. 25.000	( Total Ganado - 25000 * 5%)
> Bs. 35.000	(Total Ganado - 35000 * 10%)

- **Asignaciones familiares:** Las mujeres trabajadoras embarazadas o trabajadores, cuyas esposas estén embarazadas, tienen derecho a los subsidios Prenatal, de Lactancia y subsidio de Natalidad. Los dos primeros los subsidios consisten en una asignación en especie, equivalente a un SMN y la última consiste en un pago único, equivalente a un SMN, por el nacimiento de cada hijo.
- **Subsidio de Sepelio:** Consiste en un pago único, equivalente a un SMN, por el fallecimiento de cada hijo menor de 19 años.

### 6.6 Trabajadores extranjeros

La legislación boliviana establece que el número de trabajadores extranjeros no deben exceder del 15% del total y comprenderá exclusivamente a técnicos. Se requiere ser de nacionalidad boliviana para desempeñar las funciones de Director, Administrador, Consejero o Representante en las instituciones del Estado y en las particulares cuya actividad se relacione directamente con los intereses del Estado.

### 7. Control de ingreso y salida de divisas

Toda empresa o persona natural, debe registrar, con la debida anticipación a la fecha de la operación en la página web del Banco Central de y llenar el formulario "Declaración jurada de ingreso o salida física de divisas entre 50.000 y 500.000 dólares". Una vez completado el formulario, el BCB procederá en forma inmediata a autorizar la operación y generará un número y clave únicos para dicha operación. Los interesados además tendrán que imprimir en dos ejemplares el formulario para su presentación a la autoridad aduanera en el momento de la operación. Montos mayores a 500.000 dólares deberán ser autorizados por el Ministerio de Hacienda. Esta disposición se aplica exclusivamente a las operaciones de divisas en efectivo. Las transferencias de recursos electrónicos (giros bancarios) no se encuentran comprendidos en el marco legal de esta disposición.

## 8. Sistema tributario

La estructura impositiva boliviana está compuesta de impuestos, tasas y contribuciones a nivel nacional y municipal.

### 8.1 Impuestos nacionales

#### 8.1.1 Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El Impuesto al Valor Agregado se aplica sobre:

- Las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio del país.
- Los contratos de obras, de prestación de servicios y de toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio nacional.
- Las importaciones definitivas.

No se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto los intereses generados por operaciones financieras, entendiéndose cómo créditos otorgados o depósitos recibidos por las entidades financieras. De igual manera las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas, no se consideran objeto de este impuesto.

La alícuota de este impuesto es del 13%, de carácter mensual. El cálculo se realiza de la sumatoria de todos los ingresos gravados (que generan débito fiscal), menos todos los costos o gastos (crédito fiscal). Cuando la diferencia resultare a favor del fisco, su importe deberá ser pagado en los plazos establecidos. Si por el contrario la diferencia resultare en un saldo a favor del contribuyente, este saldo, con actualización de valor, podrá ser compensado con el IVA a favor del fisco, correspondiente a periodos fiscales posteriores.

Están exentos de este impuesto:

- Los bienes importados por los miembros del cuerpo diplomáticos acreditado en el país o personas y entidades o instituciones que tengan dicho status de acuerdo a disposiciones vigentes, convenios internacionales o reciprocidad con determinados países.
- Las mercancías que introduzcan "bonafide", los viajeros que lleguen al país, de conformidad a lo establecido con el arancel aduanero.
- Venta de libros de producción nacional e importados, y de publicaciones oficiales de instituciones del Estado.

#### 8.1.2 Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA)

Este impuesto se aplica a todos los ingresos de personas naturales o sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores.

No están incluidos en este impuesto, los intereses generados por depósitos a plazo fijo en el sistema financiero colocados en moneda nacional a plazos mayores de 30 días, y los colocados en moneda extranjera o moneda nacional con mantenimiento de valor al dólar americano a tres años o más, así como los rendimientos de otros valores de deuda emitidos a un plazo mayor o igual a tres años.

La alícuota del impuesto es del 13% y de carácter mensual. Contra el impuesto determinado por aplicación de dicha alícuota, los contribuyentes podrán imputar como pago a cuenta, la tasa que corresponda sobre las compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza.

Importante tomar en cuenta la base jurisdiccional de este impuesto, porque están sujetos al mismo la totalidad de los ingresos de fuente boliviana. En general son ingresos de fuente boliviana aquellos que provienen de bienes, situados, colocados o utilizados económicamente en el país, de la realización en el territorio nacional de cualquier acto o actividad susceptible de producir ingresos, o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio, o residencia del titular, o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos.

#### 8.1.3 Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE)

Este impuesto se aplica sobre las utilidades resultantes de los estados financieros de las empresas al cierre de cada gestión. Son sujeto de este impuesto todas las empresas públicas, como privadas, incluyendo: las sociedades anónimas, en comandita por acciones, en comandita simple, cooperativas, de responsabilidad limitada, colectivas, sociedades de hecho o irregulares, empresas unipersonales sujetas a reglamentación, sucursales, agencias o establecimientos permanente de empresas constituidas o domiciliadas en el exterior o cualquier otro tipo de empresa. También se encuentran incorporados a este régimen tributario:

- Las empresas constituidas o por constituirse en el territorio nacional, que extraigan, produzcan, beneficien, reformen, fundan y/o comercialicen minerales y/o metales.

- Las empresas dedicadas a la exploración, explotación, refinación, industrialización, transporte y comercialización de hidrocarburos.
- Las empresas dedicadas a la generación, transmisión y distribución de energía eléctrica.

Las personas que no estén obligados a llevar registros contables, que le permitan la elaboración de estados financieros, deberán presentar una declaración jurada anual al 31 de diciembre de cada año, en la que incluirán la totalidad de sus ingresos gravados anuales y los gastos necesarios para la obtención de dichos ingresos y mantenimiento de la fuente que los genera. No se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto, los resultados que fueran consecuencia de un proceso de reorganización de empresas.

La alícuota del impuesto es del 25% y es de carácter anual. La utilidad neta imponible será la resultante de deducir de la utilidad bruta los gastos necesarios para su obtención y conservación de la fuente, incluyendo los aportes obligatorios a organismos regulares-supervisores, las provisiones para beneficios sociales y los tributos nacionales y municipales.

Cuando la empresa un año sufriera una pérdida de fuente boliviana, ésta podrá deducirse de las utilidades gravadas que se obtengan en los años inmediatos siguientes. Están exentos del impuesto:

- Las actividades del Estado Nacional, las Prefecturas Departamentales, las Municipalidades, Universidades Públicas y las entidades o instituciones pertenecientes a las mismas.
- Las utilidades obtenidas por las asociaciones civiles, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente que tengan convenios suscritos y que desarrollen las siguientes actividades: religiosas, de caridad, beneficencia, culturales, científicas, ecológicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales, sindicales o gremiales.
- Los intereses a favor de organismos internacionales de crédito e instituciones oficiales extranjeras, cuyos convenios hayan sido ratificados por el Congreso Nacional.

Asimismo, se encuentran alcanzados por una alícuota adicional de 12.5% aquellas actividades extractivas de recursos naturales no renovables cuando se generen condiciones favorables de

minerales y metales, aplicado sobre la utilidad neta anual establecida cuando los precios se encuentren por encima de los dispuestos por ley.

Por otro lado, la alícuota adicional al IUE para el sector financiero (AA-IUE), grava con 12.5% adicional a las utilidades de entidades financieras bancarias y no bancarias (exceptuando aquellas de 2do piso), cuando éstas excedan el 13% del coeficiente de rentabilidad respecto del patrimonio neto.

#### 8.1.4 Impuesto a las Utilidades de las Empresas Beneficiarios del Exterior (IUE-BE)

Cuando se paguen rentas de fuente boliviana a beneficiarios del Exterior, se presumirá, sin admitir prueba en contrario que la utilidad neta gravada será equivalente al 50% del monto total pagado o remesado.

De esta manera, quienes paguen o remesen dichos conceptos a beneficiarios del exterior, deberán retener con carácter de pago único y definitivo, la tasa del 25% de la utilidad neta gravada presunta.

#### 8.1.5 Impuesto a las Transacciones (IT)

Están alcanzados por este impuesto todos los que ejercen el comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad lucrativa. También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a título gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos. El impuesto se determina sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada.

La alícuota es del 3% y se paga de manera mensual, están exentos del impuesto:

- El trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, con remuneración fija o variable.
- Las exportaciones.
- Los intereses de depósitos en cajas de ahorro, cuentas corrientes a plazo fijo, así como todo ingreso proveniente de las inversiones en valores.
- Los establecimientos educacionales privados.
- Los servicios prestados por las representaciones diplomáticas de los países extranjeros y los organismos internacionales acreditados ante el Estado.

### 8.1.8 Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior (ISAE)

Este impuesto afecta a todos los bolivianos y extranjeros residentes, cada vez que salgan de Bolivia por vía aérea. Las personas que porten pasaporte diplomático, y las que sean menores de 2 años están exentas de pago. La alícuota del ISAE es de BOB 254 (este monto es actualizado el 1ro. De enero de cada año por la Administración Tributaria, de acuerdo a la variación del Dólar Estadounidense).

### 8.1.9 Impuesto especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD)

Este impuesto se aplica sobre la importación y comercialización en el mercado interno de hidrocarburos y sus derivados. El monto de la alícuota de este impuesto está de acuerdo a tasas específicas por unidad de medida, determinado por la Agencia Nacional de Hidrocarburos, que se actualiza anualmente en función a la variación de la Unidad de Fomento de la Vivienda (UFV).

### 8.1.10 Regalía Minera (RM)

Se aplica a cada operación de venta o exportación de minerales y metales. Asimismo, están sujetos al pago de este impuesto quienes realicen actividades de prospección, exploración, explotación, beneficio, concentración, comercialización, fundición y refinación de minerales y/o metales y se paga al momento de vender o exportar.

Están exentas de la RM las actividades de manufactura y productos industrializados en base a minerales y metales. La RM no se concibe como un impuesto adicional al Impuesto sobre las Utilidades de la Empresa (IUE), éste puede ser acreditable o no acreditable contra el IUE de acuerdo a normativa vigente.

La alícuota del RM para metales como el oro, plata, zinc, plomo, estaño, antimonio, wolfram, cobre, bismuto, hierro y boro se determinan de acuerdo a una escala porcentual establecida, para el resto de los minerales según los precios internacionales de los minerales o metales, por lo que varía de acuerdo a esta fluctuación.

### 8.1.11 Impuesto a las Transacciones financieras

Este impuesto grava las siguientes operaciones financieras:

- Créditos y débitos en cuentas corrientes y cajas de ahorro.
- Pagos y transferencias de fondos.
- Emisión de cheques de gerencia, cheques de viajero y otros instrumentos financieros similares existentes o por crearse.
- Transferencias o envíos de dinero al exterior o interior.

- Entregas o recepción de fondos propios o de terceros.

La alícuota del impuesto del 0.15% y se aplican a montos superiores a los USD. 2,000. Están exentos de este impuesto las operaciones en caja de ahorros en moneda nacional o con mantenimiento de valor.

### 8.1.12 Impuesto Directo a los Hidrocarburos (IDH)

El IDH se aplica en todo el territorio nacional, a la producción de hidrocarburos en Boca de Pozo, medido y pagado como las regalías (18%) de acuerdo a normativa vigente.

La base imponible es igual al de las regalías y participaciones que se aplica a volúmenes o energía de los hidrocarburos producidos. La alícuota es del 32% no progresivo sobre el total de los hidrocarburos medidos en el punto de fiscalización.

### 8.1.13 Impuesto al Juego (IJ)

Este tributo grava a los juegos de azar, sorteos y promociones empresariales en todo el territorio nacional, no estando alcanzados aquellos que en su integridad sean destinados a objetivos de beneficencia o asistencia.

La alícuota es del 30% para juegos de azar y sorteos; y 10% en el caso de las promociones empresariales.

### 8.1.14 Impuesto a la participación en juegos (IPJ)

El IPJ grava la participación en juegos de azar y sorteos en todo el territorio boliviano, con una alícuota del 15% gravada al sujeto pasivo que participe en la mencionada actividad.

### 8.1.15 Impuesto a la venta de moneda extranjera (IVME)

Este impuesto alcanza la venta total de moneda extranjera realizada por las entidades de intermediación financiera (bancarias, no bancarias y casas de cambio). El IVME no es deducible del IUE, y su pago es realizado de forma mensual.

Las operaciones exentas de éste son las que realiza el Banco Central de Bolivia (BCB) y la venta de moneda extranjera por los sujetos pasivos al BCB.

La alícuota de éste impuesto es el 0.7% de la base imponible para el caso de las entidades bancarias y no bancarias y 0.35% para las casas de cambio.

## 8.2 Impuestos Municipales

### 8.2.1 Impuesto a la propiedad de bienes inmuebles y vehículos automotores (IPBI, IPVA)

Este impuesto pagan los propietarios de bienes inmuebles y/o vehículos automotores. El porcentaje varía según las características y valor de la propiedad, que se calcula mediante tablas de zonificación, escala impositiva y depreciación. La base de cálculo de este impuesto es el avalúo fiscal establecido por cada municipio, en el caso de los inmuebles y valores dados a los vehículos automotores en la aduana.

### 8.2.2 Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores (IMT)

Este impuesto grava las transferencias eventuales de inmuebles y/o vehículos automotores. Se aplica el 3% sobre el mayor monto entre el valor del bien o el registrado en la minuta.

## 8.3 Tributos Aduaneros

Salvo lo dispuesto en convenios internacionales vigentes, la importación, exportación, tránsito aduanero y almacenamiento de mercancías y demás operaciones aduaneras, se sujetarán a las normas de la Ley General de Aduanas y su reglamentación y otras complementarias.

El hecho generador de la obligación tributaria aduanera es el ingreso de mercancías extranjeras o la salida de mercancías del territorio aduanero bajo el control de la autoridad aduanera. La base imponible de los derechos arancelarios es el valor en aduana de las mercancías importadas, su gravamen arancelario está constituido por el valor de transacción de la mercancía, determinado por los métodos de valoración establecidos en una escala, más los gastos de carga y descarga, el costo de transporte y seguro hasta la aduana de frontera, entendiéndose ésta como aduana de ingreso al país. El Gravamen Aduanero Consolidado (GAC) a pagar es de: 10% para bienes en general y 5% para una nómina de bienes de capital. En caso de existir algún acuerdo comercial suscrito por Bolivia, el GAC a pagar depende de la desgravación arancelaria que tenga la mercancía. Cuando el medio de transporte sea aéreo, para la determinación del valor CIF Aduana, el costo del flete aéreo será el veinticinco por ciento (25%) del importe efectivamente pagado por este concepto.

A falta de la documentación comercial que respalde el costo de transporte, éste se presumirá en el equivalente al 5% del valor FOB de la mercancía. Cuando la operación de transporte se realice sin seguro, se presumirá en concepto de la prima el

importe equivalente al 2% del valor FOB de la mercancía. La póliza de seguro nacional únicamente será admitida cuando se haya obtenido, fehacientemente, con anterioridad al embarque de la mercancía en el país de origen o país de procedencia.

Tratándose de vehículos que ingresen por sus propios medios o de equipaje del régimen de viajeros, para efectos de la determinación de la base imponible, se considerará por concepto de costos de transporte el dos por ciento (2%) del valor FOB. Para la liquidación del Impuesto al Valor Agregado y la aplicación de la alícuota porcentual del Impuesto a los Consumos Específicos en el caso de importaciones, la base imponible estará constituida por el Valor CIF frontera, más el Gravamen Arancelario efectivamente pagado, y otras erogaciones no facturadas necesarias para efectuar el despacho aduanero.

Generalmente el plazo para el pago de las obligaciones aduaneras es de tres días computados desde el día siguiente hábil a la aceptación de la declaración de mercancías por la administración aduanera. Igual plazo se aplicará para el pago de las obligaciones emergentes de la liquidación que efectúe la administración aduanera y se computará a partir de la notificación con la liquidación. La Aduana Nacional podrá establecer, en casos excepcionales, la ampliación de este plazo con alcance general.

## 8.4 Precios de Transferencia

Como parte del nuevo régimen de Precios de Transferencia establecido mediante la Ley N° 549 del 21 de julio de 2014 y el Decreto Supremo 2227, la Administración Tributaria de Bolivia ha emitido el 30 de abril de 2015 la Resolución Normativa N° 10-0008-15, que reglamenta las obligaciones formales en la materia.

Las compañías vinculadas a otras, nacionales o del exterior, deberán llevar a cabo sus operaciones conforme la realidad económica y según hubiera sido efectuado entre partes independientes. Caso contrario la Administración Tributaria posee la facultad de efectuar los ajustes y/o revalorización correspondientes.

Las obligaciones formales comenzarán a regir a partir de septiembre de 2015 y, para cada contribuyente se determinarán conforme la materialidad del monto de operaciones con vinculadas acumuladas en un año, aplicándose, la siguiente escala:

Igual o mayor a 15.000.000 Bolivianos (BOB)	Deben presentar Formulario Electrónico 601 Declaración Jurada Informativa y el Estudio de Precios de Transferencia (EPT)
Igual o mayor 7.500.000 Bolivianos (BOB)	Deben presentar Formulario Electrónico 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas.
Menores a Bs. 7.500.000 Bolivianos (BOB)	Deben conservar la documentación para demostrar que las operaciones con vinculadas se efectuaron a precios de mercado, o que los ajustes necesarios fueron realizados.

Tanto el Estudio de Precios de Transferencia, como la Declaración Jurada Formulario 601 deberán ser remitidos en el plazo establecido para la presentación de la Declaración Jurada y pago de Impuesto sobre Utilidades de las Empresas (IUE).

El EPT debe ser elaborado en formato físico y digital, remitido vía página web del Servicio de Impuestos Nacionales de Bolivia. El mismo deberá ser elaborado en idioma español, expresado en Bolivianos, y debe ser firmado por el Representante Legal del contribuyente.

Deberá contener al menos la siguiente información:

- Índice
- Resumen ejecutivo
- Análisis funcional
- Análisis económico
- Conclusión

Los métodos aceptados por la Administración Tributaria serán los acogidos por la OCDE (Método Precio Comparable no Controlado, del Precio de Reventa, del Costo Adicionado, de la Distribución de Utilidades y del Margen Neto Transaccional), junto con el Método del Precio Notorio en Transacciones en Mercados Transparentes.

En el caso que el precio o valor de las operaciones entre vinculadas se encuentre fuera del rango comparable, y como consecuencia se haya visto disminuida la base imponible del IUE, el ajuste se determinará al valor equivalente al mínimo de la muestra más el valor medio de la misma.

Las sanciones por no presentación del EPT, F.601 o presentaciones fuera de plazo, con errores o información incompleta se sancionará con multas que van desde el 50% hasta el 100% de la máxima sanción establecida en el Art. 162 de la Ley N°2492 del Código Tributario.

## 9. Tratados internacionales

### 9.1 Convenio bilaterales sobre inversión

Bolivia tiene celebrados convenios internacionales con los siguientes países: Argentina, Gran Bretaña, Francia, Suecia, España y Alemania.

### 9.2 Convenios para evitar la doble imposición

Los países de la Comunidad Andina han suscrito la Decisión 578: régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal, el criterio aplicado es la exención para el país en el que se pretenda consolidar las rentas gravables, es decir que se grava por principio de Fuente.

También se incluyen a los convenios para evitar la doble imposición en y evitar la evasión fiscal los países de Argentina, Gran Bretaña, Francia, Suecia, España y Alemania.

Sin embargo, a la fecha, la administración tributaria reconoce que no se cuenta con un diagnóstico de la ejecución de las tareas relacionadas a dichos convenios y que estos se han ejecutado de manera escasa y dispersa.

## República Federativa do Brasil

### 1. Identificación de la empresa Contacto Moore Stephens - Brasil

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
Rua Laplace, 96 10º piso – Brooklin, 04622-000  
São Paulo SP - Brasil  
T +55 (11) 5561 2230  
F +55 (11) 5531 6007

### 2. Contactos Principales

Marco Antonio Olivio Palos  
[palos@msbrasil.com.br](mailto:palos@msbrasil.com.br)

Lygia Caroline S. Carvalho  
[lygiacarvalho@msbrasil.com.br](mailto:lygiacarvalho@msbrasil.com.br)

### 3. Perfil del país

#### 3.1 Territorio

Brasil es el quinto país en extensión más grande del mundo, con una superficie total de 8,5 millones de kilómetros cuadrados que abarca aproximadamente la mitad de América del Sur. El país se divide en cinco regiones.

Según los datos recogidos por el Instituto Brasileño de Geografía y Estadística (IBGE) en 2010 (última encuesta del Censo llevado a cabo en este país), las zonas urbanas concentran 84,36% de la población, siendo el Sudeste más poblado, con más de 80 millones de habitantes. Los datos del Censo de 2010 registran una población total de 190.755.799 personas.

#### 3.2 Idioma

El portugués es la octava lengua más hablada en el mundo y la tercera entre los países occidentales, sólo atrás del inglés y el español. Unos 200 millones de personas se comunican a través de este idioma, adoptado oficialmente en ocho países: Angola, Brasil, Cabo Verde, Guinea Bissau, Mozambique, Portugal, Santo Tomé y Príncipe y Timor Oriental. Es también una de las lenguas oficiales de la Unión Europea desde que Portugal pasó a formar parte del grupo. El portugués se introdujo en Brasil con la colonización portuguesa. En la actualidad es el octavo idioma más hablado en el mundo.

#### 2.3 Sistema Político

Brasil es una República Federativa Presidencialista, formada por la Unión, los estados, El Distrito Federal y los municipios, en los que se asigna el ejer-



cio del poder a los órganos distintos e independientes, sometidos a un sistema de control para garantizar el cumplimiento de las leyes y la Constitución.

Brasil es una República porque el Jefe de Estado es elegido por el pueblo, por un periodo de tiempo determinado. Es Presidencialista porque el presidente de la República es el Jefe de Estado y también Jefe de Gobierno. Es federativa porque los estados tienen autonomía política.

La Unión se divide en tres poderes independientes y armónicos entre sí: el Legislativo, que elabora las leyes, el Ejecutivo que actúa en la ejecución de programas y la prestación de servicios públicos, y el Poder Judicial, que resuelve los conflictos entre los ciudadanos, entidades y el Estado.

Brasil tiene un sistema político multipartidista, es decir, reconoce la formación jurídica de los diversos partidos. El partido político es una asociación voluntaria de personas que comparten los mismos ideales, intereses, objetivos y doctrinas políticas, cuyo objetivo es influir y ser parte del poder político.

### 4. Tipos de sociedades

#### 4.1 Sociedad Simple

Se considera sociedad simple aquella cuyo objeto social es el resultado de una profesión intelectual de naturaleza científica, literaria o artística, incluso con los auxiliares o colaboradores, es decir, se considera sociedad simple la antigua sociedad civil.

Esta sociedad es de naturaleza contractual y no se caracteriza como sociedad empresarial. Los bienes privados de los socios podrán ser ejecutados por deudas de la sociedad, pero sólo después de eje-



cutados los bienes sociales si estos son insuficientes para pagar las deudas. En este caso, los socios responden con su patrimonio social en la proporción que participan en las pérdidas sociales, a menos que en el contrato social exista cláusula que estipule la responsabilidad solidaria.

Para alterar el contrato social se requiere votación y unanimidad cuando el contrato determina quórum diferente.

#### 4.2 Sociedad en Nombre Colectivo

En la sociedad en nombre colectivo los socios son responsables de las obligaciones de la sociedad solidaria e ilimitadamente. Ello significa que los acreedores pueden exigir de cualquiera de los socios lo que les es debido, y éstos responden con todos sus bienes personales. Peso a ello, al igual que el contrato puede establecer que los socios son los administradores, dicho contrato puede establecer y limitar la responsabilidad de cada socio.

#### 4.3 Sociedad en Comandita Simple

Una sociedad en comandita simple está formada por socios de dos categorías: los comanditados, personas físicas, conjunta y solidariamente responsables de las obligaciones sociales, y los socios comanditarios, obligados sólo por el valor de su participación.

Las sociedades por comandita simples se rigen supletoriamente por las normas de la sociedad en nombre colectivo y los socios comanditados poseen los mismos derechos y obligaciones que los socios en nombre colectivo. Sin perjuicio del derecho a participar en las deliberaciones de la sociedad y de fiscalizar sus operaciones, el comanditario no puede practicar ningún acto de gestión ni tener el nombre de la empresa social, so pena de ser sometido a las obligaciones de socio comanditado. En este caso, el contrato debe discriminar los comanditados y los comanditarios.

#### 4.4 Sociedad de Responsabilidad Limitada

En una sociedad de responsabilidad limitada, la responsabilidad de cada socio está limitada al valor de sus acciones, pero todos responden solidariamente por la integración del capital social. Este tipo de sociedad se constituye en régimen consolidado con solamente un estatuto, porque la sociedad ente, denominada sociedad por cuotas de responsabilidad limitada, tenía su estatus legal determinado por el Decreto 3.708/1919, derogado, y subsidiariamente por la Ley de las Sociedades Anónimas (Ley N° 6.404/1976).

La aplicación subsidiaria de la ley de las sociedades anónimas sigue siendo posible, siempre que

exista disposición expresa en el contrato social.

#### 4.5 Sociedades por Acciones

En una sociedad por acciones, cabe hacer una división: la sociedad anónima y la sociedad en comandita por acciones.

##### 4.5.1 Sociedad Anónima

En una sociedad anónima o compañía, el capital está dividido en acciones, lo que obliga a cada socio o accionista únicamente por el precio de emisión de las acciones que suscriba o adquiera. La sociedad anónima se rige por ley especial (Ley N° 6.404/1976 y disposiciones posteriores) y se aplican, en los casos no previstos, las disposiciones del Nuevo Código

Civil (artículos 1.088 y 1.089). 3.5.2 Sociedad en Comandita por Acciones Esta sociedad tiene el capital dividido en acciones y se rige por las normas relativas a la sociedad anónima. Sin embargo, en este tipo societario, sólo el accionista tiene condición para administrar la sociedad y, como director, responde subsidiaria e ilimitadamente por las obligaciones de la sociedad (artículos 1.090 a 1.092 del Nuevo Código Civil).

##### 4.5.2 Sociedad en Comandita por Acciones

Esta sociedad tiene el capital dividido en acciones y se rige por las normas relativas a la sociedad anónima. Sin embargo, en este tipo societario, sólo el accionista tiene condición para administrar la sociedad y, como director, responde subsidiaria e ilimitadamente por las obligaciones de la sociedad (artículos 1.090 a 1.092 del Nuevo Código Civil).

#### 4.6 Sociedad Cooperativa

Es una sociedad simple y por consiguiente, reglamentada por la Ley 5.764/1971, y se debe inscribir en el Registro Nacional de Personas Jurídicas (CNPJ). Las características que la definen son:

Variabilidad o dispensa del capital social; concurso de socios en número mínimo requerido a la composición de su órgano de administración, sin que, sin embargo, haya restricción al número máximo; limitación de las cuotas del capital a terceros ajenos al cuerpo de cooperados, aunque resultantes de herencia; quórum de instalación y deliberación de la asamblea de cooperados, establecido en virtud del número de socios presentes en la reunión social y no basada en el capital representado; derecho de cada cooperado a un solo voto; distribución del resultado en proporción directa con el valor de las operaciones por socio cooperado con la sociedad; indivisibilidad del fondo de reserva entre los socios, incluso en caso de disolución de

la sociedad; responsabilidad de los socios limitada o ilimitada en relación con las deudas.

#### 4.7 Empresario Individual

El Empresario Individual (anteriormente llamado firma individual) no es más que una persona que ejerce en nombre propio la actividad empresarial.

Se trata de una empresa cuyo titular es una sola persona física, que integra bienes propios para la operación de su negocio. Un empresario individual funciona sin separación legal entre sus bienes personales y sus negocios, es decir, no vigora el principio de separación del patrimonio.

#### 4.8 Emprendedor Individual y Microempreendedor Individual

El Emprendedor Individual y el Microempreendedor Individual (MEI), es una persona que trabaja por cuenta propia y que se legaliza. Es el que factura durante un año calendario hasta R\$ 60.000,00 (nuevo límite establecido por la Ley Complementaria 139/2011), no participa en otra empresa como socio o titular y puede tener un empleado contratado que reciba el sueldo mínimo o el salario base de la categoría". La Ley Complementaria N° 128, de 19/12/2008, creó las condiciones especiales para que el trabajador conocido como informal, pueda convertirse en un Emprendedor Individual legalizado.

Entre las ventajas de esta ley, el expediente se encuentra en el Registro Nacional de Personas Jurídicas (CNPJ), lo que facilitará la apertura de cuenta bancaria, la solicitud de préstamos y la emisión de facturas. Además, el Emprendedor Individual se encuadrará en el sistema Simple Nacional. Otra ventaja oriunda de la inscripción en el Simple Nacional es la exención de tributos federales (Impuesto a la renta, PIS, COFINS, IPI y CSLL).

Se pagará apenas el valor "x" mensual. El emprendedor individual debe pagar R\$ 39,40 referentes a la alícuota del 5% del salario mínimo este año, que es R\$ 880,00, más R\$ 1,00 de Impuesto sobre Circulación de Mercancía y Servicios (ICMS) para el Estado, si es de la industria o del comercio, y R\$ 5,00 de Impuesto sobre Servicios (ISS) para el municipio, si actúa en el área de prestación de servicios. Si es empresa del área del comercio y servicios, el valor pago será R\$ 45,40.

Estas cantidades se actualizarán anualmente, de acuerdo con el salario mínimo.

Con estas tributaciones, el Emprendedor Individual tendrá acceso a ganancias tales como subsidios de maternidad, subsidio por enfermedad,

jubilación, entre otros.

#### 4.9 EIRELI

Desde el 9 de enero de 2012, podrá constituirse la EIRELI - Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, cuya existencia resulta de la publicación de La Ley 12.441/2011. La EIRELI estará constituida por una única persona titular de la totalidad del capital social, totalmente integrado, que no será inferior a 100 (cien) veces el mayor salario mínimo vigente en el país. El nombre empresarial debe estar formado por la inclusión de la expresión "EIRELI" después de la firma o la razón social de la empresa individual de responsabilidad limitada. La persona natural que constituya empresa individual de responsabilidad limitada sólo podrá constar en una única empresa de este tipo.

#### 5. Sistema Laboral - Consolidación de las Leyes del Trabajo (CLT)

La Consolidación de las Leyes del Trabajo (CLT), junto con la Constitución Federal de 1988 son los principales expedientes que reglamentan la legislación laboral en el país. A continuación se presenta un resumen de los principales temas abordados en la legislación.

##### 5.1 Condiciones para registro / contratación

A los empleados se les garantiza el derecho a La "Cartera de Trabajo y Seguridad Social" (CTPS), un documento firmado por el empleador y que contiene informaciones respecto a la función ejercida, remuneración y jornada de trabajo, lo cual constituye la síntesis de las cualificaciones que integran el contrato de trabajo suscrito entre las partes .

Los términos especiales de empleo o contratos especiales también deberán ser registrados en la CTPS. La contratación de trabajadores extranjeros se garantiza mediante la presentación de su identidad internacional (emitida por las autoridades brasileñas - RNE - Registro Nacional de Extranjeros). Además de la firma de la CTPS, el empleador tiene que mantener un registro actualizado de todos los empleados en el Libro de Registros de la Empresa. Anualmente, se debe informar al Ministerio de Trabajo sobre el total de empleados existentes en la empresa, especificando el número de extranjeros y menores.

##### 5.2 Condiciones de trabajo

La legislación laboral garantiza el derecho a un ambiente de trabajo digno y saludable. Para asegurar el confort y conveniencia de los trabajadores, deben ser proporcionados en el local instalaciones adecuadas modo de comedor o bonos de alimentación, para empresas con más de 300 em-

pleados. El inicio de las operaciones de empresas relacionadas con actividades potencialmente peligrosas y/o insalubres depende de la inspección y aprobación previa de las condiciones de trabajo por parte del Ministerio de Trabajo.

### 5.3 Duración del trabajo

La jornada de trabajo corriente del trabajador brasileño tiene ocho horas diarias, y la semana de trabajo estándar es de cuarenta horas. Los empleados tienen derecho a un descanso semanal de 24 horas consecutivas e intervalos regulares para alimentación. Categorías profesionales específicas están sujetas a regímenes de jornada diferenciados.

### 5.4 Transferencia de empleados

La legislación sólo permite la transferencia geográfica del empleado cuya necesidad sea demostrada por la empresa. Las cesiones temporales requieren el pago de adicional de salario no inferior al 25% y los gastos de transporte correrán a cargo del empleador.

### 5.5 Período de prueba

Los empleados pueden ser contratados por un periodo de prueba no superior a 45 días y prorrogables por apenas una única vez, totalizando, así, el máximo de 90 días. Mientras vigore ese período de experiencia entre el empleado y el empleador, existirá el denominado contrato de experiencia. Finalizado el plazo, si la relación laboral no termina, el contrato se convierte en definitivo.

### 5.6 Terminación de la relación de trabajo

El despido improcedente requiere que el empresario pague una multa equivalente al 50% de la cantidad depositada en la cuenta del Fondo de Garantía por Tiempo de Servicio (FGTS) del empleado. El empleado recibirá el 40% de este valor y el otro 10% se destinará al gobierno. Si el empleado es despedido por justa causa, el empleador está exento del pago de la multa. Si el despido se produce durante la vigencia del contrato de prueba, no recaerán cargos sobre la empresa.

### 5.7 Litigios

La rigidez de la legislación laboral es vista como un factor de atención, en comparación a los estándares de otros países. La cultura del litigio laboral y la ausencia de flexibilidad de las normas que rigen el contrato de trabajo son factores que hay que observar, ya que las quejas laborales pueden representar gastos para las empresas involucradas. La legislación laboral brasileña permite presentar la queja en la Corte hasta el periodo máximo de 2 años a partir de la termina-

ción del contrato de trabajo y el trabajador podrá reclamar el pago de los valores referentes a los últimos cinco años trabajados.

### 5.8 Remuneración

La remuneración es periódica y la regla general determina que se paguen en moneda corriente nacional mensualmente. El monto del salario se paga 13 veces durante el año, por ser el aguinaldo o sueldo del mes 13, otorgado a los empleados al final del año calendario.

### 5.9 Ganancias agregados

Ganancias agregados son aquellos que no forman parte del salario remuneración o porción salarial in natura (en especie) y por lo general están relacionados con los programas de incentivos fiscales promovidos por el Gobierno Federal, que conceden ganancias fiscales a las empresas que sufragan alimentación, transporte y/o educación de los trabajadores. Las grandes empresas siguen ofreciendo aún planes de pensiones y políticas de seguro de vida que también se consideran ganancias agregados, dado su carácter no salarial.

### 5.10 Salario adicional

La legislación establece los supuestos en los que son debidos adicionales al salario de remuneración del trabajador. El pago de adicionales está ligado a una intensificación del desgaste físico y mental a que el empleado se somete en las situaciones en las que el adicional es debido, como veremos más adelante:

- Horas extraordinarias: es el adicional debido por el trabajo que excede la jornada diaria laboral de 8 horas. El valor adicional será al menos un 50% superior al valor de la hora regular trabajada, aunque porcentajes más altos se puedan establecer mediante acuerdos y convenciones colectivas entre trabajadores y empleadores.
- Adicional nocturno: es debido por el trabajo realizado en periodo nocturno y la remuneración deberá ser al menos un 20% superior al valor de la hora normal trabajada en el turno de día.
- Adicional de peligrosidad: es debido a los trabajadores expuestos a actividades consideradas peligrosas por la legislación y no puede ser inferior al 30% del salario del empleado.
- Adicional de insalubridad: es debido a los trabajadores expuestos a condiciones de trabajo consideradas insalubres por la legislación y que pueden variar desde el 10% hasta el 40% del salario del empleado, en razón del grado de riesgo de daño a la salud o al bienestar del empleado.

### 5.11 Salario mínimo

El salario mínimo es la contraprestación mensual mínima establecida que debe pagarse al trabajador. No puede haber una remuneración inferior al salario mínimo, que actualmente es de R\$ 880,00 en vigor para el año 2014, sin embargo, se pueden hacer variaciones por categorías profesionales o regiones geográficas.

### 5.12 Deducciones y reducciones

En virtud de la rigidez a que están sometidos los derechos laborales en el país, el empleador no puede realizar ninguna deducción de las compensaciones pagadas o acreditadas a los empleados, a excepción de los cargos comisionados o deducciones previstas por la ley o acuerdos colectivos, como la retención de impuestos, cotizaciones sociales y sindicales.

### 5.13 Igualdad de oportunidades

La Legislación penal brasileña tipifica como delito la práctica de la discriminación, aun en el ambiente de trabajo. Las leyes laborales tienen en cuenta que cada trabajo de la misma función debe remunerarse igualmente, independientemente de la nacionalidad, edad, sexo o estado civil del trabajador. El Gobierno Federal promueve una serie de programas de acción para la integración al mercado laboral de las personas discapacitadas, ex detenidos y aprendices, entre otros. No obstante, diferencias de tiempo de trabajo pueden ser consideradas en los cálculos para justificar los diferentes niveles salariales. Las empresas que tienen planes de carrera pueden tener diferencias en los niveles salariales, de acuerdo con el mérito o la madurez; sin embargo, cualquier plan de carrera debe estar registrado en el Ministerio de Trabajo.

## 5.14 Derechos Laborales

### 5.14.1 Vacaciones

Los empleados tienen derecho a vacaciones remuneradas de hasta treinta días por cada período de 12 meses trabajados, así como a recibir un bono de vacaciones equivalente a 1/3 del salario mensual del trabajador. La legislación prevé la posibilidad de que el empleador adquiera un máximo de 10 días de vacaciones del trabajador, siempre que sea con su anuencia.

### 5.14.2 Decimotercer salario (aguinaldo)

El trabajador tiene derecho a recibir la gratificación de Navidad (aguinaldo) ó 13° salario, equivalente a un doceavo del salario recibido en el mes de diciembre para cada mes de trabajo durante el año civil. Esta gratificación debe ser incluida en la base de cálculo de las cotizaciones de pensiones o a la seguridad social. La legislación

establece la posibilidad de pago del aguinaldo en dos cuotas durante el año calendario.

### 5.14.3 Subsidio Familiar

Por cada hijo menor de 14 años de edad o personas a su cargo, el trabajador tiene garantizado un ganancia adicional mensual por dependiente, variable según el salario recibido. Este suplemento no compone el cálculo de las cotizaciones sociales (INSS) y otros cargos debidos.

### 5.14.4 Distribución de la ganancia

Las empresas pueden establecer condiciones para la distribución a los trabajadores de las ganancias y resultados obtenidos. Aunque en un principio no haya obligación por parte del empleador, una vez dada la ganancia, ésta se somete a las disposiciones de la legislación vigente, de acuerdo con las formalidades prescritas por la Ley 10.101/2000.

De cumplirse las condiciones previstas por la legislación, los pagos se consideran como gastos deducibles por la empresa.

### 5.14.5 Aviso de despido

La rescisión del contrato laboral está prevista tanto para el empleado como para el empleador, siempre que sea notificada con 30 días de anticipación (aviso de despido). Si una de las partes interrumpe el contrato de trabajo sin respetar el preaviso, los 30 días deben ser indemnizados a la parte contraria, como si hubieran sido trabajados.

### 5.14.6 Empleados Domésticos

La PEC 478/10, también conocida como "PEC de las Domésticas", fue promulgada el 02 de abril de 2013, como Enmienda Constitucional 72, y amplió los derechos de los empleados domésticos, igualándose, así, a los derechos de los demás trabajadores urbanos y rurales. Entre los cambios traídos por la EC, podemos destacar los siguientes derechos: derecho a la indemnización por despido sin justa causa; derecho al seguro de paro, en caso de desempleo involuntario; derecho al Fondo de Garantía por Tiempo de Servicio (FGTS); la garantía de salario mínimo para quien reciba remuneración variable; derecho al adicional por trabajo nocturno; derecho a la protección al salario, tipificando, también, la retención dolosa del salario; al salario familia; derecho a la jornada de trabajo de ocho horas diarias y 44 horas semanales; derecho a hora extra; obediencia a normas de higiene, salud y seguridad del trabajo; auxilio guardería y jardín de infantes para hijos y dependientes de hasta 5 años de edad; reconocimiento de los acuerdos y convenciones colectivas; derecho al seguro contra accidente de trabajo; prohibición de la discriminación con relación a la persona con discapacidad; y prohibi-

ción al trabajo nocturno, peligroso o insalubre a menores de 16 años. En términos tributarios, ciertas cuestiones del depósito obligatorio del FGTS aún están en vías de reglamentación. El recogi-miento correspondiente a 8% del salario y debe ser pago integralmente por el empleador. En caso de despido sin justa causa, el empleador también es obligado a pagar 40% sobre el monto de todos los depósitos realizados durante la vigencia del contrato, debidamente actualizados, en la cuenta vinculada del empleado.

#### 5.14.7 Consideraciones generales

Como expuesto anteriormente, la Constitución Federal y la Consolidación de las Leyes del Trabajo son los principales títulos que reglamentan el derecho laboral en el país, aunque otras normas pueden ser establecidas por medio de leyes federales y acuerdos y convenciones colectivas de trabajo de categorías profesionales. No se incluyeron esos detalles en esta publicación, pero las consideraciones hechas aquí son las que tienen mayor impacto en el cotidiano de la empresa.

### 5.15 Impuestos sobre los salarios

#### 5.15.1 Fondo de Garantía por Tiempo de Servicio (FGTS)

La empresa paga mensualmente al FGTS el equivalente al 8% del salario total de cada trabajador, e ingresa esa cantidad en cuenta propia de un banco del gobierno, a nombre del trabajador. La utilización del fondo sólo está disponible para el empleado bajo condiciones especiales, como la jubilación, despido sin justa causa, adquisición de casa propia y enfermedad grave, entre otros.

#### 5.15.2 Instituto Nacional de Seguridad Social (INSS)

##### 5.15.2.1 Cotización del Empleador

Las cotizaciones al seguro social se pagan mensualmente al INSS (Instituto Nacional de Seguridad Social) por la empresa, con una alícuota de 20% aplicada a los sueldos brutos de los empleados más los gastos de minoría (seguro de compensación del trabajador, contribución a la educación y otras contribuciones a instituciones gubernamentales como el sistema "S", SENAC (Servicio Nacional de Aprendizaje Comercial), SESC (Servicio Social del Comercio) SENAI (Servicio Nacional de Aprendizaje Industrial) y SEBRAE (Servicio Brasileño de Apoyo a las Micro y Pequeñas Empresas). Los pagos a los empleados individuales u honorarios de servicios de gestión para directivos o gerentes sin vínculo de empleo también cotizan al INSS con la alícuota de 20%. Desde 2012, con el surgimiento de la Ley

A continuación, algunos de los sectores beneficiados con la exoneración (lista no exhaustiva):

Sectores	Alícuota Fijada
Textil	1,00%
Confecciones	1,00%
Cuero y Calzados	1,00%
Plásticos	1,00%
Material eléctrico	1,00%
Bienes de Capital - Mecánico	1,00%
Fabricación de Ómnibus	1,00%
Repuestos (piezas de automóviles)	1,00%
Naval	1,00%
Aéreo	1,00%
Muebles	1,00%
TI	2,00%
Hoteles	2,00%
Call Center	2,00%

12.546/2011, algunos sectores de la economía pasaron a tener el beneficio de la "exoneración de la nómina de pago". Esa exoneración consiste en la sustitución de la tasa del 20% sobre la nómina por una tasa que varía del 1% a 2% sobre los ingresos brutos de las empresas (descontando los ingresos de exportación).

##### 5.15.2.2 Contribución del Empleado

La contribución del empleado está sujeta a una alícuota mínima, retenida mensualmente por el empleador, en base a una tabla progresiva específica, que va del 8% al 11% según la franja salarial del trabajador. La responsabilidad recae sobre la empresa, la cual debe hacer la retención del porcentaje debido directamente de la paga de los trabajadores. Las contribuciones deben ser pagadas a las agencias correspondientes del gobierno mensualmente, so pena de multa. El retraso en el pago de las contribuciones de seguridad social implica la prohibición de la distribución de bonos o dividendos a los accionistas, o de la distribución de participación en las ganancias a los colaboradores, accionistas o directores. Además, las empresas quedan impedidas de realizar contratos con el gobierno, entre otras sanciones.

## 6. Sistema tributario

El sistema tributario brasileño se basa en el principio de la estricta legalidad y sus fundamentos principales se definen en el Código Tributario Federal de 1966 y en la Constitución Federal de 1988. Hay tres jurisdicciones y niveles de recaudación de impuestos definidos por la legislación tributaria: federal, estadual (provincial) y municipal.

### 6.1. Impuestos Federales

Los principales impuestos federales recaudados por las Empresas que operan en Brasil son: Impuesto sobre la Renta de Persona Jurídica (IRPJ) y Contribución Social sobre la ganancia Neta (CSLL), que tienen bases de cálculo similares.

No se hace distinción alguna en cuanto al origen del capital invertido (ya sean los inversores extranjeros o nacionales).

Las sucursales de empresas extranjeras, aunque raramente, son tributadas de la misma manera que las subsidiarias autónomas. En principio, la empresa se considera residente en Brasil si se ha establecido de acuerdo con la legislación societaria brasileña y está domiciliada en territorio brasileño. La ley brasileña exige también que la administración de la empresa esté efectivamente en Brasil.

El ejercicio fiscal brasileño coincide con el año calendario, independientemente del ejercicio corporativo. La declaración anual de impuesto sobre la renta debe ser presentada en la fecha determinada por la Receta Federal de Brasil (RFB) - por lo general el último día útil del mes de junio y, también, debe ser presentada cuando hay eventos especiales, como fusiones, adquisiciones, separaciones.

#### 6.1.1 Impuesto sobre la Renta de Persona Jurídica (IRPJ)

Las reglamentaciones del IRPJ, consolidadas de conformidad con el Decreto N ° 3.000, del 26 de marzo de 1999, se aplican a todos los contribuyentes. Sólo el gobierno federal puede cobrar el impuesto a la renta, pero parte del mismo, una vez cobrado, se transfiere a los estados y municipios.

Cabe señalar que con la adopción de nuevos métodos y criterios contables introducidos por la Ley 11.638 del 28 de diciembre de 2007, se previó la neutralidad para fines tributarios por la Ley 11.941/09, de modo que las alteraciones que modifiquen el criterio de reconocimiento de ingresos, costos y gastos incluidos en la determinación de la ganancia neta del ejercicio no



tendrán efectos para fines de determinación de la ganancia real de la persona jurídica sujeta al RTT, y deben considerarse, a efectos tributarios, los métodos y criterios contables en vigor el 31 de diciembre de 2007.

A partir del año 2014, personas jurídicas podrán optar por reglas tributarias definitivas para el IRPJ, la CSLL, el PIS y el COFINS definidas por la Ley 12.973/2014, con miras a las reglas contables promulgadas por la Ley 11.638/2007. Y en el año 2015, las reglas tributarias definitivas se convertirán en obligatorias para todas las personas jurídicas. Por tanto, a partir del 1 de enero 2015, estará revocado el Régimen Tributario de Transición (RTT).

El IRPJ se cobra sobre la ganancia neta imponible. Se aplica a la alícuota básica del 15%, más un 10% adicional sobre la renta anual que exceda los R \$ 240.000.00 por año o R\$ 20.000.00 por mes.

Por fin, cabe resaltar que con la promulgación de la Ley 12.973/2014, el IRPJ y la CSLL (este último impuesto delineado en el próximo subtópico), pasarán a ser contabilizados por medio de contabilidad digital (Sped) cuyos registros serán realizados en la ECF – Escrituração Contable Fiscal (Contabilidad Fiscal). El no cumplimiento de esta norma, o la presentación con informaciones incorrectas u omisas, permite la aplicación de multa, a ser calculada con base en la capacidad contributiva de la empresa.

#### 6.1.2 Contribución social sobre ganancias (CSLL)

Este impuesto se creó para costear programas sociales y de bienestar, y es un impuesto adicional al IRPJ.

La CSLL se cobra sobre la ganancia neta imponible, en una alícuota de 9%. No es deducible para efectos de impuesto a la renta de persona jurídica. La base de cálculo es similar al impuesto al IRPJ, a pesar de que algunos ajustes específicos se aplican a uno y no a otro.

Es el 15% la alícuota de la CSLL para las instituciones financieras, compañías de seguro privadas y capitalización aplicable a hechos generadores ocurridos desde el 1 de mayo de 2008.

### 6.1.3 Métodos de tributación

Hay tres métodos propiciados por la legislación para calcular el IRPJ y la CSLL que gravan las ganancias: la ganancia real, la ganancia y la ganancia presume arbitrado:

#### 6.1.3.1 Ganancia real

De acuerdo con el sistema de ganancia real, la ganancia neta imponible corresponde a la ganancia contable neta de la empresa, calculada de acuerdo con las prácticas contables adoptadas en Brasil y ajustada por las adiciones y exclusiones, conforme a la legislación brasileña.

En este sentido, de acuerdo con el sistema de ganancia real, se obliga a las empresas a mantener registros contables adecuados, un libro de impuesto sobre la renta (LALUR) y documentación de los cálculos para corroborar la declaración de impuestos adeudados.

Según el sistema de ganancia real, los contribuyentes podrán optar por calcular los impuestos trimestral o anualmente. La opción se hace al inicio del año calendario, y es válida para todo el ejercicio fiscal. Asimismo, de acuerdo con ese sistema, la ganancia imponible se calcula anualmente, aunque se requiera anticipo mensual del pago; (a) en base estimada; o (b) o en bases reales. La base estimada corresponde a la base de impuesto sobre la ganancia estimada, que más adelante se comenta.

Entre las principales exclusiones de la ganancia imponible están los dividendos recibidos de otras entidades brasileñas, relativos a ganancias generadas a partir de 1996 y los ingresos de equivalencia patrimonial de inversiones relevantes en otras empresas. Y las principales adiciones se refieren a provisiones contables no deducibles y gastos no deducibles.

Los gastos deducibles son en general todos los elementos relacionados con los negocios de una

empresa, debidamente documentados y necesarios para mantener su fuente de ingresos. A continuación, se presentan algunos ejemplos de las normas relativas a la deducibilidad de los gastos para efectos del impuesto sobre la renta:

La depreciación puede cargarse sobre la base de la vida útil del activo en cuestión. Hay una lista detallada de los ítems de activo publicada por el Fisco, la cual contiene las alícuotas de amortización aceptadas. Pueden aceptarse mayores alícuotas cuando se reúnan ciertos requisitos. Si la empresa opera en dos o tres turnos, estos porcentajes podrán incrementarse en un 50% y 100%, respectivamente. Por otra parte, el activo adquirido en virtud de los proyectos aprobados o elegibles para ciertos programas de incentivo fiscal puede ser depreciado a alícuotas más altas.

Asistencia técnica y pago de "royalties" son deducibles, dependiendo de las condiciones y limitaciones específicas establecidas por la ley, que exige, entre otras cosas, la aprobación del Instituto Nacional de Propiedad Intelectual (INPI).

Multas por notificación por el Fisco y multas no relacionadas con impuestos no son deducibles. Las multas por retraso en el pago de los impuestos son deducibles.

Pérdidas fiscales:

- Pérdidas fiscales pueden ser compensadas por tiempo indefinido, sin plazo de prescripción.
- La compensación está limitada al 30% de la ganancia imponible.
- Pérdidas fiscales se pierden entre el momento de su generación y el de su utilización, acumulativamente, se produce cambio en el control y en el tipo de actividad del contribuyente.

Por fin, hay que resaltar otra alteración por la Ley 12.973/2014, en el sentido de que el pago de remuneración a empleados o socios basado en acciones debe ser agregado al beneficio neto.

#### 6.1.3.2 Ganancia presunta

Las empresas brasileñas pueden optar por calcular sus impuestos en base a las ganancias presuntas, siempre que no hayan tenido en el año anterior ingresos totales de más de R\$ 48 millones; no sean instituciones financieras o empresas similares o "factoring"; no tengan ganancias, rentas o ingresos en el extranjero, directamente o por medio de subsidiarias extranjeras y no se califiquen para exención o reducción de impuesto a la renta de persona jurídica.

Desde el año calendario 2014, las personas jurídicas pueden optar por el beneficio presumido si obtuvieron un ingreso bruto no superior a R\$ 78 millones en el año calendario anterior a 2014, o R\$ 6,5 millones multiplicados por el número de meses de actividad, cuando inferiores a 12 meses.

La elección, válida tanto para el IRPJ como para la CSLL se realiza anualmente, al comienzo del año y puede ser renovada cada año. En este régimen de ganancia presunta, los impuestos deben calcularse y pagarse trimestralmente. La ganancia presunta se calculará aplicando al total de la facturación un porcentaje predeterminado de presunción, el cual varía según la actividad. El total de los ingresos de capital, de ingresos financieros y de otros ingresos debe acrecentarse directamente sobre la base de la ganancia presunta para el cálculo de los impuestos de persona jurídica, sujetos a las alícuotas previstas de 15% y 10% (adicional si es debido).

Por ejemplo, para el IRPJ, la alícuota para ingresos provenientes de la venta de productos es del 8%, mientras que los ingresos procedentes de los servicios son del 32%. Para la CSLL, las alícuotas son del 12% y 32%, respectivamente.

Cálculo ilustrativo:

Alícuota IRPJ	\$
Ventas brutas	1.000
Ganancia presunta para impuesto sobre la renta (8%)	80
Ingresos financieros	500
Total Presunto para impuesto sobre la renta	580
Imposto a la renta debido (aproximadamente - 25%)	145

Alícuota CSLL	\$
Ventas brutas	1.000
Ganancia presunta para contribución social (12%)	120
Ingresos financieros	500
Total Ganancia presunta para contribución social	620
Contribución social debida (9%)	55.80

Cabe señalar que, por el sistema de ganancia presunta, la compensación de pérdidas, no se puede utilizar para reducir la ganancia presunta.

La decisión de pagar impuestos sobre la renta (ganancia) por el sistema presunto no impide que las entidades brasileñas paguen dividendos correspondientes al importe de su ganancia contable, si ésta supera la ganancia presunta.

Sin embargo, se requiere que la empresa mantenga registros contables adecuados y balances patrimoniales para demostrar las ganancias contables.

#### 6.1.3.3 Ganancia arbitrada

Bajo ciertas circunstancias, tales como el mantenimiento de registros inadecuados o poco fiables, el Fisco puede arbitrar las ganancias. En este sentido, el método consiste en un tipo de penalización aplicable en situaciones prescritas por la ley. El impuesto sobre la renta pagado sobre la ganancia arbitrada es definitivo y no puede ser compensado con pagos futuros.

El sistema de ganancia arbitrada es similar al de la ganancia presunta, pero con alícuotas más altas que han de ser aplicadas a las ventas brutas. Asimismo, el Fisco puede imponer penalizaciones.

Los recursos administrativos contra decisiones o notificaciones deben ser impetrados dentro de los 30 días siguientes a la toma de conciencia. Si estas se mantienen, el contribuyente puede apelar a un tribunal administrativo y, si aún así perduran, se puede apelar a un tribunal de justicia.

#### 6.1.4 Sanciones y multas

La sanción por demora en el pago de los impuestos federales es actualmente 0,33% por día, hasta un máximo del 20%, dependiendo de la duración del retraso. Intereses por mora sobre los impuestos federales se cobran a una alícuota fluctuante (Selic) más 1%.

El lanzamiento de oficio por falta de pago del impuesto o de la contribución generalmente está sujeto a la multa de 75%, que se reduce al 37,5% si se paga dentro de los 30 días. En caso de falta de pago o pago menor de los anticipos mensuales del IRPJ y CSLL, la multa aplicable es del 50%, aunque haya sido identificada pérdida tributaria en los cálculos anuales de impuestos. Si se demuestra intención fraudulenta, la multa sube a 150%.

Cuando las entidades empresariales están en mora con el pago de impuestos o contribuciones sociales federales, también están prohibidas de distribuir bonificación en acciones a sus accionistas o de pagar cualquier participación en los resultados a



los "cuotistas", socios, directores o miembros del consejo de administración. En caso de inobservancia de las restricciones, se aplican penalidades.

#### 6.1.5 Programa de Integración Social (PIS) y Contribución a la Financiación de la Seguridad Social (COFINS)

PIS y COFINS son contribuciones federales que tributan la renta mensualmente y con dos regímenes: el acumulativo y no acumulativo.

Históricamente, PIS y COFINS se cobraban en una alícuota de 0,65% y 3%, respectivamente, para la mayoría de las empresas y generaban un efecto cascada perjudicial, debido a la falta de un mecanismo de crédito y, en consecuencia, aumentaban la carga tributaria y el costo de productos y servicios en Brasil.

Las nuevas disposiciones legales sobre PIS y COFINS, al prevenir la no acumulatividad, entraron en vigor en diciembre de 2002 (Ley 10.637/2002) y diciembre de 2003 (Ley 10.833/2003) con efectos producidos a partir de 12/01/2002 y 1/02/2004, respectivamente. Como resultado de estas reglas, las alícuotas del PIS y COFINS se elevaron del 0,65% al 1,65% y del 3% al 7,6%, respectivamente, con la introducción de un mecanismo de crédito.

A raíz de este nuevo mecanismo no acumulativo nuevo, los contribuyentes pueden en general reconocer créditos de PIS y COFINS correspondientes a 1,65% y 7,6% de ciertos costos y gastos. Estos créditos pueden ser utilizados para compensar PIS y COFINS debidos sobre sus ingresos tributables.

Por lo tanto, los contribuyentes que adopten el sistema no acumulativo están sujetos a la incidencia de PIS a una alícuota de 1,65% y de COFINS a una alícuota de 7,6%, y se les permite reconocer los créditos fiscales de PIS y COFINS aplicado a ciertos insumos. Entre esos insumos están: productos comprados para su reventa; mercancías y servicios utilizados como insumos en la fabricación o prestación de servicios; consumo de electricidad; alquiler de inmuebles e inmovilizados invertidos en las actividades; adquisición de inmovilizado; y mercancías devueltas, si los ingresos correspondientes se han incluido en las bases de PIS y COFINS tributables del período anterior.

El régimen de PIS y COFINS no acumulativo es obligatorio para las empresas que adoptan el método de ganancia real para calcular el impuesto sobre la renta de persona jurídica. El sistema anterior de PIS y COFINS acumulativo sigue siendo aplicable a determinadas entidades, como instituciones financieras y empresas que adoptan el sis-

tema de ganancia presunta, entre otras, y para determinados ingresos resultantes de servicios de telecomunicaciones, transporte y desarrollo de "software", los cuales, por lo general, son tributadas a la alícuota de 0,65% para el PIS y 3% para la COFINS, sin créditos disponibles. Las instituciones financieras están tributadas por la COFINS a una alícuota de 4%. Las empresas cuyos ingresos están sujetos al sistema acumulativo y a otros ingresos sujetos al sistema no acumulativo calcularán PIS y COFINS por separado en ambos sistemas.

Los ingresos relacionados con las transacciones de exportación y la venta de activos fijos generalmente están exentos de dichas contribuciones.

Hay disposiciones especiales para PIS y COFINS para empresas en ciertos tipos de industrias como la automotriz, autopartes, cosméticos, farmacéutica, petróleo, bebidas, materiales de empaque, energía, bienes raíces, entre otros. Por otra parte, desde el 1 de mayo de 2004, la importación de bienes y servicios también está sujeta al pago de PIS y COFINS en la alícuota combinada de 9,25%, regla general. En algunos casos, los contribuyentes podrán reconocer créditos de PIS y COFINS sobre importaciones.

La Ley 12.973/2014, entre las modificaciones dispuestas a lo largo de este material, también modifica substancialmente la base de cálculo del PIS y de la COFINS. De acuerdo al artículo 2º de la referida Ley 12.973/2014, fue alterado el concepto de ingreso bruto operacional previsto en el artículo 12 del Decreto Ley 1.598/1977, para establecer que el concepto de ingreso bruto comprende también "los ingresos de la actividad u objeto principal de la persona jurídica, no comprendidos en los incisos I a III" (I – producto de la venta de bienes en las operaciones de cuenta propia; II – el precio de la prestación de servicios en general; III – el resultado obtenido en las operaciones de cuenta ajena). Aún, en su § 4º del artículo 12, el Decreto Ley dispuso que "en el ingreso bruto, no se incluyen los tributos no acumulativos cobrados, destacadamente, del comprador o contratante, por el vendedor de los bienes o por el prestador de los servicios en la condición de mero depositario".

También, el artículo 52 de la referida Ley alteró el artículo 3º de la Ley 9.718/1998 en el sentido de que "la facturación a la que se refiere el artículo 2º comprende el ingreso bruto que trata el artículo 12 del Decreto Ley 1.598, del 26 de diciembre de 1977".

Además, los artículos 54 y 55 mantuvieron el mismo concepto arriba referido para la incidencia no acumulativa del PIS y de la COFINS, prevista, respectivamente, en las Leyes 10.637/2002 y 10.833/2003.

#### 6.1.6 Impuesto sobre Productos Industrializados (IPI)

El IPI es un impuesto federal aplicado a las mercancías de importación y de fabricación. En muchos aspectos, sirve como un impuesto de valor agregado, cobrado sobre el valor añadido al producto final. Como regla general, el IPI pagado en una transacción anterior se puede utilizar para compensar la obligación de IPI generado en las operaciones tributadas posteriores. La alícuota aplicable depende del tipo de producto y de la clasificación del mismo en la tabla de alícuotas de IPI (TIPI).

El IPI también es de carácter normativo, es decir, el poder ejecutivo puede aumentar su alícuota en cualquier momento, por decreto, a fin de aplicar las políticas financieras y económicas. Y aún más, las alícuotas pueden ser mayores en el caso de productos no esenciales, como cigarrillos, perfumes, etc. Cada establecimiento (sucursal) se considera un colaborador aparte, para fines de IPI.

En el caso de productos importados, el hecho imponible es la liberación por la aduana, así como la primera salida del producto de los locales del importador (por lo general, a la venta). Los productos importados, en su mayoría, pagan el IPI sobre el valor CIF, más los aranceles y el impuesto de importación.

En la mayoría de los casos de transacciones en el país, el hecho imponible es la salida del producto manufacturado del local en que se dio su fabricación. El IPI se paga normalmente sobre el valor de la transacción más el ICMS (un impuesto estadual).

La legislación tributaria brasileña define como "fabricación" cualquier proceso que modifique la naturaleza, el funcionamiento, el acabado, la presentación o la finalidad de un producto, o que lo convierta en un producto mejor para el consumo. Los que pagan IPI tienen derecho a un crédito de IPI equivalente al impuesto pagado en la adquisición de insumos que se utilizarán en el proceso de fabricación. Este crédito puede ser compensado por IPI cobrado en transacciones subsecuentes.

En ciertas circunstancias, el exceso de créditos de IPI que no pueden ser compensados con IPI debido en transacciones posteriores, puede ser empleado para compensar otros impuestos federales. El IPI

no se aplica a la venta de inmovilizado, pero se deberá cumplir con ciertos requisitos.

#### 6.1.7 Impuesto sobre la renta en la fuente

La retención en la fuente del impuesto sobre la renta es aplicable a algunas operaciones realizadas en Brasil, tales como pago de honorarios a ciertos prestadores de servicios, pago de salario e ingreso financiero resultante de inversiones bancarias (aplicaciones). En la mayoría de los casos, la retención en la fuente es un pago anticipado del impuesto sobre la renta sobre la declaración de impuesto de renta final de persona física o jurídica. Sin embargo, en algunos casos se considera una tributación final.

El impuesto sobre la renta en la fuente es debido también en la mayoría de los casos de ingresos de no residentes que tienen una fuente de ingresos brasileña (por ejemplo, "royalties", honorarios de servicios, ganancias de capital, intereses, etc.). De acuerdo con la legislación tributaria brasileña, la retención se debe sobre el pago, crédito, entrega, utilización o envío de fondos; entre estas posibilidades, la que ocurra primero.

Las alícuotas dependerán de la naturaleza del pago, de la residencia del beneficiario y de la existencia de los tratados entre Brasil y el país donde tiene su sede el beneficiario. Las alícuotas más comunes varían entre 15 y 25%. Como regla general, la renta pagada a los beneficiarios con sede en jurisdicciones de bajos impuestos está sujeta al 25% de retención en la fuente.

#### 6.1.8 Contribución de Intervención en el Dominio Económico (CIDE)

La CIDE es una contribución del 10% sobre los pagos a no residentes en la forma de "royalties", servicios técnicos y administrativos y asistencia técnica, entre otros. Cabe subrayar que, a diferencia de la retención del impuesto en la fuente, la CIDE se carga a los que pagan honorarios en Brasil, y por lo tanto, no puede ser reducida en virtud de tratados de tributación, y no da origen a crédito en el extranjero.

Hay un crédito fiscal limitado que se ofrece a la entidad brasileña respecto a la CIDE pagada sobre "royalties" por el uso de marcas registradas o marcas comerciales, lo que reduce la alícuota efectiva del impuesto. La Ley N° 11.452, que entró en vigor el 27 de febrero de 2007, establece que los "royalties" por la concesión de licencias de software ya no están gravados por este impuesto. El dispositivo es retroactivo al 1 de enero de 2006, lo que permite el reconocimiento de créditos fiscales de CIDE por pagos de licencia-

miento de "software".

La CIDE Combustibles es otra contribución que grava la importación y venta de petróleo y productos relacionados con la gasolina, incluyendo el etanol. El fabricante, el formulador y el importador tienen que pagar el combustible a CIDE Combustible, de acuerdo con la Ley 10.336/2001.

De acuerdo con el Decreto N° 5.060/2004 con una redacción modificada por el Decreto N° .764/2012, las alícuotas de la CIDE a la importación y comercialización de petróleo y sus derivados, gas natural y sus derivados, y alcohol etílico combustible - CIDE se redujeron a cero para determinados productos.

#### 6.1.9 Impuesto sobre Operaciones Financieras (IOF)

El IOF es un impuesto federal aplicado a las transacciones de crédito, cambio, seguro y títulos mobiliarios, realizadas por intermedio de instituciones financieras. El impuesto también se aplica a operaciones de préstamos entre empresas.

La IOF se rige actualmente por el Decreto N° 6.306/2007, con las modificaciones posteriores. Las alícuotas de IOF pueden subir por decreto del gobierno federal, y entran en vigor inmediatamente. La base de cálculo varía en función del hecho generador y el tipo de transacción financiera.

El IOF se aplica a diferentes alícuotas, dependiendo de los plazos de vencimiento y del tipo de transacción. En el caso de operaciones de préstamo (operación de crédito) en moneda brasileña, normalmente el IOF grava el saldo diario promedio, o sobre la base de la transacción, en una alícuota de 0,0041%, más un 0,0038% adicional. Hay situaciones previstas que reducen la alícuota a cero. En este ámbito, cabe resaltar la discusión pacificada a mediados de 2013, por la Cámara Superior del CARF, en el sentido de que no hay incidencia de IOF sobre los movimientos financieros referentes al contrato de "cuenta corriente" contable firmado entre una empresa notificada y su controladora.

En el caso de las transacciones de divisas, seguros, operaciones con títulos mobiliarios, oro, activo financiero o instrumento de cambio, también existen alícuotas específicas, conforme las situaciones y condiciones previstas en el referido decreto.

#### 6.1.10 Impuesto sobre la Propiedad Territorial Rural (ITR)

El ITR es un impuesto federal anual que grava la propiedad o posesión de bienes inmuebles situados fuera de los perímetros urbanos. La base im-

ponible varía dependiendo del valor, el tamaño y la ubicación del inmueble, y las alícuotas según el uso del suelo.

#### 6.1.11 Contribución al Desarrollo de la Industria Cinematográfica Nacional (CONDECINE)

La CONDECINE es una contribución que se impone sobre la difusión, producción, concesión de licencias y distribución de obras cinematográficas y de vídeo, con fines comerciales.

### 6.2 Tributos Estatales

#### 6.2.1 Impuesto sobre Circulación de Mercancías y Servicios (ICMS)

El ICMS se carga sobre las transacciones relacionadas con la circulación de mercancías y sobre prestaciones de servicios de transporte interestatal e intermunicipal y de comunicación.

Es una especie de impuesto al valor agregado, que grava la importación de productos y determinadas transacciones que involucran mercancías (incluida la electricidad), servicios de transporte intermunicipal e interestatal y servicios de comunicación.

Por lo general, cuando en las operaciones intervienen dos diferentes estados de la federación, la alícuota es de 7% (cuando el comprador tiene su sede en los estados de las regiones Norte, Nordeste y Centroeste o en el estado de Espírito Santo) o de 12% (para compradores con sede en las regiones Sur y Sudeste).

Para las transacciones realizadas en el mismo estado o en el caso de importaciones, las alícuotas pueden ser de 17, 18 ó 19%. La alícuota de 19% se aplica en el estado de Rio de Janeiro; la de 18% en los estados de São Paulo, Paraná y Minas Gerais; y la de 17% en los demás estados.

Las ventas de automóviles, servicios de comunicación y de electricidad están obligados al pago del ICMS con la alícuota de 25%.

En el caso de las importaciones, por lo general, la base de cálculo del ICMS es igual al valor CIF más el impuesto de importación aplicable, IPI, ciertos aranceles, ICMS propios y PIS y COFINS por importación.

Vale señalar que la Comisión de Asuntos Económicos (CAE) del Senado, aprobó la Resolución del Senado Federal n° 13/2012, que unifica la alícuota del ICMS al 4%, en las operaciones interestatales [entre estados (provincias)] con bienes o mercancías importadas del extranjero, conforme a lo dispuesto en su artículo 1°, § 1°.

El ICMS también incide cuando un producto se revende en el mercado interno o cuando se retira físicamente de una instalación del fabricante. La base imponible es igual al valor de la transacción, incluyendo el mismo ICMS ("cálculo por dentro"), seguro, flete y descuentos condicionales. El IPI también se añadirá a la base de cálculo del ICMS cuando la operación se realice entre contribuyentes que no pagan ICMS o cuando está involucrado un producto que no sufrirá otro proceso de fabricación ni será revendido como inmovilizado. Al igual de lo que ocurre con el IPI, cada sucursal de la empresa se considera un contribuyente aparte, a efectos de ICMS. Por lo general, los que pagan ICMS tienen derecho a un crédito por el monto del impuesto pagado en la transacción anterior con el mismo activo (insumos), a condición de que el comprador también pague ICMS sobre ese producto, es decir, siempre que las transacciones posteriores que involucran el producto también estén sujetas al pago de ICMS. El crédito fiscal puede ser compensado por futuras obligaciones de pago de ICMS. Si el comprador no paga ICMS, y en función de que sus ventas estén o no sujetas a este impuesto, el ICMS puede convertirse en un costo y no ser recuperable en forma de crédito.

#### 6.2.2 Impuesto sobre la Transmisión "mortis causa" y Donación de Cualquiera de los Bienes o Derechos (ITCMD)

El ITCMD es un impuesto estadual que se aplica a la transferencia de propiedad de bienes y derechos por causa de muerte (sucesión) y donaciones. Las alícuotas varían según la legislación de cada estado.

#### 6.2.3 Impuesto sobre la Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA)

El IPVA es un impuesto estadual que grava la titularidad de los vehículos motorizados (autos, camiones, etc.). La base de cálculo es el valor del vehículo y las alícuotas varían de acuerdo con la legislación de cada estado.

### 6.3 Impuestos municipales

#### 6.3.1 Impuesto sobre Servicios (ISS)

El ISS es un impuesto municipal que grava los ingresos resultantes de la prestación de servicios. Aunque se trata de un impuesto municipal, los servicios sobre los que incide constan en una lista de la legislación federal (Ley Complementaria N° 116/2003).

La base de cálculo es el precio del servicio y las alícuotas varían de 2 a 5%, dependiendo del muni-

cipio en que el prestador de servicios tiene su sede y el tipo de servicio. En la mayoría de los casos de servicios, se discute mucho si el ISS se debe pagar al municipio donde está ubicado el prestador o donde se presta el servicio.

El contribuyente es, en principio, el prestador de servicio. Sin embargo, la legislación tributaria municipal podrá imponer la responsabilidad de retención del impuesto a la empresa que contrata los servicios.

Desde enero de 2004, el ISS también se aplica a la importación de servicios. Las empresas brasileñas que reciben los servicios están obligadas a retener el impuesto sobre el pago de los servicios de pago a no residentes.

Además, la Ley Complementaria 116/2003 establece que el impuesto no se aplica a las exportaciones de servicios al exterior del País. Cuando al prestar el servicio también se incluye el suministro de mercancías, el ISS se aplica al precio total del servicio, a menos que haya un dispositivo específico determinando la incidencia de ICMS sobre el valor de las mercancías.

Hace algunos años, se discutió en el Judicial nacional si las oficinas de registro extrajudiciales deben pagar ISS. La alegación de la clase es la de que las oficinas de registro extrajudiciales ejercen actividades clasificadas como servicios públicos, por lo tanto, los servicios prestados estarían inmunes a los impuestos. Otro argumento utilizado por la clase de las oficinas de registro, viene en el sentido de que deberían ser tributados en un valor fijo, por profesional, de acuerdo a los §§ del art. 9o., del Decreto Ley 406/1968, por tratarse de servicios personales. En Acción Directa de Inconstitucionalidad, tales argumentos cayeron por tierra, de modo que la base de cálculo del referido impuesto es el precio del servicio, o sea, la facturación o el valor de la renta del notario o registrador, que recibe "concesión" del Estado para ejercer tal actividad.

Este asunto está definitivamente pacificado por el Superior Tribunal de Justicia (STJ).

#### 6.3.2 Impuesto sobre la Propiedad Territorial Urbana (IPTU) (Impuesto sobre bienes inmuebles)

El impuesto predial es un impuesto sobre la propiedad territorial recaudado anualmente municipios, basado en el valor asignado a la propiedad (que puede no corresponder a su valor razonable de Mercado). Las alícuotas varían según el municipio y la ubicación de la propiedad. ¿Quién paga el

IPTU es el dueño del inmueble o quien lo alquila o / loca, si la propiedad es arrendada o alquilada, y el contrato establece el pago por quien ostente su titularidad indirecta.

### 6.3.3 Impuesto a la Transferencia de Inmuebles (ITBI)

El ITBI es un impuesto sobre transferencias inmobiliarias, que se grava a alícuotas variables (2% a 6%). Este impuesto generalmente no se cobrará si la propiedad es transferida dentro de un proceso de reorganización societaria (fusión, escisión, pago dinerario de capital, etc.)

### 6.4 Reglas para evitar la falta de pago

La legislación tributaria brasileña (Código Tributario Nacional) establece que el Fisco puede tener el poder de desgravamen, a efectos tributarios, de los actos u operaciones destinados a reducir el monto del impuesto adeudado, evitar o posponer el pago de un impuesto u ocultar aspectos de un hecho generador o de la verdadera naturaleza de elementos que dan lugar a este hecho. Sin embargo, estos dispositivos siguen esperando la regulación por el derecho común y por órganos administrativos, para entrar plenamente en vigor, desde el punto de vista jurídico.

### 6.5 Incentivos Fiscales

Hay una amplia variedad de incentivos del gobierno para proyectos de instalación de empresas en Brasil. En general, el inversor internacional tiene el mismo acceso a estos incentivos que los inversores locales. El uso de incentivos gubernamentales es un aspecto importante del ambiente empresarial brasileño. Por lo general, los incentivos adquieren la forma de préstamos bonificados y exenciones o reducciones de impuestos, en lugar de concesiones en dinero.

#### 6.5.1 Incentivos federales, estatales y municipales

Los programas de incentivo del gobierno federal se destinan a promover los objetivos de políticas internas brasileñas, incluso el aumento de las exportaciones y la capitalización de la industria privada nacional, mientras que los programas de incentivo estatales y municipales están orientados a objetivos específicos, tales como la ampliación de las oportunidades de empleos locales. Los gobiernos estadual y municipal utilizan comúnmente la exención o aplazamiento de los impuestos a la propiedad que tienen el derecho de cobrar, ayudando así a inversores potenciales a tener acceso a los programas federales disponibles. De esta forma, la empresa que decide establecer una nueva fábrica cuya producción se exportará, y que reúne los requisitos para la

participación en programas federales, buscará el mejor paquete de incentivos locales a la hora de decidir sobre la ubicación de su planta.

Entre los principales programas de incentivos fiscales, tenemos, en el ámbito federal, la Ley Rouanet, Ley del Audiovisual, Fondo para Infancia y del Adolescente (FIA), Donación OSCIP- Organizaciones de la Sociedad Civil de Interés Público; Donación para Entidades de Enseñanza e Investigación, Ley Federal e FIA Federal.

No obstante, hay que observar determinadas limitaciones para el usufructo de beneficios fiscales. Entre ellas y a título de ejemplo, en el ámbito federal, podemos citar, que no pueden apoyar o donar para proyectos culturales y sociales con recursos de los incentivos fiscales del Impuesto a la renta las microempresas y empresas de pequeño porte que opten por el Simple Nacional; empresas con régimen de tributación basado en el beneficio presumido o arbitrado; donador o patrocinador vinculado a la persona, institución o empresa titular de la propuesta, excepto, cuando se trate de institución sin fines lucrativos, creada por el incentivador; solamente las empresas optantes por el régimen del Beneficio Real pueden optar por la facultad de los incentivos fiscales del Impuesto a la renta dentro del año calendario.

#### 6.5.1.1 Frecuencia de revisiones

Los programas de incentivo del gobierno brasileño están sometidos a revisiones frecuentes, por lo que respecta tanto al enfoque básico en cuanto a categorías específicas y niveles de incentivos fiscales concedidos. Por lo tanto, las empresas que tengan la intención de beneficiarse de estos, lo primero que deben hacer es informarse bien al respecto.

#### 6.5.1.2 Subvenciones de capital

Los gobiernos no conceden fondos en dinero para reducir el desembolso inicial con edificaciones y equipos industriales. La excepción son las subvenciones de capital en forma de terreno, obtenidas de los gobiernos municipales, a menudo concedidas por medio de organismos estatales para el desarrollo.

#### 6.5.1.3 Financiación de bajo costo

Hay varios programas gubernamentales de incentivo que dan financiación a bajo costo. En años anteriores, Brasil tenía una inflación crónica y hasta el momento continúa con tasas de interés bancarias muy altas. En estas circunstancias, la financiación a tasas subsidiadas viene siendo muy importante para ciertos sectores de la economía brasileña.

## 6.6 Aspectos tributarios internacionales

### 6.6.1 Establecimiento permanente

Por lo general, sólo las empresas fundadas en Brasil son tributadas como residentes. En principio, las empresas brasileñas tienen que registrarse a efectos fiscales. Las empresas que ejercen actividades tributables en el país sin los documentos apropiados para efectos fiscales, también están sujetos al pago de impuestos.

Contrariamente a las prácticas internacionales, la legislación tributaria brasileña no incluye el concepto de establecimiento permanente, ni da una orientación clara sobre el impacto potencial, en términos de impuestos, sobre el hecho de las entidades extranjeras que hacen negocios en Brasil.

Falta también la orientación de las autoridades fiscales y sólo tenemos conocimiento de algunos pocos precedentes administrativos (notificación fiscal) sobre el tema. Esto podría deberse a que, en algunos casos, la carga tributaria sobre la renta de no residentes es incluso mayor que la tributación final de residentes que lo que puede generar la caracterización de un establecimiento como permanente. Por ejemplo, aunque las ganancias de persona jurídica no residente sean tributadas a la alícuota combinada de 34%, los honorarios brutos por servicios de los no residentes, en general, son tributados al 25% (retención de impuesto sobre la renta en la fuente y CIDE, si aplicable).

Asimismo, el Nuevo Código Civil Brasileño (NBCC) prohíbe a las entidades extranjeras de operar en Brasil sin permiso, que en principio se logra a través de la creación de una sucursal que está tributada en Brasil de la misma forma que una entidad legal en Brasil. No obstante, las siguientes situaciones pueden generar presencia fiscal tributable en Brasil, por lo que se recomienda analizar las actividades específicas que se realizarán en el país, con el fin de evaluar los posibles riesgos:

- Sucursal de hecho: la empresa extranjera tiene una sucursal u oficina no registrada.
- Consignación: las ventas se realizan en consignación, sin que el destinatario en Brasil mantenga los apropiados registros contables.
- Agente de "enlace": las ventas se realizan en Brasil a través de un agente o representante de una empresa extranjera, residente, que tenga el poder de obligar a la empresa por contrato, y normalmente lo hace.

### 6.6.2 Normas de subcapitalización

Reglas de capitalización delgada se introdujeron en Brasil por la Ley 12.249/2010, que limita la

deducibilidad de los intereses pagados o acreditados por una entidad brasileña a una parte relacionada (persona física o jurídica) o la persona física o jurídica (sea o no relacionado) residente o domiciliado en una jurisdicción fiscal privilegiado. Poco después de la entrada en vigor de la Ley 12.249/2010, la Instrucción Normativa RFB 1.154/2011 pasó a determinar que los intereses pagos/acreditados por fuente situada en Brasil a la persona física o jurídica, vinculada en el exterior, no constituida en país o dependencia con tributación favorecida, o bajo régimen fiscal privilegiado, solamente serán deducibles, para fines de determinación del beneficio real y de la base de cálculo CSLL, cuando se verifique que constituyen gasto necesario a la actividad, en el período vigente, atendiendo a determinados requisitos, expuestos en el art. 2º de la mencionada IN.

### 6.6.3 Tratados de Tributación

Brasil ha firmado tratados con varios países para evitar la doble tributación. El principal método de reducción de impuestos, según dichos tratados, es el crédito fiscal en el exterior. Los tratados existentes ofrecen muy pocas oportunidades para reducir o eliminar las retenciones de impuestos sobre los pagos al exterior. Además, muchos de los tratados vigentes contienen cláusulas de crédito presunto. Con el objetivo de evitar la bitributación, Brasil tiene tratados con los siguientes países:

Argentina, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, China, República Checa, Dinamarca, Ecuador, Finlandia, Francia, Hungría, India, Israel, Italia, Japón, Luxemburgo, México, Holanda, Noruega, Filipinas, Portugal, Eslovaquia, Sudáfrica, Corea del Sur, España, Suecia y Ucrania.

Los Tratados con Venezuela, Paraguay y Rusia fueron efectuados, pero todavía se encuentran pendientes de aprobación final por el Congreso Nacional. Brasil tenía un tratado con Alemania, que fue denunciado por aquel país en 2006. La razón oficial para la cancelación presentada por Alemania fue la existencia de muchos dispositivos que funcionarían sólo de manera unilateral y ya no se ajustaban a la política y prácticas alemanas, incluso en lo que respecta a países en desarrollo. El tratado tampoco estaría proporcionando la necesaria protección legal a la economía alemana. De hecho, se discute mucho sobre los dos temas relativos a tratados: si las normas brasileñas de precios de transferencia, que no se basan en la OECD, actuarían en contra de los dispositivos de Emprendimientos Asociados", que figuran en el tratado; y si la interpretación dada por las autoridades fiscales brasileñas en cuanto a retención de

impuestos en la fuente, puede aplicarse a los honorarios por servicios, porque éstos se encajarían en "Otros Resultados" y no en "Ganancias de Negocios".

Sobre las reglas brasileñas de precios de transferencia, en el inicio de enero de 2012, pasaron a vigorar las Instrucciones Normativas de la RFB 1.321 y 1.322. A partir de ellas, tenemos que no está sujeta a las reglas de precios de transferencia, la deducibilidad de los intereses pagos, acreditados o recibidos consecuentes de contratos celebrados con personas vinculadas en el exterior, hasta el mes de diciembre de 2012 y registrados en el Banco Central de Brasil hasta esa fecha. En relación a los contratos firmados posteriormente a esa fecha, o sea, desde el 1° de enero de 2013, estarán sujetos a la Ley 12.766/12, que modifica la Ley 9.430/1996 y establece tasas de intereses con base en la moneda de la transacción y prevé la determinación de spread anual a ser definido por el ministro de Hacienda con base en la tasa de mercado.

#### 6.6.4 Alícuotas de retenciones de impuestos en la fuente

Son las siguientes las principales alícuotas aplicables a pagos a no residentes:

- Intereses - 15%
- Intereses sobre el capital propio - 15%
- "Royalties" - 15%
- Honorarios por servicios técnicos - 15%
- Honorarios por servicios no técnicos - 25%
- Tasas de "leasing" y alquiler - 15%

Damos a continuación lo que no está sujeto a retención de impuesto en la fuente (sometido a ciertas exigencias):

- Intereses y comisión sobre la financiación de exportaciones - 0%
- Intereses y comisión sobre facturas de exportación - 0%
- Comisiones de exportación - 0% intereses sobre ciertos títulos públicos - 0%
- Tasas de alquiler de aeronaves y buques - 0%
- Fletaje de vehículos marítimos y aéreos, estancia de barco en el puerto - 0%
- Pagos de contenedores y flete a empresas extranjeras - 0%
- "Hedge" internacional - 0%
- Tasas de registro y mantenimiento de patentes, marcas registradas y cultivares.

#### 6.6.5 Jurisdicciones con baja tributación

En la mayoría de los casos, las remesas a los beneficiarios radicados en jurisdicciones de bajos impuestos están sujetos a retención fiscal en la fuente a la alícuota de 25%. Son ellos:

Andorra, Alderney (Islas del Canal), Samoa Americana y Samoa Occidental, Islas Vírgenes de EE.UU., Anguila, Antigua y Barbuda, Aruba, Bahamas, Bahrein, Barbados, Belice, Bermudas, Islas Vírgenes Británicas, Islas Campione d'Italia, Caimán, Islas Cook, Costa Rica, Chipre, Djibouti, Dominica, Samoa Oriental, Guernsey, Gibraltar, Granada, Granadinas, Hong Kong, Isla de Man, Jersey, Labuan, Líbano, Liberia, Liechtenstein, Luxemburgo (con respecto a 1929 Holdings), Macao, Madeira, Maldivas, Malta, Islas Marshall, Mauricio, Montserrat, Mónaco, Nauru, Nevis, Antillas Holandesas, Niue, Omán, Panamá, Saint Kitts, San Vicente, San Marino, Santa Lucía, Sark, Islas Seychelles, Singapur, Tonga, Islas Turcas e Islas Caicos, Emiratos Árabes Unidos y Vanuatu. En cualquier momento, nuevas jurisdicciones pueden ser añadidas a esta lista.

#### 6.6.6 Intereses sobre capital propio

Por la ley brasileña, además de los dividendos, las subsidiarias también pueden pagar intereses sobre el capital a sus accionistas.

Estos intereses son un instrumento mixto por el hecho de ser deducibles a efectos tributarios brasileños y, al mismo tiempo, ser considerados remuneración para el inversor, con base al patrimonio de los accionistas. En términos generales, los intereses sobre el capital propio se calculan aplicándose la variación "pro rata" diaria de la tasa de intereses del gobierno, a largo plazo (TJLP), al patrimonio ajustado de la entidad brasileña, teniendo en cuenta todas las variaciones en el patrimonio ocurridas durante el año.

Los intereses sobre el patrimonio se limitan a lo más alto entre el 50% de las ganancias retenidas del pagador (acumuladas) y el 50% de sus ganancias corrientes, con algunos ajustes. Pero, aunque claramente prescritas en la ley, el Banco Central de Brasil no acepta remesas de intereses sobre capital propio sobre la base de las ganancias corrientes cuando la empresa tiene pérdidas acumuladas en el balance patrimonial en el ejercicio anterior (en 31 de diciembre). Normalmente es necesario compensar las pérdidas acumuladas, en primer lugar.

Los intereses sobre el capital propio están sometidos a una retención fiscal del 15% en la fuente, en la fecha del pago o del crédito, a quien los recibe (podría incidir el 25% de retención también, si quien recibe tiene su sede en jurisdicción de baja

tributación - favorecida). Por otro lado, el contribuyente local puede deducir los intereses sobre capital propio pagados a los accionistas residentes o no residentes en concepto de remuneración sobre el capital invertido – IRPJ y CSLL. Asimismo, cuando el accionista es una entidad residente, el valor de la retención del impuesto en la fuente se convierte en un crédito fiscal (y aún más, en este caso, podría haber más consecuencias tributarias, si se considera que podrían incidir otros impuestos brasileños).

Por lo tanto, también debe contemplar el tratamiento fiscal de los intereses sobre el capital propio en la jurisdicción en la que reside el beneficiario extranjero (ya sea la renta imponible, ya sea el impuesto brasileño en la fuente acreditable etc.), puesto que el pago de intereses sobre capital propio puede proporcionar oportunidades tributarias significativas.

La promulgación de la Ley 12.973/2014, que modificó la legislación tributaria federal incluso en el establecimiento de la base de cálculo de intereses sobre el capital propio, dispone que a partir de 2015, para fines de deductibilidad y cálculo de intereses sobre el capital propio, para fines de impuesto sobre la renta y contribución social sobre ganancia neta, exclusivamente las siguientes cuentas del patrimonio neto serán consideradas: capital social, reservas de capital, reservas de beneficios, acciones propias y pérdidas acumuladas. La legislación anterior disponía que dichos intereses serían calculados sobre la totalidad del patrimonio neto, excluida la reserva por reevaluación. La misma MP también prevé la irretroactividad de las nuevas reglas de cálculo de ICP y la permanencia del cálculo vigente hasta 31/12/2013 con base en la legislación anterior.

#### 6.6.7 "Royalties"

El valor de la retención del impuesto en la fuente se aplica sobre el pago de "royalties" a la alícuota estándar del 15% o a la que sea aplicable, en virtud del tratado.

Los pagos de "royalties" también están sujetos al pago de la CIDE (Contribución de Intervención en el Dominio Económico) a la alícuota de 10%. La CIDE no es un impuesto de retención en la fuente. Incide sobre la entidad que paga "royalties". La CIDE genera un crédito fiscal parcial en el caso de "royalties" pagados por marcas y patentes. También se argumenta que los "royalties" están sujetos al pago de PIS y COFINS (impuestos federales sobre bienes y servicios importados) e ISS (impuesto municipal sobre servicios importados).

Los "royalties" sobre marcas, patentes y "know-how", así como otros acuerdos que impliquen la transferencia de tecnología (servicios técnicos especializados y asistencia técnica) están sujetos a exigencias específicas, tanto para las remesas al exterior como para la deducibilidad. Los acuerdos han de estar registrados en el Banco Central y en el Instituto Nacional de Propiedad Intelectual (INPI).

Sobre los "royalties" se imponen ciertos límites globales e individuales sobre la base de los ingresos netos. Por ejemplo, los "royalties" sobre marcas se limitan al 1% de los ingresos netos y los "royalties" sobre patentes a un porcentaje de los ingresos netos que varía según el tipo de industria (de 1% a 5%). En conjunto, no podrán superar el 5%. Sin embargo, como existen limitaciones específicas de deducción de impuestos, las mismas no están sujetas a las normas de transferencia de precio vigentes en Brasil.

#### 6.6.8 Honorarios por servicios

La tributación de honorarios por servicios varía en función de los servicios prestados si se consideran o no técnicos. En la legislación brasileña no existe una clara definición de servicios técnicos y no técnicos. Sin embargo, en reciente regulación de retención de impuestos en la fuente, el Fisco describe los servicios técnicos como trabajos o empresas cuyo desempeño requiere conocimiento técnico especializado y estén elaborados por profesionales liberales o artistas.

Los servicios no técnicos son tributados en la fuente al 25%, mientras que los servicios técnicos están sujetos al 15% de retención en la fuente, así como a la CIDE, a la alícuota del 10%. Tanto los servicios técnicos como los no técnicos están sometidos al pago de PIS y COFINS (impuestos federales sobre bienes y servicios importados) y al ISS (impuesto municipal sobre servicios importados). Las alícuotas de PIS y COFINS son 1,65% y 7,6%, respectivamente, y las del ISS pueden variar entre el 2% y 5%, dependiendo de las regulaciones de cada municipio.

Las reglas de precios de transferencia se deben cumplir si los honorarios tienen que ser pagados a partes relacionadas, así como deben ser observadas las exigencias generales de deducibilidad, a saber, evidencia de la realización del trabajo, acuerdos formales, etc. Si los servicios involucran transferencia de tecnología, se pueden hacer exigencias específicas para remesas al exterior y con respecto a la deducibilidad de impuestos, como se menciona en el párrafo sobre "royalties".



### 6.6.9 Ganancias de capital

Si un no residente vende un activo que se encuentra en Brasil, incluyendo las acciones de la empresa brasileña, las ganancias de capital son tributadas en la fuente al 15% (25% si el vendedor está en lugar constante en la lista de jurisdicciones de bajos impuestos). Las transacciones entre dos no residentes solían estar exentas de impuestos en Brasil. Sin embargo, desde el año 2001 estas operaciones se encuentran también sometidas a imposición en Brasil si se tratare de bienes situados en el país. El representante de un comprador no residente es responsable de retener y pagar el impuesto sobre las ganancias de capital brasileño.

Las ganancias de capital resultan de la diferencia entre el valor de la transacción (por ejemplo, precio de venta) y el costo de la inversión. No obstante, hay dos métodos posibles para calcular el costo de las acciones, que a menudo resultan en la determinación de costos de adquisición diferentes y, por lo tanto, en un monto diferente de ganancias de capital. Uno de esos métodos considera como costo de adquisición el valor histórico de la inversión hecha en moneda local (Reales), debidamente ajustada por la inflación hasta el 31 de diciembre de 1995. El otro considera el costo igual al capital extranjero registrado en el Banco Central (RDE-IED). Se discute cuál de esos métodos es correcto y, por consiguiente, se recomienda la discusión y análisis adecuados de la materia, antes de la venta o adquisición de acciones de la empresa brasileña.

### 6.6.10 Tributación de las ganancias extranjeras (reglas CFC)

Son normas brasileñas relativamente nuevas sobre empresa subsidiaria extranjera, con algunos dispositivos distantes de los conceptos y dispositivos que constan en la legislación del CFC de otros países.

Las ganancias generadas por subsidiaria o sucursal extranjera deben constar de las demostraciones contables del 31 de diciembre del ejercicio en que se obtienen las ganancias, con independencia de haber distribución de dividendos o ganancias. Las ganancias serían consideradas tributables en Brasil, antes del 31 de diciembre, en otras circunstancias, por ejemplo, liquidación de la empresa brasileña. La legislación fiscal brasileña establece que las demostraciones de los estados financieros de la subsidiaria se hagan según la legislación comercial local y convertidos a la moneda brasileña (Reales).

En principio, no se permite la consolidación de pérdidas y ganancias de empresas extranjeras para fines tributarios en Brasil (a excepción de las

sucursales de la misma entidad, en la misma jurisdicción, siempre que se ajusten a ciertas condiciones). Los beneficios extranjeros ganados por la entidad brasileña por medio de sus subsidiarias, deben considerarse según cada subsidiaria. Sin embargo, la subsidiaria extranjera debe consolidar en las demostraciones contables, los resultados de sus subsidiarias extranjeras (partir del segundo escalón). Por otra parte, las pérdidas sufridas por la entidad brasileña a través de una empresa extranjera pueden no servir para compensar ganancias brasileñas, aunque los reglamentos permitan la compensación de esos perjuicios con ganancias futuras de la misma subsidiaria, sin limitaciones cuantitativas o cualitativas.

Por último, se pone de relieve que, en el caso de ganancias extranjeras que estén sujetas al pago de impuesto sobre la renta en el país de la empresa extranjera, el controlador brasileño tendría derecho a un crédito fiscal en Brasil. Sin embargo, ese crédito y la compensación correspondiente sufren ciertas limitaciones. Para empresas brasileñas que tienen inversiones en el extranjero es obligatorio el método de la ganancia real para cálculo de impuestos a persona jurídica.

En lo que concierne a la tributación en Brasil, las inversiones de no residentes en los mercados financieros y de capital y los ingresos percibidos por inversores extranjeros, en inversiones en el Mercado financiero están sujetos al impuesto sobre la renta en la fuente, a las siguientes alícuotas:

- 10% para inversiones en fondos de acciones, operaciones de "swap" y operaciones en el mercado de futuros, hechas fuera de los mercados de acciones o bolsas de mercancías.
- 15% en los demás casos, incluyendo las inversiones de renta fija.
- 0% para ganancias de capital, que se definen como ganancias obtenidas con acciones, "commodities" u otras operaciones similares en bolsa de mercancías, y para oro negociado fuera del Mercado de commodities" ganado y distribuido por esos fondos de inversión extranjeros; los ingresos obtenidos con bonos del gobierno brasileño, comprados después del 16 de febrero de 2006, a excepción de los ingresos generados por los bonos que se negocian con cláusula de reventa asumida por el adquirente (en el lugar, esta operación se llama Repo, u operación de recompra); para fondos mutuos donde la cartera del fondo se compone de, al menos, el 98% de títulos públicos; y para inversiones en fondos de inversión en colaboración (fondo de inver-

## República de Chile

### 1. Identificación de la firma contacto Moore Stephens Auditores Consultores Ltda

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
Monjitas 527, Oficina 1101, C.P. 8320070  
Santiago, Chile  
T +56 (02) 4768 000  
F +56 (02) 4427 714

### 2. Profesionales especialistas

Victor Aguayo  
Socio principal  
[vaguayo@moorestephens.cl](mailto:vaguayo@moorestephens.cl)

Jorge Astudillo  
Socio de auditoría  
[joastudillo@moorestephens.cl](mailto:joastudillo@moorestephens.cl)

Macarena Aguayo  
Gerente de impuestos  
[maguayo@moorestephens.cl](mailto:maguayo@moorestephens.cl)

### 3. Perfil de país

Chile es un país ubicado en el extremo suroccidental de América del Sur y su capital es la ciudad de Santiago. Presenta una gran diversidad geográfica y topográfica que comprende desiertos, montañas, bosques, glaciares, islas y un borde costero que se extiende por más de 4270 Km en su porción continental. Considerando su porción continental, insular y territorio antártico Chile tiene una superficie aproximada de 2.006.096 Km<sup>2</sup>.

Tiene una población de aproximadamente 17.819.054 habitantes. Políticamente está organizado como un estado unitario democrático y presidencialista donde prima la separación de los poderes ejecutivo, legislativo y judicial.

Durante el 2010 se convirtió en la primera nación sudamericana en incorporarse a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, OCDE.

Posee una economía caracterizada por la explotación y exportación de materias primas, destacando fuertemente la exportación de cobre, fruta, productos pesqueros, papel y vino. Además, Chile se ha convertido en plataforma de inversiones extranjeras para otros países de América Latina debido a su estabilidad económica, política y jurídica.



La economía chilena es una de las más abiertas del mundo destacando la gran cantidad de tratados comerciales – acuerdos estratégicos, tratados de libre comercio, acuerdos de complementación económica y acuerdos de alcance parcial.

Sus principales socios comerciales son la Unión Europea, Estados Unidos, Corea del Sur, China y el Acuerdo P4. Asimismo integra diversos foros económicos como la APEC y es miembro asociado de la Comunidad Andina y el Mercosur. Así mismo forma parte de La Alianza del Pacífico desde el año 2011.

### 4. Impuestos

#### 1. Principales impuestos en Chile

Los impuestos de mayor aplicación en Chile son:

- Impuesto a las Rentas de las Empresas y las Personas.
- Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- Impuesto de Timbres y Estampillas.
- Impuesto a las ganancias de capital.
- Patentes municipales.

Además, el régimen tributario incluye el impuesto territorial, el impuesto sobre las herencias y donaciones, y otros impuestos específicos. Salvo las Patentes Municipales y el Impuesto Territorial todos los impuestos son de carácter nacional.

#### 2. Fiscalización de Impuestos

El órgano encargado de la fiscalización de impuestos en Chile es el Servicio de Impuestos Internos (en adelante, "SII").

Asimismo, el SII es el órgano encargado de emitir, circular, instrucciones, resoluciones administrativas e interpretar las leyes tributarias y de liquidar

girar los impuestos.

En caso de una controversia entre el contribuyente y el SII, existe una instancia administrativa (no judicial) de revisión ante el mismo SII la que es facultativa del contribuyente. Ya en instancia judicial el contribuyente puede ejercer una reclamación ante los Tribunales Tributarios, por las controversias suscitadas entre los contribuyentes y el SII.

Los TTA son órganos jurisdiccionales letrados de primera instancia, especializados e independientes del SII y del Servicio Nacional de Aduanas. Se dedican a resolver los reclamos tributarios y aduaneros que personas naturales o jurídicas presentan en contra de las decisiones administrativas adoptadas.

Lo resuelto por los TTA, puede ser susceptible de apelación ante las Cortes de Apelaciones y, finalmente, se puede acudir ante la Corte Suprema para discutir cuestiones de derecho.

Por regla general, la prescripción tributaria es de tres años a contar de la fecha en que debió efectuarse el pago de los impuestos respectivos. En casos especiales el plazo de prescripción se extiende a 6 años.

### 3. Impuestos a la Renta

#### Generalidades

Por regla general, las personas naturales o jurídicas residentes o domiciliadas en Chile se encuentran afectas a los impuestos a la renta por sus rentas de fuente mundial, esto es, por todas aquellas rentas sea que provengan de actividades realizadas en Chile o en el extranjero.

En el caso de los no residentes estos se encontrarán afectos a impuestos solo por las rentas de fuente chilena que obtengan. Excepcionalmente, los extranjeros pagarán impuestos sólo sobre los ingresos obtenidos en Chile durante los primeros tres años de residencia en el país, período que puede ser extendido.

Es importante destacar que los ingresos de sociedades chilenas siempre se consideran como ingresos de fuente chilena. Son también rentas de fuente chilena las que se generan en la enajenación de acciones o derechos sociales o representativas del capital de una persona jurídica constituida en el extranjero, efectuada a una persona domiciliada, residente o constituida en el país, cuya adquisición le permita, directa o indirectamente, tener más del 10%

participación en la propiedad o en las utilidades de otra sociedad constituida en Chile.

La ley de impuesto a la renta contiene varias categorías de impuestos dependiendo de la actividad que afecten, a saber:

- El Impuesto de Primera Categoría: afecta los ingresos provenientes de la industria, el comercio, la minería, los bienes raíces y otras actividades que involucran el uso de capital.
- El Impuesto de Segunda Categoría: se aplica a los ingresos provenientes de servicios personales de trabajadores dependientes.
- Impuesto Global Complementario: afecta a las rentas obtenidas por personas naturales domiciliadas o residentes en Chile, por el conjunto de sus rentas, ya sean de fuente chilena o extranjera.
- Impuesto Adicional: afecta a las rentas de fuente Chilena percibidas o devengadas por personas naturales o jurídicas no domiciliadas ni residentes en Chile.

#### Sistema Integrado de Tributación

El impuesto a la renta está estructurado como un sistema integrado de tributación que se compone de dos niveles. Un primer nivel de tributación corresponde al impuesto de Primera Categoría que grava principalmente la actividad empresarial.

En el segundo nivel de tributación se encuentran los impuestos global complementario o adicional, también conocidos como impuestos finales. Este segundo nivel de tributación se gatilla una vez que las rentas generadas por la compañía son distribuidas a sus socios o accionistas.

Si la distribución es a una persona natural domiciliada o residente en Chile se gatilla el impuesto global complementario con tasas que van desde un tramo exento hasta una tasa del 40%.

Si la distribución se efectúa a un no residente, sea persona natural o jurídica, se gatilla el impuesto adicional que por regla general alcanza una tasa de un 35%.

Una vez distribuidas las utilidades de la empresa a los socios o accionistas, el impuesto de primera categoría pagado por la empresa (24%) puede ser utilizado como un crédito contra el impuesto global complementario o adicional.

A continuación se presenta un resumen con las tasas de los principales impuestos contenidos en la Ley de la Renta:

(\*) Estas tasas son solo referenciales ya que especialmente en cuanto se refiere al Impuesto Adicional esta varía dependiendo de la concurrencia de determinados circunstancias.

IMPUESTO	TASA
Primera categoría	24%
Segunda categoría	Exento a 40%
Global complementario	Exento a 40%
Adicional (no residentes en Chile)	35%
Regalías pagadas al extranjero	30%
Regalías por uso, goce, explotación de programas computacionales y otros	15%
Regalías pagadas al extranjero por cine y video	20%
Regalías pagadas al extranjero por derechos de autor y edición	15%
Trabajos técnicos y de ingeniería	15%
Servicios profesionales y técnicos	15%
Otros servicios pagados a exterior	35%
Intereses pagados a empresas extranjeras	35%
Intereses a instituciones financieras y bancarias	4%
Flete marítimo	5%
Primas de seguros a aseguradoras extranjeras	22%
Primas de reaseguros reaseguradores extranjeros	2%
Impuestos en carácter de único	
Gastos rechazado Art. 21 en Sociedades Anónimas	35%
Ganancia de capital enajenación de acciones	20%

#### Pago de los impuestos a la renta

Cada contribuyente debe realizar una declaración anual de impuestos y pagar cualquier impuesto adeudado durante el mes de abril siguiente al cierre del ejercicio.

Un empleado que recibe solamente ingresos por remuneraciones no necesita hacer una declaración de impuestos.

En este caso, el Impuesto de Segunda Categoría es retenido y pagado mensualmente a la Tesorería por el empleador.

El Impuesto de Primera Categoría o impuesto sobre las empresas es pagadero sobre los ingresos devengados anualmente.

En la mayoría de los casos deben hacerse pagos provisionales estimados a cuenta de los Impuestos de Primera y Segunda Categoría, Adicional y Global Complementario.

#### 4. Impuesto específico a la actividad minera

Por la importancia de la actividad minera para la economía chilena, a partir del año 2006 se estableció el "Impuesto Específico a la actividad Minera" el cual es conocido como "Royalty Minero". Este impuesto afecta a la renta operacional de la actividad minera metálica obtenida por un explotador minero.

Un explotador minero abarca a todas las personas naturales o jurídicas que extraiga sustancias minerales de carácter concesible y la venta en cualquier estado productivo en que se encuentren.

Las tasas de este impuesto van desde 5% a 14% dependiendo del margen operacional minero según definición establecida en la ley.

#### 5. Impuesto de timbres y estampillas

Este impuesto grava la emisión de documentos que contengan operaciones de crédito de dinero definidas por la Ley.

En el caso de operaciones a plazo la tasa es de 0.0333% por mes o fracción de mes entre la emisión del documento y la fecha del vencimiento del mismo con un máximo de 0.8% (a contar de 1 de enero de 2016).

En caso de documentos que contengan operaciones de crédito de dinero a la vista o sin vencimiento, o préstamos al extranjero, la tasa será de 0.166%. Los créditos externos están afectos a Impuesto de Timbres y Estampillas independientemente del hecho que estén documentados.

#### 6. Patentes municipales

La Patente Municipal es un impuesto anual que grava la actividad efectuada por un contribuyente en el territorio de una determinada municipalidad.

La patente se calcula sobre el patrimonio del contribuyente a una tasa fijada por cada municipalidad, con un mínimo de 0,25% y un máximo de 0,5%. La patente anual no puede exceder de 8.000 Unidades Tributarias Mensuales.

#### 7. Impuesto al valor agregado, IVA

El IVA es el principal impuesto al consumo, con una tasa del 19%, grava las ventas y otras convenciones que recaen sobre bienes corporales muebles, y la prestación de determinados servicios que se presten o utilicen en el país.

En ambos casos generalmente el hecho gravado se gatilla cuando la venta o el servicio es llevado a cabo de manera habitual por un vendedor o prestador de servicios, ambos conceptos definidos por la propia Ley del IVA.

El IVA funciona sobre la base de un sistema de Créditos y Débitos Fiscales. Es decir, el contribuyente de IVA puede aprovechar el IVA que le es cargado cuando compra un bien o le prestan un servicio, en contra del IVA que él carga cuando vende su producto o presta el servicio de su giro.

De esta forma, el IVA a pagar se determina sustrayendo al Débito Fiscal el Crédito Fiscal acumulado por el contribuyente.

La ley del IVA también contiene algunos impuestos específicos como el impuesto al Lujo y a las bebidas alcohólicas, y otros que varían de acuerdo con el tipo de artículo vendido.

## 8. Consideraciones sobre Tributación Internacional

**Crédito por impuestos pagados en el exterior**  
Las rentas de fuente extranjera tributan en Chile sobre la base de los montos netos percibidos (salvo agencias que tributan sobre base devengada).

Cumpliendo ciertas condiciones establecidas en la Ley de la Renta los inversionistas tienen derecho a un crédito en contra del impuesto de primera categoría e impuestos finales por los impuestos a la renta retenidos en el exterior sobre dividendos de remesas de utilidades y rentas derivadas de establecimientos permanentes.

El crédito tiene un tope de 30% en el caso de dividendos y de un 20% para las utilidades derivadas de una sucursal. Al calcular la renta afecta, los impuestos pagados en el exterior se agregan a la base imponible. Los impuestos pagados en el exterior que excedan el límite y por consiguiente, no puedan ser utilizados como crédito, son admitidos como deducción a la renta imponible.

No obstante lo anterior, el tope es de un 30% con aquellos países con los que Chile haya firmado tratados de doble tributación. Los impuestos retenidos en el exterior con un tope de hasta 20% podrán ser usados como crédito en contra del 20% del Impuesto de Primera Categoría, pudiendo acreditar el saldo contra los impuestos Adicionales

o complementarios de los accionistas o socios de la empresa local.

Sin perjuicio de lo anterior, los créditos tienen como tope un 30% de los ingresos netos de fuente extranjera, es decir, el ingreso de fuente extranjera menos los gastos en que se incurrieron para generarlo.

### Tratados bilaterales para evitar la doble tributación

Chile ha suscrito varios tratados generales y específicos. Actualmente se encuentran vigentes los siguientes tratados de doble tributación; Australia, Bélgica, Brasil, Canadá, Colombia, Corea del Sur, Croacia, Dinamarca, Ecuador, España, Francia, Irlanda, Malasia, México, Noruega, Nueva Zelanda, Paraguay, Perú, Polonia, Portugal, Reino Unido, Rusia, Suecia, Suiza y Tailandia.

Todos estos tratados están basados en el modelo de la OECD.

Con fecha 29 de junio de 2012, Argentina notificó a Chile la denuncia al convenio para evitar la doble tributación, suscrito por ambas naciones el 13 de noviembre de 1976.

Además, Chile ha firmado tratado de doble tributación con Estados Unidos, el cual aún no entra en vigencia; y ha concluido negociaciones con Sud África, sin embargo dicho tratado aún no se ha firmado.

Además, Chile ha firmado tratados bilaterales con varios países para evitar la doble tributación en los servicios de transporte internacional, de carga y pasajeros, por vía marítima o aérea.

9.3 Artículo 41D de la Ley de Impuesto a la Renta La Ley N°19.840, publicada en el Diario Oficial de fecha 23 de noviembre de 2002, permite a los inversionistas extranjeros establecerse en Chile como base de inversiones en otros países.

Conforme a esta Ley, a las sociedades anónimas abiertas y las sociedades anónimas cerradas regidas por las normas de las primeras, que se constituyan en Chile y de acuerdo a las leyes chilenas con capital extranjero que se mantenga en todo momento de propiedad plena, posesión y tenencia de socios o accionistas no domiciliados ni residentes en Chile, ni en países o en territorios que sean considerados paraísos fiscales o regímenes fiscales preferenciales nocivos, les será aplicable (a excepción de disposiciones específicas) el Artículo 41D de la Ley de la Renta en lugar de

las disposiciones generales de dicha Ley.

Según el referido Artículo 41D, para efectos de la Ley de la Renta, las referidas sociedades no se considerarán domiciliadas en Chile, por lo que tributarán en el país sólo por sus rentas de fuente chilena.

El referido Artículo 41D permite la incorporación de accionistas domiciliados o residentes en Chile, pero limitando su participación accionaria.

Entre otros requisitos, las referidas sociedades deberán tener por objeto exclusivo la realización de inversiones en el país y en el exterior; el capital aportado por el inversionista extranjero deberá tener su fuente de origen en el exterior; y no se les aplican las normas referentes al secreto bancario.

#### 10. Derechos de aduana

Los derechos de aduana sobre la importación de virtualmente todos los bienes y productos ascienden a 6% del valor de la importación. Existen reducciones bilaterales y regionales para algunos productos, en el contexto del acuerdo de ALADI (Asociación Latinoamericana de Integración).

Chile ha firmado tratados de libre comercio con Australia, Canadá, México, Estados Unidos, Asociación Europea de Libre Comercio (EFTA), Centro América, Unión Europea, Corea del Sur, Panamá, Japón, China y Turquía. Estos tratados tienden a eliminar los derechos de aduanas entre los países partícipes dentro de plazos establecidos en el tratado.

También hay acuerdos bilaterales y de complementación económica, entre otros, con Bolivia, India, Colombia, Brasil, Cuba, Venezuela, Perú, Argentina, Ecuador, entre otros, tendientes a la eliminación de derechos de aduanas.

Chile pertenece al tratado MERCOSUR como país asociado y ha negociado reducciones y eliminaciones inmediatas y graduales de los derechos de aduana.

El 29.09.2014 se publicó en Chile la Ley 20.780 sobre "Reforma Tributaria", la cual contempla una implementación gradual, con efectividad completa al 1 de enero de 2017.

Los principales objetivos de la Reforma Tributaria

son;

- Aumentar la carga tributaria para financiar con ingresos permanentes los gastos y financiar el actual déficit fiscal;
- Avanzar en equidad tributaria, mejorando la distribución del ingreso;
- Introducir nuevos y más eficientes mecanismos de incentivo al ahorro e inversión y establecer nuevas medidas para disminuir la evasión y elusión.

Entre las principales modificaciones, destaca la Reforma al Impuesto a la Renta, considerando un aumento progresivo del Impuesto de Primera Categoría de las empresas, 22,5% en 2015, 24% en 2016, para llegar al 25% a partir del 2017, según el régimen de tributación que adopte la empresa.

Al respecto, la Reforma Tributaria contiene dos nuevos regímenes de tributación alternativos, a contar del 1 de enero de 2017;

Régimen sobre Renta Atribuida, que afectará con una tasa de 25% las rentas obtenidas por las empresas en cada ejercicio tributario, las que serán inmediatamente atribuidas a los socios o accionistas.

Régimen de Integración Parcial que afectará con una tasa del 27% a partir del 2018, las rentas obtenidas por las empresas. Bajo el cual, se permitirá diferir el pago de los impuestos finales que afecten a los socios o accionistas hasta el efectivo retiro o distribución de las utilidades de la empresa, pero sólo permite utilizar como crédito un 65% de los impuestos pagado por la empresa, salvo que el accionista esté domiciliado en un país con convenio, caso en el cual se otorga el 100%.

## República de Colombia

### 1. Identificación de la firma contacto Moore Stephens Scai S.A.

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
Carrera 9 No. 80-15, Oficina 1003  
Bogotá - Colombia  
T +57 (1) 489 7160 / 255 7527  
F +57 (1) 702 3659

### 2. Profesionales especialistas

Edgard Pérez  
Socio Director y de Auditoría  
[eperez@moorestephensscai.com](mailto:eperez@moorestephensscai.com)

Juan Guillermo Bernal  
Socio de Outsourcing y de Asesoría Tributaria y Legal  
[jgbernal@moorestephensscai.com](mailto:jgbernal@moorestephensscai.com)

Nayivi Lozano  
Socia de Asesoría Tributaria y Legal  
[nlozano@moorestephensscai.com](mailto:nlozano@moorestephensscai.com)

### 3. Perfil de país

Colombia es el cuarto país de América del Sur por su extensión territorial, y único país del Continente que tiene costas en el Océano Pacífico y en el Mar Caribe. Limita al noroeste con Panamá, al este con Venezuela y Brasil y al sur con Ecuador y Perú. Su Gobierno es Democrático, República Unitaria Presidencialista, con dos Cámaras Legislativas.

Capital: Bogotá D.C.

Idioma: Español.

Moneda: Peso Colombiano.

Presidente: Juan Manuel Santos Calderón.

Población: Aproximadamente 48 millones de habitantes.<sup>1</sup>

### 4. Régimen corporativo

#### 4.1. Actividades permanentes en Colombia-

##### Obligación de domiciliarse

Conforme a la legislación comercial colombiana<sup>2</sup>, para que una sociedad extranjera pueda emprender negocios permanentes en Colombia deberá establecerse formalmente en el país, incorporando un vehículo legal. Se entienden como actividades permanentes las siguientes:

- Abrir establecimientos mercantiles u oficinas de negocios en el país.
- Participar como contratista en la ejecución de obras o en la prestación de servicios.



- Participar en actividades de manejo, aprovechamiento o inversión de fondos de ahorro privado.
- Dedicarse a la industria extractiva.
- Obtener o participar en una concesión del Estado colombiano.
- El funcionamiento de asambleas, juntas directivas, gerencia o administración en el país.

#### 4.2. Vehículos para el desarrollo de actividades permanentes

Para desarrollar actividades permanentes en el país un inversionista puede establecerse en Colombia a través de una sucursal de sociedad extranjera o de una sociedad comercial.

##### 4.2.1. Sucursales de sociedades extranjeras

Las sucursales de sociedades extranjeras no gozan de una personería jurídica diferente a la de la sociedad del exterior que las incorpora a Colombia (Oficina Principal).

Su incorporación requiere escritura pública y la protocolización de algunos documentos, tales como los relacionados con la fundación, existencia y representación de la sociedad del exterior, sus estatutos y los que contengan la decisión de incorporación de la sucursal en Colombia, con las formalidades exigidas por la ley colombiana.

El capital que se asigne a la sucursal deberá canalizarse ante los intermediarios del mercado cambiario autorizados en Colombia, o a través de cuentas de compensación, y registrarse como inversión extranjera ante el Banco de la República.

##### 4.2.2. Sociedades comerciales

Las sociedades comerciales en Colombia pueden adoptar los siguientes tipos: sociedad por acciones simplificada (S.A.S.), sociedad anónima (S.A.), sociedad de sociedad en comandita simple y sociedad en comandita por acciones. Los tres primeros

tipos son los más comunes en Colombia.

La constitución de una sociedad comercial se realiza mediante escritura pública o documento privado, dependiendo del tipo societario escogido.

Cada tipo de sociedad tiene reglas especiales en cuanto a su constitución, estructura, responsabilidad de socios o accionistas, administración y control interno.

#### 4.3. Requerimientos generales

##### 4.3.1. Normas contables

Las sucursales y las sociedades que se constituyan en Colombia están obligadas a llevar contabilidad en pesos colombianos y en idioma español, así como a cumplir con las regulaciones e informes exigidos por las entidades de control y las autoridades tributarias.

A partir del año 2015 se aplican en Colombia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)<sup>3</sup>. Las entidades que cumplan los requisitos señalados en la ley (PYMES) iniciarán la aplicación de las NIIF en el año 2016.

Para propósitos tributarios continuarán vigentes, hasta el año 2018, los principios de contabilidad generalmente aceptados - PCGA vigentes para el año 2014, contenidos en los Decretos 2649 y 2650 de 1993, entre otras disposiciones.

##### 4.3.2. Revisor Fiscal

Es obligatorio nombrar un Revisor Fiscal en las sociedades anónimas y en las sucursales de sociedades extranjeras. Las demás sociedades deben nombrar Revisor Fiscal si sus ingresos brutos del año anterior son iguales o mayores a 3.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV)<sup>4</sup> (aproximadamente US\$773.000)<sup>5</sup> y/o si sus activos brutos son iguales o mayores a 5.000 SMMLV (aproximadamente US\$1.2 millones).

##### 4.3.3. Vigilancia y control por parte del Estado

Las sociedades comerciales y las sucursales de sociedades extranjeras están sujetas a la vigilancia de la Superintendencia de Sociedades, siempre que a la fecha de cierre de sus estados financieros presenten ingresos o activos que superen los 30.000 SMMLV (aproximadamente US\$7.7 millones).

Dependiendo de la actividad que se desarrolle otras Superintendencias podrían ejercer dicho control.

##### 4.3.4. Registros obligatorios

Las sociedades comerciales y las sucursales de sociedades extranjeras deben inscribirse en el Registro Mercantil manejado por las Cámaras de Comercio, lo cual permite acreditar públicamente su calidad de comerciante.

Para efectos de contratación con entidades del Estado se requiere la inscripción en el Registro Único de Proponentes (RUP), el cual se tramita ante las Cámaras de Comercio. Para identificarse ante las autoridades tributarias deben tramitar ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) su inscripción en el Registro Único Tributario (RUT), con el cual les será asignado un Número de Identificación Tributaria (NIT).

Toda inversión extranjera debe ser registrada ante el Banco de la República; su ingreso al país debe hacerse a través del canal cambiario regular, con el cumplimiento de las regulaciones cambiarias aplicables en materia de inversión extranjera.

#### 5. Régimen Laboral

La regulación laboral colombiana se encuentra conforme a lo establecido por la Organización Internacional del Trabajo. Los empleados extranjeros tienen los mismos derechos y obligaciones que los empleados locales, salvo ciertos privilegios diplomáticos. Las leyes colombianas aplican a los empleados desde el momento en que suscriben el contrato laboral.

La modalidades de contratos de trabajo son: i) Término fijo: su duración no puede ser superior a tres (3) años, sin embargo, las partes podrán prorrogarlo; ii) Por duración de la obra o labor contratada: tiene una duración igual a la duración de la tarea encomendada; iii) Ocasional, accidental o transitorio: tiene una duración no mayor a un (1) mes y se refiere a labores distintas de las actividades normales de la empresa, y iv) Término indefinido: no se estipula término de duración del contrato.

##### 5.1. Salario Mínimo

En Colombia existe un pago mínimo que los empleados deben recibir como remuneración a la realización de sus labores, denominado Salario Mínimo Mensual Legal Vigente (SMMLV). Para el año 2015 el SMMLV es de Col\$644.350 (aproximadamente US\$258).

Adicionalmente se reconoce un Auxilio de Transporte mensual, que para el año 2015 asciende a Col\$74.000 (aproximadamente US\$30), el cual es pagadero para aquellos trabajadores que deven-guen hasta dos (2) SMMLV.



## 5.2. Jornada Laboral

La jornada laboral es de máximo 48 horas semanales. La jornada diurna es de 6:00 a.m. a 10:00 p.m. y la nocturna es de 10:00 p.m. a las 6:00 a.m.. La hora nocturna se paga con un recargo del 35% sobre el valor de la hora ordinaria diurna. La hora extra diurna y nocturna se paga con un recargo del 25% y 75% respectivamente, sobre el valor de la hora ordinaria diurna.

## 5.3. Prestaciones sociales y obligaciones de ley

Las prestaciones sociales corresponden a: i) Cesantías: 30 días de salario por año trabajado o proporcional; ii) Intereses sobre cesantías: 12% anual sobre las cesantías; iii) Vacaciones: 15 días de salario en tiempo o en algunos casos en dinero; iv) Prima de servicios: 15 días de salario pagaderos el 30 de junio y 15 días de salario pagaderos a más tardar el 20 de diciembre; v) Dotación de labor: Empleados que devenguen hasta dos (2) SMMLV, deben recibir del empleador un par de zapatos y un vestido apropiado, tres (3) veces al año.

## 5.4. Otros pagos

Aportes a Pensión de Jubilación: 16% del salario (12% a cargo del empleador y 4% a cargo del trabajador); aportes para la Salud (EPS): 12,5% del salario (8,5% a cargo del empleador y 4% a cargo del trabajador); aportes parafiscales a cajas de compensación, ICBF y SENA: 9% en su totalidad a cargo del empleador.

A partir del año 2013 se creó el impuesto sobre la renta para la equidad (CREE), en beneficio de los trabajadores y la inversión social; los sujetos pasivos de este impuesto están exonerados de los aportes al ICBF y SENA sobre los trabajadores que devenguen hasta 10 SMMLV.

Están exonerados del aporte para la salud (8,5%) los empleadores que tengan trabajadores que devenguen hasta 10 SMMLV.

## 5.5. Salario Integral

Existe una forma de remuneración denominada salario integral, cuyo monto mínimo es equivalente a 10 SMMLV más un 30% equivalente a las prestaciones sociales. Los trabajadores que reciben este salario también tienen derecho a 15 días de salario por concepto de vacaciones.

## 6. Régimen Migratorio

El régimen migratorio en Colombia se regula con el fin de llevar un control sobre el ingreso de extranjeros al país, ya sea como inversionistas o como empleados. Dentro de las categorías de visas relevantes están: Visa de Negocios, Visa Temporal y Visa de Residente.

## 7. Régimen Tributario

Los principales impuestos en Colombia son los siguientes:

### 7.1. Impuesto sobre la renta y complementarios

#### 7.1.1. Rentas de fuente nacional y de fuente extranjera

La legislación colombiana establece como rentas de fuente colombiana, las provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país, las derivadas de la prestación de servicios dentro del territorio colombiano, y las obtenidas en la enajenación de bienes materiales e inmateriales que se encuentren en el país al momento de su enajenación. Las rentas de fuente colombiana incluyen:

- Las rentas por la prestación de servicios técnicos, de asistencia técnica y de consultoría a favor de un residente en Colombia, independientemente de que se presten en Colombia o desde el exterior.
- Los rendimientos financieros provenientes del endeudamiento externo otorgado a residentes en el país, y el costo financiero de los cánones de arrendamiento originados en contratos de leasing internacional.
- Las utilidades provenientes de la fabricación o transformación industrial de mercancías o materias primas dentro del país, cualquiera que sea el lugar de venta o enajenación.
- Para el contratista, el valor total del respectivo contrato, en el caso de los denominados contratos "llave en mano" y demás contratos de confección de obra material.

Expresamente la legislación colombiana señala los ingresos que no se consideran de fuente nacional.

#### 7.1.2. Sociedades nacionales y sucursales de sociedades extranjeras

La tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a las sociedades nacionales, incluidas las sucursales o establecimientos permanentes de sociedades extranjeras, es del 25%.

Las personas jurídicas que sean usuarios de zona franca (con excepción de los usuarios comerciales) tienen una tarifa del 15%.

Las entidades denominadas "pequeñas empresas" en razón de su volumen de activos y número de empleados, tienen una tasa de impuesto sobre la

renta especial así: i) 0% durante los dos primeros años; ii) 6,25% durante el tercer año; iii) 12,50% durante el cuarto año y iv) y 18,75% para el quinto año. Estas empresas estarán sujetas a la tarifa general del 25% a partir del sexto año de funcionamiento.

La tarifa general del impuesto sobre la renta para extranjeros sin domicilio en Colombia es del 33%. No obstante para los años 2015 al 2018 la tarifa será del: i) 39% para el 2015; ii) 40% para el 2016; iii) 42% para el 2017 y iv) 43% para el 2018.

Las sociedades colombianas tributan sobre sus rentas de fuente nacional y extranjera, y deben declarar el patrimonio poseído dentro y fuera de Colombia.

Las sociedades extranjeras, y las sucursales y establecimientos permanentes de sociedades extranjeras tributan sobre sus rentas de fuente colombiana, y deben declarar su patrimonio poseído en Colombia.

El impuesto sobre la renta se determina sobre la renta que resulte mayor entre la renta líquida ordinaria y la renta presuntiva. La renta líquida ordinaria resulta de deducir de los ingresos fiscales los costos y deducciones autorizados en la legislación tributaria.

La renta presuntiva corresponde a una renta mínima que se presume obtiene el contribuyente, equivalente al 3% del patrimonio líquido del año anterior. Si la entidad determina pérdidas fiscales tributará por el sistema de renta presuntiva.

Los contribuyentes pueden compensar de las rentas líquidas las pérdidas fiscales que hayan obtenido, así como los excesos de renta presuntiva. Las entidades nacionales pueden descontar, con las limitaciones que impone la ley, los impuestos pagados en el exterior sobre las rentas de fuente extranjera que hayan obtenido.

#### 7.1.3. Personas naturales

Las personas naturales residentes en Colombia están gravadas con el impuesto sobre la renta y complementarios a tarifas progresivas. La tarifa del impuesto oscila entre el 19% y el 28% para rentas superiores a 1.090 y hasta 4.100 UVT; las rentas que superen los 4.100 UVT se gravan a la tarifa del 33%<sup>6</sup>.

Las personas naturales que tengan la calidad de empleados están sujetas al Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN). Los empleados y trabajadores por cuenta propia (de menores ingresos) que cumplan los requisitos que señala la ley,

pueden acceder a un sistema simplificado de determinación del impuesto denominado Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS).

Los individuos residentes en Colombia están gravados sobre sus rentas y ganancias ocasionales de fuente mundial y deben declarar su patrimonio poseído en Colombia y en el exterior. Las personas naturales sin residencia en Colombia tributan sobre sus rentas de fuente colombiana y declaran el patrimonio poseído en Colombia.

#### 7.2. Impuesto de ganancias ocasionales

El impuesto de ganancias ocasionales grava las rentas que se obtienen en ciertas operaciones señaladas expresamente por la ley, entre las que se encuentran las rentas obtenidas en la enajenación de activos fijos poseídos por más de dos años y aquellos ingresos provenientes de herencias, legados, donaciones y actos similares, así como lo percibido como porción conyugal.

La tarifa de este impuesto es del 10%.

#### 7.3. Impuesto de renta para la equidad (CREE)

El hecho generador del impuesto sobre la renta para la equidad ("CREE") lo constituye la obtención de ingresos que sean susceptibles de incrementar el patrimonio de los sujetos pasivos en el período gravable. La tarifa de este impuesto es del 9%.

Los sujetos pasivos del CREE son las personas jurídicas, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, así como a las sucursales y establecimientos permanentes de entidades extranjeras. La legislación colombiana indica expresamente los contribuyentes no sometidos al CREE.

La base gravable del CREE es similar a la base gravable del impuesto sobre la renta y complementarios, salvo por algunas diferencias señaladas expresamente en la ley.

#### 7.4. Sobretasa del impuesto de renta para la equidad (CREE)

Este impuesto es aplicable a los contribuyentes que tengan una base gravable en el CREE igual o superior a Col\$800.000.000 (aproximadamente US\$320.000) Los primeros \$800.000.000 (aproximadamente US\$320.000) de la base gravable no están gravados con la sobretasa.

La tarifa de la sobretasa será del 5% para el 2015, 6% para el 2016, 8% para el 2017 y 9% para el 2018. Esta sobretasa estará sujeta a un anticipo del 100% del valor de la misma, calculado sobre la base gravable del CREE sobre la que el contribuyente liquidó el mencionado impuesto para el año anterior, y deberá ser pagado en 2 cuotas anuales.

### 7.5. Impuesto a la riqueza

El Impuesto a la Riqueza se genera por la posesión de riqueza al 1° de enero del año 2015, cuyo valor sea igual o superior a Col\$1.000 millones (aproximadamente US\$400.000). Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha.

Se encuentran sometidos a este impuesto las personas jurídicas, sociedades de hecho, personas naturales y sucesiones ilíquidas que sean contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

Así mismo, las personas naturales sin residencia en el país, sucesiones ilíquidas de causantes no residentes y sociedades y entidades extranjeras, con relación a su riqueza poseída en Colombia directa o indirectamente.

La causación de este impuesto para personas jurídicas se da el 1° de enero de los años 2015, 2016 y 2017, y para las personas naturales el 1° de enero de los años 2015, 2016, 2017 y 2018.

La tarifa del impuesto a la riqueza es progresiva, está en función de la base que se declara, y oscila para las personas jurídicas entre el 0,4% y el 2,55%, y para las personas naturales entre el 0,5% y el 6%, por el total de los años de vigencia del impuesto.

### 7.6. Impuesto sobre las ventas – (IVA)

Es un impuesto de carácter nacional que grava principalmente la venta de bienes corporales muebles que no sean activos fijos y no hayan sido excluidos, la prestación de servicios dentro del territorio nacional y la importación de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente.

El obligado frente a la autoridad tributaria por el recaudo y pago del impuesto es quien realice cualquiera de los hechos generadores, aun cuando quien soporte económicamente este impuesto sea el consumidor final. Presenta tres tarifas diferenciales del 0%, 5% y 16%.

La exportación de bienes y servicios está exenta del IVA. Ciertos bienes y servicios están excluidos, tales como servicios de transporte, servicios educativos, servicios públicos e intereses, entre otros.

### 7.7. Gravamen a los Movimientos financieros

#### (GMF)

El GMF grava las transacciones financieras en las que se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorro y en cuentas de depósito en el Banco de la República, así como el giro de cheques de gerencia.

La tarifa del impuesto es el 0.4% del valor total de la transacción financiera mediante la cual se dispone de recursos.

### 7.8. Impuesto al Consumo

El Impuesto al consumo es aplicable a los servicios de alimentación prestados por restaurantes, cafeterías, autoservicios, etc. (8%) y telefonía móvil (4%), vehículos gravados usados, entre otros.



### 7.9. Impuesto Predial

Es un tributo que grava la propiedad de los bienes raíces, a cargo de los propietarios, poseedores o usufructuarios, en cada jurisdicción municipal. La tarifa oscila entre el 0,3% y el 3.3% aproximadamente, y se aplica sobre el avalúo catastral vigente o el autoavalúo.

### 7.10. Impuesto de Industria y Comercio (ICA) y el complementario de avisos y tableros

Impuesto municipal que se aplica a los ingresos obtenidos por el ejercicio de actividades industriales, comerciales y de servicios que ejerzan o realicen, directa o indirectamente, personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho en las respectivas jurisdicciones municipales. La tarifa varía en cada municipio, pero oscila alrededor del 1%.

**8. Convenios para evitar la Doble Tributación**  
Colombia ha suscrito convenios para evitar la doble tributación en el transporte marítimo y aéreo con Argentina, Alemania, Italia, Brasil, Estados Unidos y Panamá.

Además tiene suscritos diferentes convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal (CDI), los cuales por lo general cubren el impuesto sobre la renta y el patrimonio, con Ecuador, Perú, Bolivia, España, Canadá, Chile, Suiza, México, India y Corea.

### 9. Precios de Transferencia

La normatividad colombiana en materia de Precios de Transferencia se encuentra redactada con base en los lineamientos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico – OCDE – y entró a regir en el año 2004.

En virtud de la entrada en vigencia de este régimen, los contribuyentes del impuesto sobre la renta que celebren operaciones con vinculados económicos del exterior deben determinar sus ingresos, costos y deducciones considerando los precios y márgenes de utilidad utilizados en operaciones comparables con o entre partes independientes.

Especial consideración debe tenerse con vinculados económicos ubicados en el exterior, en zonas francas y/o con personas ubicadas o residentes en paraísos fiscales.

## 10. Inversión extranjera y aspectos cambiarios

### 10.1. Aspectos generales y de control

El mercado cambiario es libre, con ciertas excepciones que establecen las operaciones de obligatoria canalización a través del mercado cambiario.

Las transacciones que deben ser canalizadas a través del mercado cambiario, con un intermediario del mercado extranjero y/o a través de una cuenta de compensación (cuenta bancaria en moneda extranjera) son: inversión extranjera y el giro de utilidades, inversiones colombianas en el extranjero y sus utilidades, importación y exportación de bienes, endeudamiento externo de residentes colombianos y sus costos financieros, operaciones de derivados financieros y avales y garantías en moneda extranjera.

### 10.2. Régimen cambiario general

Aplica a las sociedades constituidas bajo la legislación colombiana y a las sucursales de compañías extranjeras, que no estén dedicadas al sector petrolero y minero (carbón, uranio y ferróniquel).

Bajo esta modalidad, los residentes colombianos, con algunas excepciones, no pueden pagar sus obligaciones con otros residentes, en moneda extranjera.

Se permite el acceso al mercado cambiario con el fin de obtener los recursos en moneda extranjera para pagar sus obligaciones con no residentes. Las importaciones y exportaciones de bienes se manejan a través de este régimen y se tiene acceso al endeudamiento interno y externo.

### 10.3 Régimen cambiario especial

Aplicable a las sucursales de compañías extranjeras que se dedican a la exploración y explotación de hidrocarburos, carbón, uranio y ferróniquel y a las sucursales que prestan servicio al sector petrolero exclusivamente.

Bajo esta modalidad las sucursales están autorizadas para recibir y hacer pagos en moneda extranjera dentro del país, siempre que las divisas provengan de recursos obtenidos producto de su operación, sin estar obligadas a reintegrar al mercado cambiario local las divisas provenientes de sus ventas en moneda extranjera.

### 10.4 Inversión extranjera

Se permite la inversión de capital extranjero, inclusive para la compra de bienes raíces. No se permite la inversión en actividades de seguridad nacional y defensa y procesamiento y disposición de desechos tóxicos, peligrosos o radioactivos producidos en el extranjero.

Las clases de inversión extranjera se denominan directa y de portafolio.

Se considera inversión directa la compra de accio-

nes, participaciones, cuotas sociales, aportes de capital o bonos obligatoriamente convertibles en acciones; adquisición de patrimonios autónomos constituidos mediante contratos de fiducia para el desarrollo de una empresa; inversión suplementaria de capital asignado a las sucursales en Colombia; compra de inmuebles y títulos de participación derivado de un proceso de titularización inmobiliaria y adquisición de participaciones en fondos de capital privado.

Se considera inversión de portafolio la adquisición de acciones, bonos obligatoriamente convertibles en acciones y otros valores que estén inscritos en el Registro Nacional de Valores; se considera que esta inversión es de carácter especulativo y no con el ánimo de inversión a largo plazo.

#### 11. Contratos con el Estado

Las normas para la contratación con el Estado están previstas en el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, aplicables a todas las entidades públicas de acuerdo con las Leyes 80 de 1993, 816 de 2003, 1150 de 2007, 1450 de 2011, 1474 de 2011, 1508 de 2012, Decreto 19 de 2012 y Decreto 1510 de 2013, entre otras; sin embargo, existen entidades cuya actividad contractual está sometida a regímenes de contratación privada.

El proceso de selección del contratista puede efectuarse por alguna de las siguientes modalidades: licitación, selección a corto plazo o abreviada, contratación directa, concurso de méritos o contratación de mínima cuantía.

#### 12. Aspectos ambientales

El Código de Recursos Renovables, ley expedida en 1974, determina que se requiere la obtención de licencia ambiental para llevar a cabo proyectos, obras civiles o actividades que afecten los recursos renovables o el paisaje; pueden imponer requisitos para la prevención, mitigación, corrección, compensación y manejo de efectos ambientales respecto de las actividades que deban ser realizadas como parte del proyecto.

Se requiere licencia para llevar a cabo los proyectos de hidrocarburos, mineros, eléctricos, hídricos, marítimo, portuario, terrestre y aéreo, energía nuclear, vías férreas, irrigación y trabajos fluviales públicos y en reservas naturales nacionales.

#### 13. Propiedad intelectual

Los derechos de propiedad intelectual se dividen en dos categorías:

- a) propiedad industrial, relacionada con inventos, patentes, diseños industriales, diseños de trazado de circuitos integrados, secretos industriales y signos distintivos tales como lemas, marcas, nombres y emblemas comerciales,
- b) derechos de autor, relacionados con la protección otorgada a trabajos científicos, artísticos y literarios susceptibles de reproducción o distribución en cualquier forma, incluyendo los derechos de artistas, intérpretes y productores de grabaciones de sonido y titulares de derechos de autor de programas para computación (software).

La Superintendencia de Industria y Comercio es la entidad reguladora del Estado encargada del control y registro de la propiedad industrial y los derechos de autor.

#### 14. Sector financiero

El sector se encuentra bajo la vigilancia de la Superintendencia Financiera, entidad del estado con facultades de inspección, vigilancia y control.

Otras entidades reguladoras son el Banco de la República y la Dirección de Impuestos y Aduana Nacional (DIAN). La actividad financiera es considerada de interés público y sólo puede ser ejercida previa autorización del Estado.

## República de Costa Rica

### 1. Identificación de la firma contacto

Servicios Profesionales MS Costa Rica, S.A.

#### 1.1 Oficina, dirección, teléfono

San José, Ofiplaza del Este,

Torre B, Oficina N° 8

San José, Costa Rica

T +506 2253-5097

F +506 2224-1332

### 2. Profesionales especialistas

Lic. Francisco Ovares Moscoa

Socio Principal

[francisco.ovares@moorestephenscr.com](mailto:francisco.ovares@moorestephenscr.com)

Lic. José Becerra Muñoz

Responsable de impuestos

[jose.becerra@moorestephenscr.com](mailto:jose.becerra@moorestephenscr.com)

Licda Arlette Urreva Vargas

Responsable de Consultoría

[arlette.urrea@moorestephenscr.com](mailto:arlette.urrea@moorestephenscr.com)

### 3. Perfil de país

Costa Rica es un país de tradición democrática estable. La Constitución actual fue promulgada en noviembre de 1949. La estructura política está basada en el sistema republicano representativo con tres poderes:

**Ejecutivo:** está dirigido por el presidente y dos vicepresidentes, elegidos por sufragio universal directo por 4 años no renovables. Entre los miembros del Poder Ejecutivo, figuran los 18 ministros que son nombrados por el presidente, el cual también es el jefe de gobierno.

**Legislativo:** El poder está representado por 57 miembros de la Asamblea unicameral que son elegidos por sufragio universal directo por 4 años. La Asamblea es el primer poder de la República.

**Judicial:** incluye la Corte Suprema de Justicia, que cuenta con 22 jueces elegidos por la Asamblea por 8 años, los tribunales civiles y penales, los tribunales de trabajo y el tribunal electoral (Tribunal Supremo elecciones que es independiente del poder político).

#### 3.1 Geografía

Situada en la zona central de América, Costa Rica, está bordeada al norte por Nicaragua y al sur por Panamá y limita con el océano Pacífico al oeste y el



Atlántico al este. Tres cadenas montañosas definen a Costa Rica, formando cinco áreas: las tierras tropicales en las costas Pacífica y Atlántica, las planicies tropicales en el norte central, las tierras altas en el Valle Central y la vasta zona al noroeste del país. La facilidad con que se llega al Valle Central y que goza de una temperatura de aproximadamente 20 grados centígrados (68 grados F), han atraído dos tercios de la población total del país, y aún en una proporción mayor el sector industrial. Es también donde se encuentra la capital del país, San José, que tiene una extensión de 9.47 kms<sup>2</sup> (3.66 millas cuadradas) y con una elevación a 1.150 metros (3.773 pies) sobre el nivel del mar.

#### 3.2 Carreteras

La infraestructura de Costa Rica está dentro de las mejores desarrolladas en Centroamérica. Existen más de 7000 km de autopistas y carreteras principales y aproximadamente 16.000 kilómetros de carreteras rurales. El servicio de taxis y buses es muy bueno en el área de San José.

#### 3.3 Servicio Aéreo

El principal aeropuerto internacional, Juan Santamaría, provee el servicio de 17 líneas aéreas internacionales, así como 10 líneas de carga internacional. Una nueva terminal ha sido puesta en servicio para aumentar la capacidad del aeropuerto y llenar muchas necesidades. El Aeropuerto internacional Daniel Oduber Quirós, sirve a los turistas que buscan las paradisíacas playas de Costa Rica en la región de Guanacaste. El aeropuerto fue reinaugurado en octubre de 1995. Complementando lo anterior, existen aproximadamente 31 pequeños aeropuertos en las áreas rurales del país.

#### 3.4 Transporte naviero

Varias empresas navieras otorgan un servicio regular y frecuente de carga en contenedores de ambas

costas de Estados Unidos, Europa, Japón y Latinoamérica. El puerto más grande del país, Limón, maneja casi el 80% de toda la carga. En la costa pacífica, Puntarenas, financiada con fondos de Taiwán, recientemente completó la construcción de un nuevo muelle, al cual también llegarán grandes cruceros de turistas.

A 90 millas de San José, está Puerto Caldera, que se construyó en 1982 para reemplazar el antiguo puerto puntarenense. Caldera posee amplio espacio de bodegaje, tres áreas de anclaje y una terminal de pasajeros. Caldera es un puerto con mucha actividad y maneja aproximadamente de 30 a 40 barcos por mes. Los tres puertos mencionados tienen capacidad para carga en contenedores y roll on/roll off.

Para inicios del 2018, la empresa APM Terminal espera poner en operación un moderno mega puerto con una inversión de aproximadamente 1.000 millones de dólares, con una superficie de 80 hectáreas, 1.500 metros de muelle, cinco puestos de atraque, un rompeolas y un canal de acceso de 18 metros de profundidad, que servirá como un centro de transporte marítimo para el Caribe y América Central.

### 3.5 Comunicaciones

El sistema telefónico de Costa Rica es excelente y ofrece acceso de marcación directa a la mayor parte de los países. Los teléfonos públicos están disponibles a todo lo largo del país. Costa Rica goza de un sistema de telecomunicaciones totalmente automatizado de alta excelencia tanto a nivel local como internacional, incluyendo las facilidades de fax y correo electrónico. La telefonía celular se introdujo en 1994 y sus servicios cubren totalmente el territorio costarricense, con varios operadores privados y del Estado.

### 3.6 Historia Política

Por casi siglo y medio, Costa Rica ha estado construyendo una sociedad estable con beneficios compartidos por todos. El compromiso del país al desarrollo socioeconómico es evidente en la Costa Rica de hoy: una nación con la mejor distribución de riqueza, los más altos estándares en el campo de la salud, y la expectativa de vida más larga de los países centroamericanos. En 1990, las Naciones Unidas citaron a Costa Rica como el país que tiene los mejores índices de desarrollo humano entre las naciones en proceso de desarrollo. En 1996, Costa Rica nuevamente se coloca en primer lugar entre los países centroamericanos en cuanto a desarrollo humano. Por años, las tradiciones de esta pequeña república democrática, así como su clima pacífico en el campo de los negocios, han entusiasmado y atraído en forma exitosa a la inversión extranjera. Lo anterior es enfatizado por la Constitu-

ción del país, la cual, con excepción de la participación en asuntos políticos, garantiza a los inversionistas extranjeros los mismos derechos legales como si fueran ciudadanos costarricenses.

Todo lo anterior conlleva a que Costa Rica es un país ideal para los negocios. La base industrial del país es sumamente fuerte; la fuerza laboral con alto grado de educación es fácil de capacitar; hay disponibilidad de una infraestructura de producción; sistemas modernos y eficientes en el campo de las comunicaciones lo cual asegura el fácil acceso al mercado mundial. Además, el país goza de varios tratados multilaterales y bilaterales con otras naciones, lo que le permite un acceso preferencial a los mercados extranjeros. El ambiente de negocios es el segundo de importancia en la región. Un rápido análisis y comparando las políticas sociales y económicas con las de los países vecinos, hacen de Costa Rica la mejor escogencia para aquellos inversionistas internacionales en busca de buenas oportunidades para su tecnología y conocimientos. La unidad monetaria es el Colón, dividido en 100 céntimos, en transacciones internas o externas, se pueden utilizar el Dólar Estadounidense y el Euro principalmente.

### 3.7 Población

La mayor parte de los 4 millones de habitantes del país son descendientes de españoles y de otras familias europeas. El crecimiento de la población ha sido relativamente estable en los cuatro últimos años, alcanzando un 2.7% en 1998. El Valle Central, la principal área de concentración, continuará absorbiendo cerca del 60% de su crecimiento y proyecta llegar a ser una gigante área metropolitana que incluya San José, Alajuela, Heredia y Cartago. La planificación familiar durante los últimos 20 años ha disminuido la tasa de crecimiento y han alterado las tendencias demográficas. En 1960, cerca de la mitad de la población tenía 15 años de edad, a finales de los años 70 esa figura era del 20%, por consiguiente, la población productiva (edades de 15 a 64) ha aumentado 49 a 67% hoy en día.

### 3.8 Idioma

El idioma oficial del país es el español, aunque el inglés es el idioma extranjero que más se utiliza, y es comúnmente utilizado en la comunidad de negocios.

## 4. La Economía

### Sistema de Zona Franca

#### Sistema de Admisión Temporal

Costa Rica posee una economía de mercado en la cual el gobierno tiene una gran participación en varios sectores: seguros, refinерías y las industrias que proveen los servicios principales están dominadas

por corporaciones públicas, aunque también es común que existan empresas manejadas por familias. Electricidad, teléfono, agua, seguros así como otras industrias importantes son semi-autónomas o monopolios del estado; no obstante en la actualidad existen generadores privados de energía eléctrica, servicios de telefonía y transmisión de datos (Internet de Banda Ancha) operadoras de seguros privadas.

Tanto el sector público como el privado reconocen que la inversión extranjera es esencial para aumentar las exportaciones y el empleo en el país. Esto es especialmente relevante debido a la disminución en ayuda durante los últimos años por parte de Estados Unidos. Las licencias de importación han sido virtualmente eliminadas y las tarifas han sido reducidas en casi 80 a 20% para la mayor parte de los productos no-duraderos, y a 10% para bienes de capital. Los impuestos sobre importaciones se han reducido sustancialmente en materias primas y desde 1999 los impuestos sobre bienes de capital son del 1% y para productos terminados el 15%.

#### 4.1 Inversiones e incentivos a exportaciones

El fracasado modelo proteccionista de los 60's y 70's forzó a los fabricantes a buscar nuevos mercados fuera de Centro América y a mejorar la producción, precio y calidad de sus productos. Debido al aumento mundial en producción y competitividad, los productos agrícolas, tradicionales de exportación, bajaron sus precios. Para poder promocionar la inversión, tanto local como extranjera, en exportaciones no tradicionales, el gobierno afinó los procedimientos de importación y exportación e implementó un programa de ajuste estructural para llevar a cabo las reformas económicas. Actualmente, los incentivos fiscales están disponibles para la reforestación y para los proyectos orientados al turismo. Los siguientes son los dos planes más importantes de incentivos bajo los cuales una empresa, o un individuo, pueden operar.

##### 4.1.1 Metas de la política del Gobierno con relación a la economía

La política del gobierno está dirigida a estimular el crecimiento económico, especialmente en áreas lejanas a los centros urbanos más importantes, y también a privatizar tanto como sea posible, industrias y servicios actualmente bajo el monopolio del estado. La descentralización industrial es uno de los objetivos más importantes del planeamiento que hace el gobierno con respecto a la economía y los incentivos regionales están disponibles.

##### 4.1.2 Tratados y acuerdos comerciales

Actualmente Costa Rica ha firmado tratados comerciales con Centroamérica, Canadá, Caricom, Chile, China, Estados Unidos, República Dominicana, México, Panamá, además posee acuerdos bilaterales

de inversión con Alemania, Argentina, Canadá, Chile, Taiwán, Corea, España, Francia, Países Bajos, Paraguay, República Checa, Venezuela, así como el acuerdo multilateral con la Organización Mundial del Comercio. Acuerdos que permiten evitar el doble pago de impuestos con respecto a impuestos sobre ingresos y propiedades. En 1991 se hizo efectivo un tratado con los Estados Unidos llamado "Tax Information and Exchange Agreement (TIEA)", bajo el cual Costa Rica es ahora elegible para fondos bajo la sección 936. Estas son ganancias obtenidas por empresas de Estados Unidos en Puerto Rico que están exentas del pago de impuestos en Estados Unidos cuando se invierte en cualquier país de la Cuenca del Caribe. Además, el TIEA permite a las empresas estadounidenses a tener conferencias o seminarios en Costa Rica, y poder deducir esos gastos en su declaración del impuesto de la renta en U.S.A.

## 5. Entidades de Negocios

Todo lo relacionado con las empresas comerciales está regulado por el Código Comercial. A los extranjeros se les confiere completa libertad para adquirir y/o operar un negocio en Costa Rica, con algunas excepciones en el área de comunicaciones. Sin embargo, existe una estipulación importante y es que un extranjero no puede llevar negocios a título personal a menos que tenga diez años de vivir en el país, con residencia legal. La alternativa más utilizada es la de hacer negocios por medio de una corporación legalmente formada y registrada en Costa Rica.

### 5.1. Clases de empresas comerciales

La ley de Costa Rica permite el establecimiento de cinco clases de sociedades:

- Sociedades anónimas
- Sociedad de Responsabilidad limitada
- Empresa colectiva
- Empresa de responsabilidad limitada
- Empresa individual de responsabilidad limitada (esta opción es la única que se establece como individual en lugar de personalidades corporativas)

De las cinco anteriores, las dos primeras son las que más se utilizan.

#### 5.1.1 Sociedades anónimas

Es la forma más común de una empresa comercial, la sociedad anónima es una entidad pública cuyos miembros están sujetos por la cantidad que aportan. Al igual que la sociedad de responsabilidad limitada, se requiere un mínimo de dos accionistas (socios); una diferencia básica estriba en que la administración de una sociedad anónima es más sofisticada. La empresa debe estar organizada por acciones debidamente registradas. La propiedad de las acciones se registra únicamente en el libro de



accionistas de la empresa, un registro privado cuyo acceso es restringido únicamente a los accionistas y/o administradores. Terceros pueden tener acceso únicamente por medio de resoluciones judiciales.

Los accionistas no son necesariamente los que constituyen la sociedad; en su lugar miembros o empleados de los bufetes de abogados que forman la sociedad, usualmente actúan como incorporados en capacidad formal y una vez que la sociedad anónima está registrada, las acciones se envían a los dueños legítimos. Debe haber una junta directiva con por lo menos tres directores y un fiscal, y todos pueden ser extranjeros si así se desea. El nombre de la sociedad debe ser registrado (y puede ser distinto de otras ya registradas) y deben agregarse las palabras Sociedad Anónima o la abreviación S.A.

#### 5.1.2 Sociedad de responsabilidad limitada

Esta es una corporación de acciones con un mínimo de dos accionistas (socios) que se requieren a la hora de la formación de la empresa. Posteriormente una persona de la empresa puede convertirse en la única dueña de todas las acciones y esto no es motivo para anular la empresa. Por lo tanto, no se requiere una junta de directores. Las empresas pueden ser emitidas únicamente en forma registrada y deben ser transferidas por asignación.

Este tipo de empresa requiere un administrador y por lo tanto, es muy adecuada para empresas de mediano tamaño, en donde las necesidades básicas son aquellas de limitación de responsabilidad/riesgo y administración simple. La única posición requerida, aunque pueden existir otras, es la de un gerente con amplios poderes. El nombre de la empresa debe incluir ya sea la frase Sociedad de Responsabilidad Limitada o la abreviación S.R.L. o Ltda, y debe ser anotada en todas las formas de publicidad de la empresa, en las facturas, publicaciones y otros documentos. Este tipo de empresas no se disuelven automáticamente por muerte, interdicto o quiebra de uno de los socios, a menos de que así se prevea en la constitución de la empresa. La quiebra de la empresa no incluye la quiebra de sus socios. En esta entidad legal los socios están sujetos únicamente en la extensión o de acuerdo a su contribución al capital de la empresa. Este tipo de empresa es la comúnmente más utilizada después de las corporaciones.

#### 5.1.3 Empresas extranjeras

Las empresas extranjeras pueden operar oficinas sucursales o transferir sus oficinas centrales a Costa Rica. Las sucursales están sujetas a las leyes de Costa Rica. Deben proveer al Registro Mercantil un certificado o estado emitido por el cónsul de Costa Rica u otro cónsul de una nación amistosa, indicando que

dicha sucursal ha sido autorizada por su oficina central, para operar en Costa Rica. Las oficinas centrales de las empresas extranjeras localizadas en Costa Rica continúan siendo gobernadas por las leyes del país de origen en cuanto a su constitución, pero están sujetas a las leyes públicas de Costa Rica y por ende obligadas a pagar impuesto de la renta por los negocios llevados a cabo en Costa Rica. Las empresas extranjeras también pueden operar en Costa Rica por medio de una representación otorgada por poder legal a un apoderado. Este poder debe ser inscrito en el registro público.

### 6. Información específica sobre la ley de negocios

El poder legal, garantías, así como fideicomisos pueden ser de utilidad a los negocios. Las versiones costarricenses están descritas y explicadas en esta sección, así como aspectos pertinentes de legislación relacionada con los negocios.

#### 6.1 Poderes Legales

El documento en donde a una persona o entidad se le confieren ciertos derechos para actuar en nombre de otra persona se conoce como poder legal. Este poder es un instrumento legal bastante común que le permite a un inversionista extranjero delegar el manejo de ciertos asuntos a su abogado o a cualquier otro representante indicado. La persona que otorga el poder legal se conoce como el poderante. La persona o entidad a quien se nombra se conoce como apoderado. Hay cuatro clases de poderes legales, que permiten que el poder delegado se ajuste a la naturaleza de las acciones que se necesitan implementar.

#### 6.2 Poder legal especial

Un poder especial se otorga para cierta transacción en o fuera de la corte. Una vez que el objetivo es logrado, el poder cesa de ser efectivo.

#### 6.3 Poder legal muy especial

La ley requiere este poder especialísimo para poder realizar un matrimonio por poder, para hacer una donación a través de un representante o en cualquier otro caso de importancia de administración al abogado con respecto a cierto asunto específico.

#### 6.4 Poder General

Este poder se da para cualquier transacción confiriendo poderes completos.

#### 6.5 Poder Generalísimo

Esta última clasificación de poder cubre todas las transacciones que una persona desee que se lleve a cabo, como el derecho de vender, hipotecar o en cualquier otra forma alienar o gravar cualquier

tipo de propiedad; aceptar o renunciar a herencias, actuar en la corte para ejecutar cualquier tipo de contrato y llevar a cabo cualquier otro tipo de acto legal.

#### 6.6 Fideicomisos

El Código Comercial contiene provisiones que permiten el establecimiento de fideicomisos. Un fideicomiso es un arreglo por medio del cual el fundador transfiere a un depositario el derecho de propiedad de cierta propiedad o derechos con la obligación de emplearlos para los propósitos que se estipulen en el fideicomiso. Cualquier persona o entidad legal, con capacidad legal para adquirir derechos o contratar obligaciones puede servir como un depositario. El instrumento original designa la persona que va a recibir los activos del fideicomiso. Si no existe dicha designación, entonces los activos se devuelven al fundador o a sus herederos. Un negocio puede ser objeto de un fideicomiso y convertirse en activos independientes para propósitos del fideicomiso. Los siguientes fideicomisos están prohibidos por ley:

1. Fideicomiso hecho para propósitos secretos;
2. Fideicomisos que duren más de treinta años si el beneficiario es una institución cultural, de caridad, científica o artística;
3. Un fideicomiso en el cual el beneficiario recibe ganancias, comisiones, premios o ventajas independientes de la remuneración indicada en el instrumento legal inicial o determinado por la corte.

### 7. Requerimientos Contables

#### 7.1 Contabilidad

Las empresas públicas o privadas deben mantener registros contables de acuerdo al Código Comercial y a la Ley del Impuesto sobre la Renta, que también requiere que los estados financieros anuales sean preparados en conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), así como otros requerimientos para los estados financieros anuales. Costa Rica adoptó las NIIF a partir del año 2003.

#### 7.2 Auditorías

En términos de la Ley del Colegio de Contadores Públicos, únicamente los miembros registrados están calificados para llevar a cabo auditorías. Auditorías externas son obligadas para los bancos, fondos de pensiones y otras instituciones financieras. Los estándares de contabilidad y auditoría son estipulados por el Colegio de Contadores Públicos y están basados

generalmente en las Normas Internacionales de Auditoría.

### 8. Relaciones laborales

Aunque los costos laborales son algo más altos en Costa Rica que en los países vecinos, la fuerza laboral también tiene un nivel educacional más alto y generalmente un nivel más alto en productividad. La Embajada de Estados Unidos, en su "General Business Information on Costa Rica" indica que la fuerza laboral costarricense es bien educada, habilidosa y fácil de capacitar. El trabajador promedio ha demostrado una disponibilidad de búsqueda y una habilidad para absorber entrenamiento especializado. Las regulaciones laborales tienen su base legal en el Código de Trabajo y a partir del año 2000, también para la Ley de Protección al Trabajador que amplía o modifica algunos derechos laborales. Desde su publicación en 1943, el código ha sido la principal ley concerniente a las relaciones laborales, protegiendo tanto al trabajador como al patrono al promulgar derechos legales y responsabilidades para ambos sectores. Aunque en esta sección se detalla lo más importante de este código, los inversionistas potenciales deben estar al tanto de los cambios que se puedan producir en la ley para poder cumplir con los requerimientos. Se debe consultar un abogado especialista en derechos laborales para entender en forma amplia la ley y cumplir con los requerimientos.

#### 8.1 Trabajadores extranjeros

Todos los trabajadores extranjeros requieren de un permiso de trabajo. El patrono presenta una solicitud ante la Dirección General de Migración y Extranjería, la que a su vez la traslada para su dictamen al Ministerio de Trabajo y Seguridad Social (MTSS). "La Ley General de Migración y su Reglamento, 7033 en su artículo 7", indica que la Dirección General de Migración y Extranjería procede previo informe favorable del MTSS. Para esto, se debe llenar el formulario de solicitud de permiso temporal proporcionado gratuitamente por el Departamento de Información de la Dirección General de Migración.

#### 8.2 Horas de trabajo

Se cuenta con tres diferentes jornadas. La jornada diaria comprende 8 horas laborales entre las 5:00 a.m. y las 10:00 p.m., sin exceder 48 horas semanales. La nocturna comprende 6 horas laborales entre las 6:00 p.m. y las 5:00 a.m., sin exceder 36 horas semanales. Finalmente tenemos un turno combinado de hasta 7 horas, ya sean de día o de noche, sin exceder 42 horas semanales. Las horas extras laboradas se deben pagar considerando un 50% adicional al valor de la hora ordinaria, sin exceder 12 horas diarias, incluyendo el tiempo normal. No se permite tiempo extra cuando las condiciones de trabajo son peligrosas o

perjudiciales para la salud. Los patronos deben pagar doble tiempo por trabajo realizado en día domingo.

### 8.3 Días Feriados y vacaciones

Los costarricenses reciben su remuneración salarial en todos los días feriados obligatorios por ley, descritos en el Código de Trabajo. Los feriados de origen religioso o cívico, no son de pago obligatorio, y la decisión de tomar el día libre varía de patrono a patrono. Si una empresa necesita trabajar en un día feriado, puede hacerlo, informando a sus empleados con anticipación y pagando doble por las horas trabajadas.

En días especiales como 25 de diciembre, 1 de mayo y semana santa, las empresas usualmente pagan doble y proveen el transporte, comidas y un bono. Además de estos feriados, el trabajador tiene derecho a dos semanas de vacaciones pagadas, por cada 50 semanas de trabajo continuo con el mismo patrono. Los empleados que dejen de laborar antes de las 50 semanas, tienen derecho a recibir pago por un día de vacación por cada mes trabajado. En la práctica, días adicionales de vacaciones son un beneficio muy común, ofrecido especialmente como parte de paquetes ejecutivos.

### 8.4 Ausencias por enfermedad

De acuerdo al Código de Trabajo, el patrono está obligado a pagar el 50% del salario del empleado durante los primeros tres días de ausencia por enfermedad. Del cuarto día en adelante, el sistema del seguro social (Caja Costarricense del Seguro Social) paga el 50% del salario del empleado, con ninguna obligación por parte del patrono, con excepción de permitir que el trabajador regrese a su puesto. Sin embargo, la costumbre es que las empresas grandes pagan el salario completo del empleado durante los primeros tres días. Las ausencias por enfermedad son en promedio de cuatro días por año.

### 8.5 Incapacidad por maternidad

Una empleada tiene derecho hasta 4 meses de incapacidad por maternidad, 30 días antes del parto y 90 días después del mismo. El patrono debe, por ley, pagar el 50% del salario de la empleada durante este período durante su incapacidad y el seguro social cubre el otro 50%.

### 8.6 Ausencias por accidentes relacionados con el trabajo

Si un empleado debe ausentarse de su trabajo debido a un accidente en el mismo, el Instituto Nacional de Seguros (INS) cubre el 75% del salario del trabajador, sin límite de tiempo. Algunas empresas pagan el otro 25%, pero esto es decisión de cada patrono. El seguro del INS lo paga el patrono, como un impuesto al peli-gro ocupacional.

### 8.7 Salarios

Los salarios mínimos están basados en un índice de costo de vivienda y se ajustan dos veces al año por el Consejo Nacional de Salarios. Los trabajadores generalmente laboran 48 horas semanales y perciben salario en forma semanal o quincenal. Los salarios de los trabajadores de oficina, así como servicios domésticos, se basan en una jornada de 240 horas mensuales y generalmente perciben el salario en forma quincenal. Costa Rica posee una bolsa de trabajo muy competitiva, lo cual obliga a los patronos a pagar por encima del salario mínimo si desean mantener un grado de rotación razonable.

Las principales razones para esta situación es el bajo porcentaje de desempleo (4-5%), buen nivel educacional lo que le permite a la gente cambiar de posición fácilmente, así como otras opciones disponibles en el mercado. Esta situación también se presenta en el nivel profesional, donde la competitividad es aún mayor. Los salarios pueden ser pagados por medio de cheque; sin embargo, las empresas usualmente utilizan los servicios bancarios de transferencias a las cuentas de los trabajadores.

### 8.8 Deducciones de salario obligatorias y bonos

#### 8.8.1 Seguro Social

El sistema de seguro social de Costa Rica cubre salud, indemnización y pensiones por retiro, invalidez y muerte. Los costos se calculan como un porcentaje del salario del trabajador. 26.33% de los salarios totales pagados por el patrono, debe ser aportado por éste, y el trabajador un 9.34% deducido del salario total que devenga.

#### 8.8.2 Impuesto de la renta

Es Responsabilidad del patrono hacer las deducciones mensuales del salario del empleado de acuerdo a la siguiente tabla vigente para el período 2015 - 2016: salarios de ₡0 a ₡787.000 por mes (US\$1.457) no tributan. De ₡787.000 a ₡1.181.000 (US\$1.457 a US\$2,187) pagan el 10% y de ₡1.181,000 (US\$2.187) en adelante, se paga el 15% por concepto de impuesto sobre la renta.

#### 8.9 Seguro de Accidente de Trabajo

Este seguro le permite al trabajador acudir el Instituto Nacional de Seguros para todo lo relacionado con accidentes laborales. El patrono paga un 2% a 3% mensual sobre el salario del trabajador.

#### 8.10 Aguinaldo (treceavo mes)

Todos los trabajadores tienen derecho a recibir el aguinaldo, equivalente a un doceavo de lo ganado durante el año, y pagadero durante los primeros 20 días del mes de diciembre. El empleado no paga nin-

gún impuesto sobre este rubro, y el patrono puede deducir la cantidad pagada por aguinaldos para propósitos de impuesto de la renta de la empresa.

#### 8.11 Beneficios adicionales

A menudo, las empresas costarricenses otorgan beneficios adicionales a aquellos contemplados por la ley. Esos beneficios varían, pero usualmente incluyen alimentación subsidiada, uniformes, transporte, servicios médicos, educación y programas de becas.

### 9. Controles Cambiarios

El Banco Central de Costa Rica es el encargado de definir la política monetaria y cambiaria del país. Además debe promover las condiciones favorables para el robustecimiento, liquidez, solvencia y buen funcionamiento del sistema financiero.

#### 9.1 Repatriaciones de capital

Aunque ya no es necesario registrar el capital extranjero con el Banco Central para asegurar la repatriación de capital, se les aconseja a los inversionistas convertir su moneda extranjera por medio del sistema bancario nacional.



### 9.2 Impuestos

#### 9.2.1 Impuestos sobre dividendos.

15% de la cantidad acreditada o pagada. Este 15% no aplica si: los pagos son hechos en acciones de la entidad distribidora de los dividendos; el pago es hecho a otra corporación costarricense; Si la entidad que paga los dividendos está registrada en una bolsa de valores local y el accionista adquirió las acciones por medio de esa bolsa de valores, la retención del impuesto se reduce al 5%.

#### 9.2.2 Tarifas de impuestos corporativos

Con excepción del intercambio en zona libre, exportaciones productos de reforestación y actividades orientadas al turismo, las ganancias netas de una corporación están sujetas a pago de impuestos de acuerdo al ingreso bruto anual y siguiendo la siguiente tabla:

Transporte y comunicaciones	8.5%
Trabajo personal	10%
Honorarios, comisiones, dietas	15%
Reaseguros y primas	5.5%
Dividendos	15%
Arrendamientos comerciales	15%
Royalties, regalías, asesoría técnica	25%
Otros conceptos no definidos	30%

El impuesto se aplica sobre la unidad neta antes de distribución de dividendos.

#### 9.2.3 Remesas al exterior

Las remesas al exterior por rentas de fuente costarricense están sujetas a una retención de impuesto de renta, de acuerdo con las siguientes tarifas:

Hasta ₡ 52.320.000,00	10%
Hasta ₡ 105.241.000,00	20%
Exceso de ₡ 105.241.000	30%
Tasa de cambio: US\$1	₡540

Los pagos o créditos hechos por subsidiarias o sucursales de empresas por concepto de franquicias, royalties, marcas, etc.; están limitados al 10% del total de ventas brutas.

Las empresas están normalmente eximidas de retención de impuestos sobre envíos de intereses siempre y cuando los prestatarios sean instituciones financieras o bancos debidamente reconocidos por el Banco Central de Costa Rica así como instituciones financieras de primera categoría, de lo contrario procede una retención del 15%.

#### 9.2.4 Impuestos municipales

Costa Rica no tiene impuestos de ciudad o de provincias. Hay, sin embargo, pequeños impuestos municipales (aproximadamente 0.3% de los ingresos brutos).

#### 9.2.5 Impuesto sobre propiedades

Este impuesto se aplica a la tierra, edificios y estructuras permanentes. El impuesto es manejado y controlado por los gobiernos locales

(municipalidades) del distrito administrativo donde se encuentre localizada la propiedad. La base sujeta a impuesto es equivalente al valor registrado en la Municipalidad. La tarifa anual es del 0.25%.

#### 9.2.6 Tarifas de importación

Cuando Costa Rica ingresó al GATT (Acuerdo General sobre Tarifas e Intercambios) en 1990, el país tenía un impuesto del 55% sobre importaciones. Bajo el GATT este porcentaje bajó en junio 1993 a un máximo del 20% y a un mínimo del 5% con algunas excepciones. Sin embargo, artículos de lujo como automóviles, están sujetos a tarifas e impuestos combinados hasta del 100%, como impuesto de consumo, entre otros.

#### 9.2.7 Impuesto de Ventas

El impuesto de ventas fue reducido en 1997 del 15% al 13% y se aplica sobre la mayor parte de los artículos. Este impuesto se paga en forma mensual sobre las ventas en Costa Rica del mes anterior, menos la cantidad pagada dentro de ese mismo mes a suplidores. En el caso de importaciones, el impuesto se ventas se paga como parte de los impuestos de importación requeridos para liberar la mercancía de la aduana. Algunas importaciones están exentas del impuesto de ventas, el obligado a cancelar este impuesto es el consumidor final.

#### 9.2.8 Reglas generales

El ingreso bruto incluye las ganancias, beneficios y rentas, ya sea en efectivo o en especie. Las empresas pueden deducir de los ingresos brutos todos los costos y gastos necesarios para producir el ingreso. Las corporaciones residentes o no residentes están, bajo ley de Costa Rica, sujetas a esos impuestos. Las sociedades se tratan como corporaciones independientes de sus socios y están sujetas a impuestos corporativos sobre sus ganancias netas. Como regla general, las ganancias y pérdidas de activos no depreciables o acciones de otras empresas están excluidas del impuesto de la renta. Ingresos de sucursales están sujetos a los impuestos al igual que las corporaciones y el ingreso de fuentes extranjeras no tiene impuesto. Las corporaciones pueden solicitar una extensión, con aprobación del Ministerio de Finanzas, para guardar sus retornos.

#### 9.2.9 Gastos deducibles

El siguiente es un resumen de las deducciones a las que se pueden acoger las corporaciones al calcular el impuesto sobre la renta:

- Gastos necesarios para producir el ingreso imponible pueden deducirse siempre que

estén debidamente documentados y que se hayan hechos las retenciones debidas.

- Cuentas incobrables siempre y cuando haya evidencia legal de que se hizo el trámite para la recuperación del dinero.
- Pagos royalties, asistencia técnica o financiera, pagos a residentes y no residentes por alquileres, franquicias, marcas y similares siempre que las retenciones hayan sido hechas.
- Impuestos pagados, con excepción de impuestos sobre la renta, ventas y consumo, así como recargos relacionados con esos impuestos.
- Pagos de intereses sobre préstamos de empresa así como costos para obtener dichos préstamos.
- Pérdidas de activos no cubiertos con seguro.
- Pérdidas casuales no cubiertas por seguros.
- Contribuciones a instituciones reconocidas culturales o de caridad.
- Primas por seguros locales.
- Pérdidas cambiarias, con excepción de las relacionadas con la adquisición de activos fijos.

#### 9.2.10 Depreciación

A menos que las Autoridades de Impuesto lo autoricen, los rangos de depreciación no pueden ser más altos que aquellos prescritos por la ley. Una empresa puede escoger ya sea el método de línea directa o suma de los dígitos. Una vez escogido el método, debe ser utilizado en forma consistente. La depreciación acelerada se permite en ciertas circunstancias:

- Agotamiento anual para empresas que usan recursos naturales y agotables.
- Gastos pre-operativos y de organización pueden ser amortizados en uno o cinco años.

Las pérdidas operacionales pueden diferirse hasta por tres años por empresas industriales y hasta 5 años por empresas agrícolas. La cantidad que se puede diferir o usar como deducción es a discreción del contribuyente. Las cantidades no utilizadas durante el tiempo permitido, se pierden.

#### 9.2.11 Gastos no deducibles

La administración tributaria puede considerar un gasto como no deducible en circunstancias en las que éstos no tengan relación con la generación de ingresos, sean excesivos o no razonables, o pertenezcan a otro período fiscal.

## República del Ecuador

1. Identificación de la firma contacto  
Moore Stephens Profile Cía. Ltda.  
Moore Stephens & Asociados Cía. Ltda.

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
Av. Amazonas N21-147 y Robles  
Edificio Río Amazonas  
Piso 7, Oficina 720  
Quito – Ecuador  
T +593 (2) 250 6866  
F +593 (2) 255 4656

### 2. Profesionales especialistas

Dr. Mauricio Esteban Durango Pérez  
Socio Principal  
[mdurango@moorestephens-ec.com](mailto:mdurango@moorestephens-ec.com)

Dr. Jorge David Uribe Reyes  
Socio  
[duribe@moorestephens-ec.com](mailto:duribe@moorestephens-ec.com)

Dr. Rafael Moncayo  
Socio Tributario – Contable  
[rmoncayo@moorestephens.ec.com](mailto:rmoncayo@moorestephens.ec.com)

### 3. Perfil de país

La República del Ecuador es un Estado constitucional de derechos y justicia social, democrática, soberana, independiente, unitaria, intercultural plurinacional y laico. Se organiza en forma de República y se gobierna de manera descentralizada. El país tiene una Extensión de 283.561 km<sup>2</sup> y una población estimada de 14'483.499. El Estado se organiza territorialmente en regiones, provincias, cantones y parroquias rurales.

En Ecuador hay 24 provincias. Los poderes del estado se dividen en cinco funciones: Función Ejecutiva, Función Legislativa, Función Judicial, Función de Transparencia y Control Social y Función Electoral.

### 4. Inversiones

4.1 Normativa Nacional de Inversiones  
Con la expedición del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones se pretende regular el proceso productivo en las etapas de producción, distribución, intercambio, comercio, consumo, manejo de externalidades e inversiones productivas orientadas a la realización del Buen Vivir.

El Ecuador cuenta también con la Ley Orgánica de



Regulación y Control del Poder de Mercado que busca evitar, prevenir, corregir, eliminar y sancionar el abuso de operadores económicos con poder de mercado.

Adicionalmente, la entrada en vigencia de ley de orgánica de incentivos para asociaciones público privadas proporciona beneficios tributarios a proyectos de inversión realizados bajo la modalidad de asociación público-privada. Esta consiste en una alianza estratégica entre compañías privadas y el Estado ecuatoriano. Dentro de los beneficios encuentran exenciones del impuesto a la Renta, del impuesto por Salida de Divisas y otros impuestos al comercio exterior.

### 4.2 Contratación pública

Para poder constituirse en proveedor del Estado las personas naturales y jurídicas deben habilitarse como tales en el Instituto Nacional de Contratación Pública, inscribiéndose en el Registro Único de Proveedores RUP. En Ecuador, la mayoría de procedimientos de contratación pública se llevan a cabo a través del Portal web "Compras Públicas".

### 4.3 Régimen Societario

Existen varias figuras jurídicas societarias que permiten realizar operaciones económicas en el Ecuador, sea a través de compañías nacionales, sucursales y subsidiarias de compañías extranjeras, holding, consorcios, entre otras.

#### 4.3.1 Compañías Nacionales

El régimen societario se encuentra normado en el Ecuador por la Ley de Compañías y el Código de Comercio.

Las Sociedad Comerciales son aquellas que se conforman por dos o más personas naturales o

jurídicas y se sujetan al control de la Superintendencia de Compañías. Estas sociedades son de varias clases: Compañía en nombre colectivo; Compañía en comandita simple y dividida por acciones; Compañía de responsabilidad limitada; Compañía anónima; y, Compañía de economía mixta.

compañías comerciales, las sociedades anónimas y las sociedades limitadas, en consideración de que la responsabilidad de sus socios se limita a los aportes entregados por éstos.

En el Ecuador es usual constituir dos clases de

Descripción	Sociedad Anónima	Compañía Limitada
Constitución	Se presentan los documentos para su aprobación ante la Superintendencia respectiva (de Compañías y de Bancos y Seguros), y posteriormente se inscribe ante el Registro Mercantil.	Se presentan los documentos para su aprobación ante la Superintendencia de Compañías y posteriormente se inscribe ante el Registro Mercantil.
Órganos de Administración	Junta General de Accionistas	Junta General de Socios
Representante Legal (1)	Gerente General o Presidente de la Compañía. La denominación del representante legal depende de lo estipulado en el Estatuto de la compañía.	Gerente General o Presidente de la Compañía. La denominación del representante legal depende de lo estipulado en el Estatuto de la compañía.
Socios (2)	2 accionistas mínimo	2 socios mínimo hasta un máximo de 15 socios.
Capital Social (3)	US\$ 800 mínimo.	US\$ 400 mínimo.
Acciones / Participaciones	Las acciones son nominativas y de libre negociación en el mercado bursátil y extrabursátil	Para negociar las participaciones se requiere el consentimiento unánime de todos los socios.
Otras Obligaciones	Llevar Libro Social de las Actas de Junta General de Accionistas.	Llevar Libro Social de las Actas de Junta General de Socios.
	Llevar Libro Social de las Acciones y Accionistas.	Llevar Libro Social de las Participaciones y Socios.
	Inscripción facultativa en alguna de las Cámaras y pago de cuotas.	Inscripción facultativa en alguna de las Cámaras y pago de cuotas.
	Presentación de Balances Financieros, informe de nómina, informe de gerente e informe de comisario ante la Súper. Cías.	Presentación de Balances Financieros, informe de nómina, informe de gerente e informe de comisario ante la Súper. Cías.
	Presentación a la Superintendencia de la nómina de accionistas o socios de la compañía, y de tener como accionista a personas jurídicas presentar nómina de los accionistas, socios o partícipes de la misma.	Presentación a la Superintendencia de la nómina de accionistas o socios de la compañía, y de tener como accionista a personas jurídicas presentar nómina de los accionistas, socios o partícipes de la misma.

#### Notas:

- Si el Representante Legal (compañía nacional) o Apoderado (sucursal extranjera) de una compañía fuere un ciudadano extranjero, este puede obtener la Visa 12-VI y la VISA 9-IV.
- Los accionistas de las compañías ecuatorianas pueden ser personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras. Personas naturales y jurídicas extranjeras pueden ser socios de la compañía limitada, con excepción de los bancos, compañías de seguro, capitalización y ahorro y compañías anónimas extranjeras. La ley de Compañías prohíbe que existan compañías nacionales que tengan como accionistas o socios a empresas extranjeras con acciones o participaciones al portador.
- Al momento de la constitución de la sociedad se deberá cancelar como capital mínimo: el 50% en las sociedades limitadas y el 25% en las sociedades anónimas. El valor restante deberá ser cancelado en un plazo no mayor a doce meses.

Cuando el capital de una estas sociedades proviene de inversionistas extranjeros, se las denomina subsidiarias, debiendo registrar en el Banco Central del Ecuador el tipo de inversión que se realiza, esto es, nacional, extranjera directa, subregional o neutra.

En el caso de que una compañía ecuatoriana tenga como accionistas o socias a compañías extranjeras deberá informar a la superintendencia de compañías quienes son los accionistas o socios de dichas compañías extranjeras hasta identificar la persona natural.

Así también se deberá revelar ante el Servicio de Rentas Internas los nombres de quienes consten como accionistas en última instancia, es decir hasta que se identifique a las personas naturales.

#### 4.3.2 Compañías extranjeras

Para que una compañía constituida en el extranjero pueda ejercer habitualmente sus actividades en el Ecuador deberá tener permanentemente en el Ecuador un apoderado o representante con amplias facultades para realizar todos los actos y negocios jurídicos que hayan de celebrarse y surtir efectos en territorio nacional y, especialmente, para que pueda contestar las demandas y cumplir las obligaciones contraídas.

Pero si las actividades que una compañía extranjera va a ejercer en el Ecuador implicaren la ejecución de obras públicas, la prestación de servicios públicos o la explotación de recursos naturales del país, ésta deberá domiciliarse en el Ecuador antes de la celebración del contrato correspondiente.

Existen otras figuras jurídicas por las cuales se puede operar en el país, como son a través de consorcios o Joint Venture, asociación en cuentas en participación o una holding o tenedora de acciones.

#### 5. Auditoría y contabilidad

La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación.

Para las sociedades sujetas al control y vigilancia de las Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros o de la Superintendencia de Bancos, la contabilidad se llevará de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera

(NIIF) adoptadas para la preparación y preparación de estados financieros a partir del 1 de enero de 2009.

La normativa ecuatoriana obliga a llevar auditoría externa a las compañías nacionales de economía mixta y anónimas con participación de personas jurídicas de derecho público o de derecho privado con finalidad social o pública, y las sucursales de compañías o empresas extranjeras cuyos activos excedan de 100.000,00 dólares de los Estados Unidos de América; y a las compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada, cuyos montos de activos excedan el 1,000,000 de dólares de los Estados Unidos de América.

Para ser auditor externo de compañías se deberá obtener la calificación como tal ante la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Del mismo modo para ser auditor de instituciones financieras (bancos, cooperativas, mutualistas, etc.) debe efectuarse la calificación como auditor ante la Superintendencia de Bancos y Seguros.

#### 6. Régimen laboral

De acuerdo con la legislación el trabajo es derecho y un deber social. El objeto de la relación laboral es la prestación de servicios lícitos y personales a favor del empleador bajo el mando de este. La relación laboral debe ajustarse a la legislación laboral vigente en Ecuador y los convenios colectivos de trabajo.

En caso de duda o contradicciones en las disposiciones normativas en materia laboral, estas se aplicarán en el sentido más favorable a los trabajadores.

Dentro de la legislación ecuatoriana se prevé que los contratos de trabajo sean tanto escritos como verbales, es decir que a pesar de que no hay un instrumento o contrato se podrá probar la relación laboral. Sin embargo la ley prevé para ciertos casos la obligatoriedad del contrato escrito. Adicionalmente se contempla varias modalidades de trabajo, dentro de los cuales los más importantes son:

- **Plazo indefinido:** La legislación Ecuatoriana establece. El contrato individual de trabajo a tiempo indefinido. Este es la modalidad típica de la contratación laboral estable o Permanente y no tiene un plazo de terminación.
- **A prueba:** En los contratos antes mencionados, cuando se celebren por primera vez,



podrá señalarse un tiempo de prueba, de duración máxima de noventa días. Vencido este plazo, automáticamente se entenderá de tiempo indefinido.

## 6.2 Remuneración

Salario es el estipendio que paga el empleador al obrero en virtud del contrato de trabajo; y sueldo, la remuneración que por igual concepto corresponde al empleado.

La remuneración de un trabajador no podrá ser inferior al Salario Básico Unificado, que a partir del 1 de enero de 2016 corresponde a USD 366,00.

Adicionalmente existen otras remuneraciones adicionales como:

- **Décimo tercera o bono navideño:** Se cancela hasta el veinticuatro de diciembre de cada año una remuneración equivalente a la doceava parte de las remuneraciones que hubieren percibido durante el año calendario. Los trabajadores pueden optar por el pago de ésta remuneración de manera mensual en su rol de pagos o solicitar la acumulación para que sea cancelado hasta el veinte y cuadro de diciembre de cada año.
- **Décimo cuarta remuneración:** es una bonificación anual equivalente a una remuneración básica mínima unificada para los trabajadores en general que se cancela hasta el 15 de marzo en las regiones de la Costa e Insular, y hasta el 15 de agosto en las regiones de la Sierra y Amazónica. Los trabajadores pueden optar por el pago de ésta remuneración de manera mensual en su rol de pagos o solicitar la acumulación para que sea cancelado en los plazos anteriormente señalados.

## 6.3 Beneficios Laborales

**Vacaciones:** período ininterrumpido de quince días de descanso, incluidos los días no laborables. Los trabajadores que hubieren prestado servicios por más de cinco años en la misma empresa, tendrán derecho a gozar adicionalmente de un día de vacaciones por cada uno de los años excedentes o recibirán en dinero la remuneración correspondiente a los días excedentes. Estos días adicionales no pueden exceder de 15, salvo que las partes, Mediante contrato individual o colectivo, convienen en ampliar tal beneficio.

- **Utilidades:** El empleador o empresa reconocerá en beneficio de sus trabajadores el quince por ciento (15%) de las utilidades líquidas, mismo que es distribuido de la siguiente manera:

- El diez por ciento (10%) se dividirá para los trabajadores de la empresa.
- El cinco por ciento (5%) entregado directamente a los trabajadores de la empresa, en proporción a sus cargas familiares, (cónyuge o conviviente en unión de hecho, los hijos menores de dieciocho años y los hijos minusválidos de cualquier edad).

A partir del 1 de enero de 2016, las utilidades distribuidas a los trabajadores no pueden exceder de veinticuatro Salarios Básicos Unificados (USD 8496). En caso de que el valor de estas supere el monto señalado, el excedente será entregado al régimen de prestaciones solidarias de la Seguridad Social.

## 6.4 Otros aspectos laborales

- **Indemnización por Despido Intempestivo:** valor correspondiente a tres meses de remuneración si labora hasta tres años. Si trabaja más de tres años, deberá pagar el valor equivalente a un mes de remuneración por cada año de servicio, sin que exceda de veinte y cinco meses de remuneración.

Se considerará ineficaz el despido intempestivo de personas trabajadoras en estado de embarazo o asociado a su condición de gestación o maternidad, en razón del principio de inamovilidad que les ampara. Las mismas reglas sobre la ineficacia del despido serán aplicables a los dirigentes sindicales

- **Bonificación por desahucio:** veinticinco por ciento del equivalente a la última remuneración mensual por cada uno de los años de servicio prestados a la misma empresa o empleador.
- **Jubilación patronal:** los trabajadores que por veinticinco años o más hubieren prestado servicios, continuada o interrumpidamente al mismo empleador, tienen derecho a ser jubilados por su empleador adicionalmente a la jubilación del IESS. (Pensión mensual a través del IESS o entrega al trabajador de un solo fondo).

## 6.5 Seguridad Social

**Aporte al IESS:** todos los trabajadores bajo relación de dependencia tiene obligación de afiliarse al Instituto Ecuatoriano de seguridad Social (IESS).

Dicha obligación recae sobre el empleador y se deberá pagar una aporte mensual equivalente al 21,60% de la Remuneración (Aporte que debe can-

celar el empleador: 12,15%. Aporte que debe cancelar el trabajador: 9,45%).

En el caso de trabajadores autónomos o profesionales independientes pueden afiliarse al Seguro Social, pero no es obligatorio. En el caso de hacerlo, la obligación de afiliación recae sobre la totalidad de sus ingresos.

- **Fondo de Reserva:** todo trabajador que preste servicios por más de un año tiene derecho a que el empleador le abone una suma equivalente a un mes de sueldo o salario por cada año completo posterior al primero de sus servicios.

## 7. Control cambiario

### 7.1 Ingreso de Divisas

Toda inversión extranjera debe ser registrada en el Banco Central del Ecuador (BCE) para efectos estadísticos. El Banco Central del Ecuador registrará estas inversiones como inversión extranjera directa, subregional o neutra, a la cotización vigente en el mercado libre de cambios a la fecha del registro, según corresponda.

Así también, el BCE registra los créditos externos en divisas pactados por personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país, con entidades financieras, casas matrices y otros residentes fuera del territorio nacional. Se exceptúan de estos registros los sobregiros en cuentas corrientes.

### 7.2 Egreso de Divisas

Genera el Impuesto a la Salida de divisas, mismo que detallamos más adelante.

## 8. Sistema tributario

La estructura impositiva ecuatoriana se compone de impuestos, tasas y contribuciones.

Respecto de los impuestos pueden ser nacionales, provinciales y municipales.

A continuación detallamos los principales Impuestos:

### 8.1 Impuestos nacionales:

#### 8.1.1 Impuesto a la Renta (IR)

Este impuesto se establece sobre la renta global que obtengan las sociedades nacionales o extranjeras, las personas naturales y las sucesiones indivisas. Son sujetos pasivos, todas las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades que obtengan ingresos gravados con este impuesto.

No existe un tratamiento diferenciado entre las empresas nacionales y extranjeras.

Las disposiciones establecen que para efectos de este impuesto se considere ingresos a:

- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios.
- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales.

La base imponible de los ingresos del trabajo en relación de dependencia está constituida por el ingreso gravado menos el valor de los aportes personales al Instituto Ecuatoriano de Seguridad social (IESS), excepto cuando éstos sean pagados por el empleador.

Están obligados a llevar contabilidad todas las sociedades y las personas naturales y sucesiones indivisas que al primero de enero operen con un capital superior a los USD 60.000, o cuyos ingresos brutos anuales de su actividad económica sean superiores a USD 100.000, o los costos y gastos anuales sean superiores a USD 80.000; incluyendo las personas naturales que desarrollen actividades agrícolas, pecuarias, forestales o similares.

Es importante mencionar que de acuerdo a la normativa legal, existen ingresos que son considerados exentos del pago de este impuesto, tales como los dividendos distribuidos a accionistas y socios que sean personas naturales o jurídicas domiciliadas en el exterior (no paraíso fiscal) o que sean sociedades nacionales siempre que no tengan como beneficiario efectivo a una persona natural residente en Ecuador, los ingresos obtenidos en virtud de convenios internacionales, la enajenación ocasional de inmuebles, Ingresos de instituciones de carácter privado sin fines de lucro, entre otros.

Adicionalmente, las sociedades que se constituyan bajo la modalidad público-privada gozarán de una exención del pago de Impuesto a la Renta por un período de 10 años contados a partir del primer año en que generen ingresos de la operación.

- **Impuesto a la Renta de Personas Naturales** La Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, reformado por la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, amplía el concepto de Residencia Fiscal para personas naturales, bajo

los siguientes criterios:

- a. Cuando su permanencia (presencia física y días completos) en el país, incluyendo ausencias esporádicas (no mayor a 30 días de corrido), sea de ciento ochenta y tres (183) días calendario o más, consecutivos o no, en el mismo período fiscal.
- b. Cuando su permanencia en el país incluyendo ausencias esporádicas, sea de ciento ochenta y tres (183) días calendario o más, consecutivos o no, en un lapso de doce meses dentro de dos periodos fiscales. (Excepción: Prueba de residencia fiscal en otro país o jurisdicción a través de Certificado de Residencia emitido por autoridad competente traducido y consularizado o apostillado).
- c. El núcleo principal de sus actividades o intereses económicos radique en Ecuador (mayor valor de ingresos o activos), de forma directa o indirecta, por lo que independientemente de donde viva o permanezca en un período de tiempo, podría ser considerado residente fiscal en Ecuador bajo este criterio económico.
- d. No habiendo permanecido 183 días en otra jurisdicción, sus vínculos familiares más estrechos los mantenga en Ecuador. (Centro de intereses vitales relacionados con el lugar donde han permanecido más el cónyuge, hijos y/o padres dependientes).

Las personas naturales y aquellos negocios unipersonales cuentan con un sistema de pago del impuesto proporcional a sus ingresos, cuya tarifa de impuesto a la renta varía por los ingresos percibidos, pero no podrá exceder del 35%.

Las personas naturales pueden deducir sus "Gastos personales" que contemplan los rubros de: salud, vivienda, educación, vestimenta y alimentación. Los gastos personales no podrán en su conjunto superar el 50% del total de los ingresos gravados de la persona natural sin que dicho valor (gastos personales) tampoco pueda superar un valor equivalente a 1.3 veces la fracción básica desgravada de impuesto a la renta de personas naturales, menores de edad o con discapacidad, que no perciban ingresos gravados y que dependan del contribuyente. La liquidación y declaración del Impuesto a la Renta de personas naturales, así como la presentación de las deducciones que realice, deben efectuarse en el mes de marzo por las operaciones que se realizaren entre el 1 de

enero y el 31 de diciembre del año inmediato anterior.

Es importante señalar que las personas naturales también tienen la obligación de presentar una declaración juramentada de bienes (patrimonio) en forma anual e independiente a la declaración del Impuesto a la Renta, cuando sus activos superen las 20 fracciones básicas desgravadas de impuesto a la renta (USD 216.000) a título personal o las 40 fracciones básicas desgravadas de impuesto a la renta (USD 432.000) si se trata de una sociedad conyugal.

- **Impuesto a la Renta Corporativo**  
Este impuesto tiene tarifas diferenciadas para las sociedades que pueden ser del 22% o 25% (dependiendo de si sus accionistas tienen residencia fiscal en un paraíso fiscal, régimen preferente o jurisdicción de menor imposición), sobre una base calculada, a través de un proceso denominado "Conciliación Tributaria", explicado en los párrafos posteriores. Es importante mencionar que la Administración Tributaria concede un descuento de diez puntos porcentuales en la tasa impositiva, es decir la establece en el 12%, para las sociedades que decidan reinvertir sus Utilidades Disponibles, siempre y cuando dicho monto reinvertido sea destinado para adquisición de maquinarias nuevas o equipos nuevos, activos para riego, material vegetativo, plántulas y todo insumo vegetal para producción agrícola, forestal, ganadera y de floricultura, que se utilicen para su actividad productiva, así como para la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad, generen diversificación productiva e incremento de empleo. Como requisito para el aprovechamiento de este beneficio tributario la compañía debe formalizar la reinversión (vía Aumento de Capital) en el Registro Mercantil hasta el año siguiente.

Adicionalmente, se conceden otros tipos de deducciones especiales.

De igual forma, la liquidación y declaración de este impuesto debe efectuarse en el mes de abril por las operaciones que se realizaren entre el primero de enero y el treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior.

- **Crédito Tributario del Impuesto a la Renta**

El crédito tributario se encuentra conformado por aquellos valores pagados por anticipado, los valores que son retenidos en el transcurso del año y el Impuesto a la Salida de Divisas pagado en la importación de ciertos bienes según lo establezca el listado emitido por el comité de política tributaria, los cuales constituyen derechos para que la empresa se los pueda descontar de su pago final del Impuesto a la Renta. El crédito se conforma de:

- Anticipo del Impuesto a la Renta: Las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente.
  - a. Personas naturales y sucesiones indivisas no obligados a llevar contabilidad y las compañías que tengan suscritos o suscriban contratos de explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual: Una suma equivalente al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo ejercicio y el crédito tributario generado por la asignación del impuesto pagado por la sociedad cuando existen ingresos en concepto de dividendos.
  - b. Personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad y sociedades: Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:
    - El 0.2% del patrimonio total.
    - El 0.2% del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.
    - El 0.4% del activo total.
    - El 0.4% del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

El anticipo calculado debe cancelarse en dos cuotas iguales en los meses de julio y septiembre.

Existen disposiciones especiales al respecto para:

- Organizaciones del sector financiero popular y solidario sujetas al control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria y las asociaciones mutualistas de

ahorro y crédito para la vivienda.

- Comercializadoras y distribuidoras de combustible en el sector automotor, en donde el coeficiente correspondiente al total de ingresos gravables será reemplazado por el cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total del margen de comercialización correspondiente.
- Las sociedades, cuyos ingresos se obtengan bajo la modalidad de comisiones o similares, por la comercialización o distribución de bienes y servicios, para efectos del cálculo del anticipo considerarán como ingreso gravable el valor de las comisiones o similares percibidas directamente, o a través de descuentos o por márgenes establecidos por terceros; y como costos y gastos deducibles, aquellos distintos al costo de los bienes y servicios ofertados.
- Los contribuyentes cuya actividad económica sea exclusivamente la relacionada con proyectos productivos agrícolas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales, con etapa de crecimiento superior a un año, estarán exonerados del anticipo del impuesto a la renta durante los periodos fiscales en los que no reciban ingresos gravados que sean fruto de una etapa principal de cosecha.
- Instituciones financieras privadas y compañías emisoras y administradoras de tarjetas de crédito, sujetas al control de la Superintendencia de Bancos y Seguros (excepto las asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda) se ha determinado como anticipo de Impuesto a la Renta el 3% de los ingresos gravables del ejercicio anterior.
- Adicionalmente, las sociedades recién constituidas, las inversiones nuevas reconocidas de acuerdo al Código de la Producción, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, que inicien actividades, estarán sujetas al pago de este anticipo después del quinto año de operación efectiva.
- Retenciones en la Fuente de Impuesto a la Renta: Las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sociedades, tienen la obligación de efectuar retenciones de impuesto a la renta sobre los pagos que realicen

localmente o al exterior y que constituyan rentas gravadas. Los porcentajes de retención pueden variar entre el 0,2% y 10% en pagos locales, y el 22% para pagos al exterior o 35% si los beneficiarios tienen residencia fiscal en un paraíso fiscal o jurisdicción de menor imposición. En caso de que las retenciones en la fuente más el anticipo pagado, superen el valor del impuesto causado después de liquidar el Impuesto a la Renta correspondiente, existe la posibilidad de solicitar la restitución de éstos valores pagados en exceso o la posibilidad de utilizar el mencionado crédito en años siguientes únicamente si el saldo a favor se origina en el valor de las retenciones en la fuente.

- **ISD pagado en la importación de insumos, materias primas y bienes de capital:** Se considera también crédito tributario para efectos de la declaración, liquidación y pago del impuesto a la renta, los pagos realizados por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), que se hubiesen generado por concepto de importación de materias primas, bienes de capital e insumos con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos constantes en el listado elaborado por el Comité de Política Tributaria.

Adicionalmente a partir del 1 de enero de 2013, la legislación ecuatoriana permite que el ISD pagado (crédito tributario de Impuesto a la Renta) y que no se pudo compensar dentro del año que se generó o en los siguientes 4 ejercicios fiscales puede ser sujeto de devolución por parte del SRI bajo las siguientes consideraciones:

- Presentar solicitud a la autoridad fiscal una vez que se haya hecho la declaración de impuesto a la renta, No haberse podido compensar y no haber utilizado el ISD pagado como gasto deducible de impuesto a la renta.
- La devolución se hará a través de una nota de crédito, la misma que es de carácter negociable y servirá para el pago de Impuesto a la Renta por el mismo período de cinco años en los que podía ser utilizado el ISD pagado como crédito tributario.
- **Conciliación Tributaria**  
Este proceso extracontable consiste en determinar los ingresos que son gravados con este impuesto, del gran total de ingresos

percibidos por la compañía o la persona natural y restar de ellos todos los gastos que sirven para deducir este impuesto y que se relacionan con los ingresos gravados, obteniendo así la base imponible el impuesto al que aplicará la tarifa correspondiente. Al monto obtenido, impuesto causado, se descuentan los valores correspondientes a crédito tributario (anticipo de impuesto a la renta y retenciones de impuesto a la renta) y se procede a aplicar la tarifa respectiva, obteniéndose así el impuesto a la renta a pagar.

- **Regulación de Precios de Transferencia y Plena Competencia**

El Ecuador, a partir del año 2005, acogió en su legislación las directrices de la OCDE para regular precios de transferencia, cuyo objetivo es regular aquellas transacciones realizadas entre compañías relacionadas cuando las ventas sean al costo o inferiores al costo. La normativa determina como partes relacionadas a las personas naturales o sociedades, domiciliadas o no en el Ecuador, en las que una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de la otra; o en las que un tercero, sea persona natural o sociedad domiciliada o no en el Ecuador, participe directa o indirectamente, en la dirección, administración, control o capital de éstas.

La normativa obliga a determinados contribuyentes a presentar estudios e información sobre sus transacciones con partes relacionadas a la Administración Tributaria, junto con su declaración de impuesto a la renta.

Es importante aclarar que la normativa local ha impuesto la obligación de que la información a presentarse contemple tanto de las operaciones con partes relacionadas locales así como con aquellas domiciliadas en el exterior.

### 8.1.2 Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto que grava el consumo y se causa siempre que el contribuyente realiza un acto o suscribe un contrato que tenga por objeto la transferencia o importación de bienes muebles de naturaleza corporal, la transferencia de derechos de autor o propiedad horizontal en todas sus etapas de comercialización; y, la prestación de servicios (locales e importados). Las tarifas de este impuesto son el 12% o el 0%.

Este impuesto tiene la posibilidad de que el sujeto

pasivo de trasladar el impuesto pagado a otro agente económico, pues se pretende que la carga tributaria la asuma el consumidor final, en tanto en cuanto produzca bienes y servicios gravados con tarifa 12%, o sean exportadores; de no ser así deberá atenerse a la particularidad del uso de una parte proporcional de dicho crédito tributario.

La base imponible del IVA corresponde al valor de los bienes transferidos o de los servicios prestados. En el caso de las importaciones, la base imponible está constituida por la suma del valor CIF (costo, flete y seguro), los impuestos, aranceles, tasas, derechos, recargos y otros gastos que figuran en los documentos de importación.

Los sujetos pasivos del IVA, deben presentar una declaración mensual por las operaciones realizadas dentro del mes calendario inmediato anterior.

Mediante Ley Orgánica de Solidaridad y Corresponsabilidad Ciudadana, vigente desde el 20 de mayo de 2016, se estableció que, solamente por el ejercicio fiscal 2016, la tarifa del IVA será del 14%.

#### 8.1.3 Impuesto a la Salida de Divisas

El Impuesto a la Salida de Divisas grava al valor de todas las transacciones monetarias que se realicen al exterior, con o sin intervención de las instituciones que integran el sistema financiero, siendo el hecho generador de este impuesto la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través de él giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza. La tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas es del 5%.

Adicionalmente al hecho generador mencionado, existe la presunción legal de que ha existido salida de divisas en los siguientes casos:

- En todo pago efectuado desde el exterior por personas naturales o sociedades ecuatorianas o extranjeras domiciliadas o residentes en el Ecuador.
- En el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el Ecuador, que realicen actividades económicas de exportación, cuando las divisas correspondientes a los pagos por concepto de dichas exportaciones no ingresen al Ecuador en el plazo de 180 días. Este ISD se declara anualmente y puede ser descontado el ISD causado por el pago de presuntiva por importaciones.

Las sociedades constituidas bajo la modalidad público-privadas, que cumplan los requisitos lega-

les, estarán exentas el pago de ISD en los pagos necesarios para la ejecución del proyecto.

Finalmente, las divisas en efectivo que porten los ciudadanos ecuatorianos y extranjeros, mayores de edad que abandonen el país o menores de edad que no viajen acompañados de un adulto, hasta tres salarios básicos unificados del trabajador en general, en lo demás estarán gravadas (USD 1.098,00 para el 2016).

En el caso de que el hecho generador se produzca con la utilización de tarjetas de crédito o de débito por consumos o retiros efectuados desde el exterior, se considerará un monto exento anual equivalente a cinco mil (USD 5.000,00) dólares, ajustable cada tres años; en lo demás estarán gravadas.

#### 8.1.4 Impuesto a los Ingresos Extraordinarios

Este impuesto grava a los ingresos extraordinarios obtenidos por las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables.

Para efectos de este impuesto, se consideran Ingresos extraordinarios a aquellos percibidos por las empresas contratantes y generadas en ventas a precios superiores al precio base pactado o al previsto en los respectivos contratos.

La base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos extraordinarios, constituyendo estos la diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido en el contrato, multiplicado por la cantidad de unidades vendidas, a la que hace referencia dicho precio. La tarifa del impuesto es del 70%.

El pago de este impuesto constituye gasto deducible para la liquidación del Impuesto a la Renta, conforme lo establece la Ley de Régimen Tributario Interno.

#### 8.1.5. Impuesto a los consumos especiales

Grava cigarrillos, bebidas alcohólicas, bebidas gaseosas, Perfumes y aguas de tocador, Videojuegos, Armas de fuego, armas deportivas y municiones, vehículos motorizados e híbridos o eléctricos, servicios de televisión pagada, cuotas, acciones o suscripciones de clubes sociales, de procedencia nacional o importados.

La base imponible es el precio de venta al público sugerido por el fabricante o importador, menos el IVA y el ICE (sin que este rubro sea inferior al resultado de incrementar al precio ex-fábrica o ex-aduana, según corresponda, un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización) o con ba-

se en los precios referenciales que mediante Resolución establezca anualmente el Director General del Servicio de Rentas Internas.

#### 8.1.6 Impuesto a las Tierras Rurales

Este impuesto tiene como hecho generador la propiedad o posesión de tierras de superficie igual o superior a 25 hectáreas en el sector rural según la delimitación efectuada por cada municipalidad en las ordenanzas correspondientes que se encuentre ubicado dentro de un radio de cuarenta kilómetros de las cuencas hidrográficas, canales de conducción o fuentes de agua definidas por el Ministerio de Agricultura y Ganadería o por la autoridad ambiental.

Los sujetos pasivos deberán pagar el valor equivalente al 1 x mil de la fracción básica no gravada del Impuesto a la Renta de personas naturales y sucesiones indivisas prevista en la Ley de Régimen Tributario Interno, por cada hectárea o fracción de hectárea de tierra que sobrepase las 25 hectáreas.

#### 8.1.7 Impuesto a la tenencia de activos en el exterior

El impuesto mensual sobre los fondos disponibles e inversiones que mantengan en el exterior las entidades privadas reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros y las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías y tiene como hecho generador la tenencia a cualquier título de fondos disponibles en entidades domiciliadas fuera del territorio nacional, sea de manera directa o a través de subsidiarias afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo; y, las inversiones en el exterior de entidades reguladas por el Consejo Nacional de Valores.

Los sujetos pasivos deberán pagar el valor equivalente al 0.25% mensual sobre saldo promedio mensual de los fondos disponibles en entidades extranjeras y de inversiones emitidas por emisores domiciliados fuera del territorio nacional.

Cuando la captación de fondos o las inversiones que se mantengan o realicen a través de subsidiarias ubicadas en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes o a través de afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo, la tarifa aplicable será del 0.35% mensual sobre la base imponible.

#### 8.1.8 Impuestos Ambientales

##### 8.1.8.1 Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular

El hecho generador de este tributo es la contaminación ambiental producida por el uso de los vehículos motorizados de transporte terrestre y en

este sentido, son sujetos pasivos del mismo quienes propietarios de dichos vehículos motorizados de transporte terrestre.

Este impuesto se cancela en forma previa a la matriculación de los vehículos, conjuntamente con el impuesto anual sobre la propiedad de vehículos motorizados.

La base imponible del impuesto es el cilindraje del vehículo expresado en centímetros cúbicos. Para establecer la cuantía del impuesto se ha dispuesto una fórmula de cálculo en la que se considera además de la base imponible, es decir el cilindraje del vehículo en centímetros cúbicos, la antigüedad del mismo a través de un factor de ajuste.

#### 8.1.9 Tributos Aduaneros

El Régimen Aduanero, está regido por el Código de la Producción, instrumento que tiene como objetivo el permitir una articulación internacional estratégica, la facilitación al Comercio Exterior, el control aduanero y la cooperación e intercambio de información a través de la política comercial a través de un régimen aduanero moderno transparente y eficiente.

Los tributos al comercio exterior son:

- a. Los derechos arancelarios
- b. Los impuestos establecidos en leyes orgánicas y
- c. Las tasas por servicios aduaneros

El Hecho Generador de la obligación tributaria aduanera es el ingreso de mercancías extranjeras o la salida de mercancías del territorio aduanero bajo el control de la autoridad aduanera. La base imponible de los derechos arancelarios es el valor en aduana de las mercancías importadas.

Las sociedades constituidas bajo la modalidad público-privada gozarán de los mismos beneficios en materia de comercio exterior que las entidades públicas.

##### 8.1.9.1 Regímenes aduaneros

Los regímenes aduaneros comunes son la exportación definitiva (las mercaderías se encuentran exoneradas de todo impuesto) y la importación a consumo (las mercaderías se encuentran gravadas con ciertos impuestos, entre ellos los derechos arancelarios).

Adicionalmente, la importación de mercaderías estará gravada con el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a los consumos especiales (ICE) de ser el caso. En ciertos casos específicos, ciertas

mercaderías estarán gravadas con derechos compensatorios (antidumping) y una tarifa adicional correspondiente a salvaguardia.

Existen otros Regímenes de Importación como: Admisión temporal para reexportación en el mismo estado, admisión temporal para perfeccionamiento activo, reposición de mercancías con franquicia arancelaria, transformación bajo control aduanero, depósito aduanero, reimportación en el mismo estado, etc.

El Hecho Generador de la obligación tributaria aduanera es el ingreso de mercancías extranjeras o la salida de mercancías del territorio aduanero bajo el control de la autoridad aduanera. La base imponible de los derechos arancelarios es el valor en aduana de las mercancías importadas.

#### 8.1.9.1 Regímenes aduaneros

Los regímenes aduaneros comunes son la exportación definitiva (las mercaderías se encuentran exoneradas de todo impuesto) y la importación a consumo (las mercaderías se encuentran gravadas con ciertos impuestos, entre ellos los derechos arancelarios).

Adicionalmente, la importación de mercaderías estará gravada con el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a los consumos especiales (ICE) de ser el caso. En ciertos casos específicos, ciertas mercaderías estarán gravadas con derechos compensatorios (antidumping) y una tarifa adicional correspondiente a salvaguardia.

Existen otros Regímenes de Importación como: Admisión temporal para reexportación en el mismo estado, admisión temporal para perfeccionamiento activo, reposición de mercancías con franquicia arancelaria, transformación bajo control aduanero, depósito aduanero, reimportación en el mismo estado, etc.

#### 8.2 Impuestos Municipales

Nuestra legislación, además de los tributos señalados, consagra otros impuestos que gravan una serie de transacciones realizadas por los contribuyentes. En este caso, estamos haciendo referencia a los impuestos municipales que permiten el financiamiento de los órganos seccionales.

Entre los principales constan:

- Impuesto a los Predios Urbanos y Rurales.

- Impuesto de Alcabala.
- Impuesto de Patente Municipal.
- Impuesto a los Espectáculos Públicos.
- Impuesto a las Utilidades en la Compraventa de Predios Urbanos y Plusvalía de los Mismos.
- Uno Punto Cinco (1.5) Por Mil Sobre los Activos Totales.

### 9. Tratados internacionales

#### 9.1 Convenio bilateral sobre inversión

Ecuador ha firmado tratados bilaterales de inversión con varios países, como por ejemplo: Alemania, Argentina, Bolivia, Bulgaria, Canadá, Chile, China, Costa Rica, Dinamarca, El Salvador, España, Estados Unidos, Finlandia, Francia, Honduras, Italia, Nicaragua, Paraguay, Perú, Países Bajos, Reino Unido, Suecia, Suiza, República Dominicana y Venezuela.

#### 9.2 Convenios para evitar la doble imposición

Ecuador mantiene tratados para evitar la doble imposición, en materia de Impuesto a la Renta, con: Bélgica, Canadá, Chile, China, Francia, Italia, Rumania, Suiza, España, Alemania, Brasil, México, Rumania, Corea del Sur y Uruguay. Además ha suscrito la Decisión 578: régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal entre los países de la Comunidad Andina (Colombia, Perú), pero prevalece el principio de imposición en el país de la fuente, y con Argentina (Aplicable únicamente para transporte aéreo).

A efectos de comprobar los pagos al exterior en aplicación de convenios de doble tributación por transacciones realizadas en un mismo ejercicio fiscal y que en su conjunto superen una fracción básica desgravada de impuesto a la renta para personas naturales (USD 11.700.00 para el año 2016), se deberá contar con Certificación de los Auditores Independientes. Así también se deberá contar como el respectivo certificado de residencia fiscal emitido por la autoridad competente del otro país con la traducción al castellano, de ser el caso, y autenticada ante el respectivo Cónsul ecuatoriano en el exterior.



## República de El Salvador

### 1. Identificación de la firma contacto Audit & Consulting Financial Tax, S.A. de C.V.

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
7a. Calle Pte. Y81 Av. Nte. #509,  
Col. Escalón, San Salvador  
T (503) 2522-6500  
F (503) 2522-6565

### 2. Profesionales especialistas

Pedro David Hernández Fuentes  
Socio Director  
[Pedro.hernandez@acft.sv](mailto:Pedro.hernandez@acft.sv)

### 3. Perfil de país

El Salvador es ubicado en América Central, y limita con Guatemala en el oeste del país, y con Honduras en el norte, la parte sur del país bordea el Océano Pacífico.

#### 3.1 Población

6.3 millones (estimado en 2013).  
66% población urbano.

#### 3.2 Idioma

Español; Inglés es también común en el ambiente de negocios en San Salvador y las otras ciudades más grandes.

#### 3.3 Moneda

US Dólar.

#### 3.4 Geografía y clima

Área total de 21,040 kilómetros cuadrados.

El Salvador tiene un clima tropical con dos estaciones; invierno (mayo a octubre) y verano noviembre a abril).

#### 3.5 Economía

PIB a precios de Mercado (2013) \$9,610.1 (Mil)  
PIB corriente por habitante (2013) \$3,857.4.

La actividad económica de El Salvador creció 2.0% en el segundo trimestre del año 2014, tasa que supera al 1.7% registrado en el mismo período de (2013), según Banco Central de Reserva de El Salvador.

La demanda generada por los diversos agentes económicos provocaron un crecimiento de la producción de las siguientes actividades económicas: Servicios Comunales, Sociales, Personales y



Domésticos (2.7%); Comercio, Restaurantes y Hoteles (2.6%); Industria Manufacturera y Minas, (2.4%); Agricultura, Caza, Silvicultura y Pesca (2.0%); Gobierno (1.9%) y Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones (1.7%).

En este mismo período se registró un aumento anual de 1.3% en el número de trabajadores cotizantes al Instituto Salvadoreño del Seguro Social.

#### 3.5.1 Industrias principales

Química, electricidad, agropecuaria, procesamiento de alimentación, calzado, productos de petróleo, textiles y prendas de vestir.

#### 3.5.2 Socios principales de negocio

Sus socios principales de negocio son los países en el CACM, los estados unidos, la Unión Europeo y Japón.

#### 3.6 Sistema político

República Democrática (integrado por 14 departamentos). El Presidente de la República, está en el poder por un periodo de cinco años.

### 4. Presencia Legal Necesaria

Una presencia legal en El Salvador, generalmente, implica una inversión sustancial por los inversionistas extranjeros. Una entidad legal en El Salvador, debe cumplir con los diferentes requisitos legales, fiscales y contables; este cumplimiento puede resultar en gastos significativos.

Entonces, la formación de una presencia corporativa en El Salvador, debe ser, cuidadosamente estudiado, considerando lo siguiente: ¿Es necesaria tener una presencia legal? ¿es recomendable?, y ¿Qué tipo de presencia legal es la más conveniente, para cumplir con las necesidades de un inversionista?

Las actas comerciales, incluyendo los diferentes formas de negocios, son reguladas por el Código de Comercio de El Salvador, que entro en vigencia en 1970; este ha sido modificado y suplementado por medio de cierta legislación.

Los negocios pueden ser desarrollados por individuos o en el nombre de entidades quienes son creadas por ley como personas jurídicas. Las compañías en El Salvador son divididas en entidades consorcios y entidades de capital, ambas puede ser de capital variable (C.V.).

#### 4.1 Tipos de estructuras legales

Sociedad anónima

Sociedad de Responsabilidad Limitada (S.R.L.)

##### 4.1.1 Requisitos

- Una compañía es incorporada cuando su escritura de constitución es autorizada por un notario público; la escritura de constitución debe tener un mínimo de dos (2), personas como sus socios fundadores, estos pueden ser personas naturales o personas jurídicas.
- La escritura de constitución debe ser registrada en el Registro de Comercio, para que la entidad obtenga su estatus legal (personería jurídica).
- El capital social de la entidad debe ser, por lo menos, US \$2,000.00. En la fecha de su incorporación, al menos 5% del capital social debe ser pagado.
- La administración de la compañía es la responsabilidad de la Junta Directiva o el Administrador Único. Los directores o el administrador único son nombrados por un periodo entre 1 y 7 años; ellos pueden ser reelegidos, nuevamente, por la Junta Directiva.
- También, es necesario que la entidad sea registrada en el registro de comercio, para obtener su matrícula de comercio. Dicha licencia debe ser renovada cada año, en el mes en que la compañía fue constituida.
- El balance inicial debe ser registrado en el Registro de Comercio; la entidad debe ser registrada en la Alcaldía Municipal en que opera; y también la entidad debe ser registrada en el Departamento de Estadística y Censos, (DIGESTYC).

- No hay restricciones aplicables a la nacionalidad de los socios fundadores; si las accionistas son extranjeros ellos pueden autorizar poderes especiales para que otras personas pueden actuar por ellos; (autorizado por un notario público y que lleva apostille, cuando es necesario), para evitar la necesidad de viajar a El Salvador, para registrar la escritura de constitución, y las otras actividades legales en el país.

#### 4.2 Sucursal y/o establecimiento permanente:

Por propósitos comerciales y fiscales una sucursal tiene los mismos derechos y obligaciones de una compañía local; la sucursal de una entidad extranjera es sujeta a las leyes de El Salvador.

Para constituir una sucursal en El Salvador, la ley establece que una inversión de US\$12,000.00 en concepto del capital mínimo de la sucursal, dicha inversión debe ser registrada en la Oficina Nacional de Inversiones (ONI) en el Ministerio de la Economía, antes la entidad debe ser registrada en el Registro de Comercio.

Además, la sucursal debe ser registrada en El Salvador, con las siguientes entidades gubernamentales:

- Dirección General de Impuestos Internos (DGII).
- Departamento de Estadística y Censos (DIGESTYC).
- Ministerio de Trabajo.
- Alcaldía Municipal local.
- El Instituto Salvadoreño de Seguro Social (ISSS).
- Administradoras de Fondos de Pensiones (AFP).

#### 4.3 Registros

Una sucursal en El Salvador debe ser inscrita en el Registro de Comercio de El Salvador; la siguiente documentación debe ser presentada en este país::

- Copia certificada de la escritura de constitución (reglamentos internos) de le entidad extranjera que tiene la intención de abrir una sucursal en El salvador. Toda la documentación debe ser traducida en español.
- El acuerdo emitido por la administración de

la compañía, (es decir, la Junta de Accionistas o la Junta Directiva), que aprueba i) la apertura, de la sucursal en El Salvador; y (ii) la asignación de un representante legal.

- Un poder autorizado por la compañía a favor de una persona local o una persona extranjera domiciliada permanentemente en El Salvador, para que esta persona puede actuar por parte de la sucursal y para seguir con los procesos de registración con las autoridades competentes;
- El capital social mínimo, debe ingresar al país, en la forma de una transferencia de fondos a un banco en el Sistema financiero, para que se pueda obtener el documento (Comprobante de ingreso de divisas) que debe ser registrado con el ONI, como evidencia de dicha inversión.

#### 4.4 Sociedades de Hecho

En El Salvador, los negocios en conjunto son considerados como uniones entre dos o más personas, que tiene el mismo interés u objetivos, para desarrollar una actividad comercial en común.

### 5. Sistema Bancario

#### 5.1 Banco Central de Reserva

El sector financiero en El Salvador es regulado por el Banco Central de Reserva (BCR), que es apoyado por el Superintendencia del Sistema Financiero y el Instituto de Garantías y Depósitos (IGD).

El Banco Central de Reserva de El Salvador (BCR) es la autoridad responsable por las actividades relacionadas con monedas extranjeras; en conformidad con la ley 746, que entro en vigencia al 12 de abril de 1991, el Banco Central de Reserva de El Salvador es la entidad oficial responsable por la promoción, y mantenimiento, de las condiciones financieras y monetarias necesarias para la estabilidad de la economía nacional.

#### 5.2 Bancos comerciales

Como el resultado de varias reformas en el sector financiero en El Salvador, el país cuenta con un sistemas financiero robusto, con leyes fiscales positivas, que tiene el objetivo de atraer inversiones extranjeras.

Para desarrollar el sector bancario de El Salvador en conformidad con las normas internacionales, la Superintendencia del Sistema Financiero; (una entidad reguladora, que supervisa el sector bancario de acuerdo con las recomendaciones del Basle

Committee, 1990), el ente regulador ha establecido el esquema legal bajo el cual el Sistema financiera opera, y es controlado por la siguiente legislación:

- La Ley contra el lavado de dinero y activos No. 498, con fecha 2 de diciembre de 1998; tiene el objetivo de prevenir, detectar, sancionar y erradicar el crimen relacionado con el lavado de dinero y activos.
- La Ley de Compañías de Seguros No. 844, con fecha 10 de octubre de 1996; tiene el objetivo de regular la constitución, y funcionamiento, de compañías aseguradoras, para asegurar los derechos del público y facilitar el desarrollo de las actividades relacionadas con seguros.
- La Ley de Bancos No. 697, con fecha 2 de septiembre de 1999, con sus reformas en 2000, 2001, 2002 y 2004; tiene el objetivo de regular el funcionamiento de intermediarios financieros y otras operaciones bancarias, con el propósito de asegurar que dichas entidades proporcionan servicios ágiles, confiables y transparentes, que contribuyen al desarrollo de la nación.
- La Ley de Integración Monetaria No. 201, con fecha 30 de noviembre de, 2000; esta ley establece que la tasa de cambio legal entre el "Colón" y el U.S. Dólar, debe ser fijo e inalterable con ₡8.75 colones por US\$1.00.
- La Ley por la Creación de un Banco Multi-Sectorial de Inversiones (BMI), No. 856, con fecha 21 de abril de 1994; por medio de esta ley, el Banco Multi-Sectorial de Inversiones (BMI), fue creado, como una institución pública de crédito. El objetivo del Banco es de promover el desarrollo de proyectos de inversión en el sector privado, para:
  - Promover el crecimiento y desarrollo el sector privado;
  - Promover el desarrollo y competencia entre negocios;
  - Velar por el desarrollo de medianos y pequeñas empresas;
  - Generar empleos; y
  - Mejorar los servicios educativos y de salud.

Bancos extranjeros: De acuerdo con Artículo 31 de la Ley de Bancos, No. 697, un banco extranjero tendrá los mismos derechos y obligaciones de un

Banco Nacional. Los bancos extranjeros deben operar, en El Salvador, por medio de sucursales, que deben ser autorizados, previamente, por la Superintendencia del Sistema Financiero (SSF). Además, serían sujetos a las mismas leyes y regulaciones que son aplicables a los bancos nacionales, y bajo la supervisión del ente reguladora mencionada arriba.

### 5.3 Bancos en El Salvador

#### 5.3.1 Banco Central

Banco Central de Reserva de El Salvador

#### 5.3.2 Bancos del Estado

Banco de Fomento Agropecuario

Banco Hipotecario de El Salvador, S.A.

#### 5.3.3 Bancos Privados

Banco Agrícola, S.A.

Banco Citibank de El Salvador, S.A.

Banco Davivienda Salvadoreño, S.A.

Banco G&T Continental El Salvador, S.A.

Banco Promérica, S.A.

Scotiabank El Salvador, S.A.

Banco de América Central, S.A.

Banco ProCredit, S.A.

Banco Azteca El Salvador, S.A.

Banco Industrial El Salvador, S.A.

Banco Azul de El Salvador, S.A.

## 6. Laboral y Seguro Social

**6.1 Requisitos establecidos por las leyes laborales**  
Presentamos una sumaria de los principales requisitos incluidos en el Código de Trabajo de El Salvador.

#### 6.2 Sueldos y salarios

El gobierno está facultado para establecer el nivel de sueldos mínimos. En enero de 2015 el salario mínimo aumento un 4%; actualmente el salario mínimo en el sector comercio y servicios es de \$251.70 mensual.

#### 6.3 Reparto de utilidades

Aunque no es obligatorio, las entidades pueden otorgar una bonificación en concepto del reparto de utilidad, en conformidad con los acuerdos con los empleados, y/o el logro de las metas establecidas.

#### 6.4 Aguinaldo

Esta bonificación aplica con las siguientes categorías:

- Con más de 1 año pero menos que 3 años

trabajando por la misma compañía, los empleados reciben un monto equivalente a 15 días sueldo básico;

- Con más de 3 años pero menos que 10 años trabajando por la misma compañía, los empleados reciben un monto equivalente a 19 días sueldo básico; y
- Por los empleados con más de 10 años trabajando para la misma compañía, los empleados reciben un monto equivalente a 21 días.

#### 6.5 Beneficios de los empleados

Compensaciones que no son en efectivo entregados a los empleados, por los servicios prestados en este país, son considerados como renta imponible por el empleado.

#### 6.6 Horas laborales

Las horas laborales máximos permitidos por ley son ocho horas diarias y no deben exceder cuarenta y cuatro horas a la semana; la semana laboral debe terminar en medio día del día sábado cuales que modificaciones a dichas hora laborales deben ser aprobados por el Ministerio de Trabajo.

#### 6.7 Vacaciones anuales y días de asueto nacional

Después de cada año trabajado continuamente empleados tienen derecho a recibir quince días laborables de vacaciones pagadas

#### 6.8 Terminación de la relación laboral

Desde la Sección 48 hasta la Sección 54 del Código de Trabajo de El Salvador establece las causas por la terminación de contrato laboral.

Un contrato de trabajo puede terminar con o sin responsabilidad legal por las partes y puede ser hecho con o sin la intervención legal.

La resolución del contrato sin responsabilidad legal y sin intervención legal se puede hacer por mutuo consentimiento o por renuncia del trabajador.

#### 6.9 Pago de indemnización

En general, la indemnización se paga en caso de despido injustificado en un mes de salario por año de servicio ininterrumpido. La ley especifica las causas de un despido justificado.

#### 6.10 Prestación económica por renuncia voluntaria

El 1 de enero de 2015 entro en vigencia la Ley Reguladora de la Prestación Económica por Renuncia Voluntaria que tiene como objeto regular las condiciones bajo las cuales las y los trabajadores permanentes que laboran en el sector privado, e

instituciones autónomas que generen recursos propios y cuyas relaciones laborales se rigen por el Código de Trabajo, aun cuando no se mencionen en esta Ley, incluyendo el Instituto Salvadoreño del Seguro Social y la Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del Río Lempa, gozarán de un prestación económica por la renuncia voluntaria a su empleo.

La prestación económica por renuncia consiste para las y los trabajadores permanentes que renuncien a su empleo, a partir de los dos años, recibirán una prestación económica equivalente a quince días de salario básico por cada año de servicio.

Para los efectos del cálculo de la prestación económica a que se refiere el inciso anterior, ningún salario podrá ser superior a dos veces mínimo diario legal vigente correspondiente al sector al que corresponda la actividad económica del empleador.

#### 6.11 Impuesto por educación técnica

Se impone una contribución basada en planilla a los empleadores que tienen más de 10 empleados. Por otra parte, en cuanto a la financiación del programa para la formación técnica y la capacitación de los empleados, gestionado por una institución específica (INSAFORP), la contribución requerida para los empleadores es de 1% de la nómina mensual total.

INSAFORP, la Institución Nacional de Formación Profesional se asegura de que la mano de obra salvadoreña sigue siendo un activo de alta calidad dentro de la región, ofreciendo formación y cursos para los empleados.

7. Sistema de Seguridad Social de El Salvador Ley N ° 1263 del sistema de seguridad social en El Salvador fue promulgada el 03 de diciembre 1953, y la última reforma en 1994. La Ley también se complementa con varias regulaciones sobre el interés de la seguridad social. La Constitución Salvadoreña en su artículo 186 establece el seguro social obligatorio como institución de interés público.

#### 7.1 El sistema de seguro social contempla:

- Beneficios de Salud / Maternidad: En caso de discapacidad de salud el empleador paga los primeros 3 días, después del tercer día el Seguro Social cubre el 75% del salario. En el caso de maternidad el seguro social de cubrir el 100% del salario mensual y el empleador otorga un período de 16 semanas como permiso para el cuidado de maternidad.

- Discapacidad: Si hay un empleado discapacitado por lo menos un año, un porcentaje del salario es pagado por el Seguro social, por más de un año los fondos de pensiones se reconocerá un porcentaje del salario en función del grado de discapacidad.
- Vejez: Hombres que cumplen 60 años de edad y las mujeres cuando cumplen 55 años, pueden jubilarse cuando cumplen 30 años de servicios laborales..
- La muerte: Los fondos de pensiones tendrán que ser pagados a la familia de la víctima una indemnización en función de la cantidad de sus ahorros.
- Fondos de pensiones (AFP): El ahorro es obligatoria a través de fondos de pensiones gestionados por la Administradora de Fondos de Pensiones-AFP.

## 8. Requisitos contables y de auditoría

### 8.1 Contabilidad

El Consejo de la Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría (CVCPA) emitió Resolución 113 /2009, en la cual establece la "Adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, versión oficial en idioma español emitida por el organismo International Accounting Standards Board (IASB), como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósito general y otra información financiera, para todas aquellas entidades que no cotizan en el mercado de valores o que no tienen obligación pública de rendir cuentas, exceptuando aquellas que de forma voluntaria hayan adoptado las Normas Internacionales de Información Financieras en su versión completa. Debiendo presentar sus primeros estados financieros con base a este marco normativo, por el ejercicio que se inicia el 1 de enero de 2011. La adopción anticipada de esta norma es permitida".

Las entidades que no cotizan en el mercado de valores o que no tiene la obligación pública de rendir cuentas, podrán adoptar voluntariamente las Normas Internacionales de Información Financiera, versión completa, versión oficial en idioma español, emitida por el organismo International Accounting Standards Board (IASB), debiendo declararlo en sus notas a los estados financieros.

### 8.2 Requisitos sobre auditorías estatutarias

En El Salvador, por ley, todas las empresas locales

y sucursales operando en el país, tienen que nombrar un auditor externo. Los estados financieros preparados por compañías y consorcios dedicados a actividades comerciales, servicios o actividades industriales también son sujetas a una auditoría externa por parte de un contador público independiente debidamente registrado en el país, el auditor debe ser nombrado por el periodo de un año, que puede ser renovado por periodos iguales.

Con relación a una auditoría fiscal, en conformidad con el Código Tributario de El Salvador, un auditor fiscal debe ser nombrado por:

- Las entidades que tiene activos totales en exceso de US\$1,142,857.14,
- Las entidades que obtienen ingresos en exceso de US\$571,428.57,
- Las entidades que resultan de un proceso de fusión o transformación, y
- Las entidades en un proceso de liquidación.

En conformidad con las leyes de El Salvador la misma persona o entidad puede proporcionar los servicios de auditoría externa y auditoría fiscal.

### 8.3 Libros y registros

Tanto el Código de Comercio y el Código Tributario prescriben los principales libros de contabilidad para ser mantenidas por empresas comerciales. Los libros y registros que normalmente se requieren son: Diario y el Mayor (Diario y Mayor), Estados Financieros, libro de compras, libro de ventas a contribuyentes y libro de ventas a consumidores finales y un detalle de exportaciones con propósitos de IVA, además de los otros registros y archivos especiales por el control de IVA así como otros especiales registros y archivos necesarios para el control del IVA.

Estos libros están autorizados por el auditor externo, y deben estar numeradas cada página y luego sellados con el sello del contador público.

De acuerdo con el Código de Comercio, todos los registros deben estar en español, y todas las cuentas registradas en Dólares, Colones o estadounidenses. Los libros deben estar ubicados en y la contabilidad mantenido en El Salvador, incluso para sucursales, agencias o filiales de empresas extranjeras.

### 9. Aspectos de los impuestos corporativos

En El Salvador, los impuestos nacionales, derechos y otras contribuciones especiales en todo tipo de bienes, servicios e ingresos son creados por el Congreso Salvadoreño, mientras que los gobiernos locales (Municipalidades) pueden elaborar y presentar al congreso los impuestos y contribuciones

para su respectiva aprobación.

#### 9.1 Impuestos sobre ingresos corporativos

Aplicando a su renta imponible la tasa del treinta por ciento, exceptuando los sujetos pasivos que hayan obtenido rentas gravadas menores o iguales a ciento cincuenta mil dólares (US\$150,000), los cuales aplicarán la tasa del veinticinco por ciento.

La base imponible es neto de los costos y gastos que se consideren necesarios para la generación y el mantenimiento de la fuente de ingresos, y otras deducciones permitidas por la ley. El ingreso bruto, por su parte, se compone de los ingresos o beneficios percibidos o devengados, ya sea en efectivo o en especie, de cualquier fuente como negocios, capital y todo tipo de productos, ganancias, beneficios o utilidades, cualquiera que sea su origen.

Se requiere que las personas jurídicas de seguir el método de lo devengado, lo que significa que los ingresos son informados aunque no cobrados, y los costos y gastos se registran cuando se incurren y no cuando la paga.

A efectos fiscales, los ingresos se calcula para períodos de 12 meses, también conocidos como períodos impositivos, y el período impositivo para las entidades judiciales comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre de cada año. y el período impositivo para las entidades judiciales comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre de cada año.

#### 9.2 Anticipos Impuesto sobre la renta

Una tasa de impuesto de 1.75% se aplica a los ingresos brutos obtenidos mensualmente, y se paga durante el siguiente mes como anticipos que se aplican en contra el Impuesto Sobre la Renta calculado al final del año.

#### 9.3 Impuesto sobre la renta de Sucursales

En El Salvador las tasas de impuestos sobre las utilidades de las sucursales son los mismos que para las empresas nacionales. Ningún impuesto es retenido sobre las transferencias de utilidades a la casa matriz siempre y cuando la entidad distribuyendo las utilidades ha pagado el correspondiente impuesto sobre las mismas.

Oficinas administrativas: la ley no contempla un tratamiento distinto a las oficinas administrativas ubicadas en El Salvador. Las disposiciones de carácter general a este respecto indican que las sucursales, agencias y / o establecimientos permanentes que operan en el país, con la infraestructu-

ra instalada propietarios o inquilinos, que emplean personal doméstico, y la realización de sus actividades económicas en un material y de manera perceptible en el país están sujetas a los mismos impuestos que las empresas locales.

#### 9.4 Impuesto de Valor Agregado (IVA)

El IVA se aplica a una tasa del 13% sobre la base imponible. Como regla general, la base imponible es el precio o remuneración acordada por las partes. Para las importaciones, la base imponible es el valor establecido por Aduana.

Cuando son desarrollados en el territorio nacional, las siguientes transacciones son sujetas a IVA:

1. Transferencia / venta de Activos tangibles;
2. El retiro de bienes muebles tangibles en el inventario realizado por la empresa para el autoconsumo por los socios, directores o personal.
3. La Importación de Productos y / o Servicios;
4. La prestación de servicios de cualquier tipo ya sea permanente, regular, continua o periódica; asesoría técnicas y diseño de proyectos; arrendar y subarrendar acuerdo sobre bienes tangibles; contratos de arrendamiento sobre bienes raíces con propósitos comerciales; arrendamiento de servicios en general; construcción de bienes inmuebles o los contratos de construcción; subastas; de mercancías; ya sea en el interior; aire o marítima; arrendamiento, subarrendamiento y cualquier forma de uso en materia de marcas.

##### 9.4.1 Las siguientes importaciones son exentas de IVA:

- Las importaciones realizadas por diplomáticos y representantes consulares de naciones extranjeras con presencia en el país de acuerdo a los convenios internacionales aprobados por El Salvador.
- Las importaciones realizadas por las organizaciones internacionales de las que El Salvador es parte.
- Equipaje de los viajeros conforme a las disposiciones aduaneras..
- Donaciones de entidades sin fines de lucro.
- Las importaciones hechas por los municipios, si la mercancía importada son para el beneficio para el público de la comunidad.
- Las importaciones de maquinaria por parte de los contribuyentes debidamente registrados para estos fines, que formarán parte de los activos fijos del contribuyente.

- Los vehículos de transporte público, que sólo puede ser transferido después de cinco años.

##### 9.4.2 Los siguientes servicios son exentos de IVA:

- Servicios de salud proporcionados por instituciones públicas.
- Arrendamiento y subarrendamiento de bienes inmuebles para la vivienda.
- Los servicios prestados en virtud de una relación laboral, y los prestados por el empleador público y municipal.
- Espectáculos públicos culturales autorizados por las autoridades competentes.
- Los servicios educativos prestados por las entidades autorizadas, (es Decir, el Ministerio de Educación).
- Los intereses de los depósitos y préstamos, proporcionada por instituciones financieras locales o entidades registradas en el Banco Central de Reserva de El Salvador (BCR).
- Los intereses de los valores emitidos por el gobierno y / o entidades privadas que cotizan a través de una bolsa de valores..
- Provisión de agua por parte de instituciones públicas..
- Transportación pública.
- Prima de seguro que cubra los individuos, y reaseguros en general.

Las exportaciones son sujetas a 0% de IVA. Rentas de fuente extranjera no está sujeta al IVA.

Los impuestos de IVA pagados por una sociedad contribuyente inscrito en ella compra (créditos fiscales) se deducirán los impuestos del IVA se cobran a sus clientes (los débitos fiscales), sobre una base mensual.

#### 9.5 Impuestos sobre los refrescos, simples o endulzadas

Este es un impuesto ad valorem que grava al 10% sobre el precio de venta al público como lo sugiere el fabricante el importador o el distribuidor, Excluyendo IVA y los impuestos sobre las botellas retornables.

#### 9.6 Impuestos sobre la producción e importación de alcohol y licores

Este impuesto grava sobre los licores domésticos o importados con tasas que van desde 0.0825 y 0.15 sobre cada 1% de volumen de alcohol por litro o en proporción de los mismos. A principios de 2010 los licores y el alcohol también tiene un impuesto ad valorem recaudado en el 5% sobre el precio de venta establecido.

### 9.7 Impuesto sobre los productos del tabaco

Este impuesto se aplica a \$ 0.005 por cigarrillo, puros o cualquier otro producto de tabaco. Además, un impuesto ad valorem se recauda en un 39% sobre el precio sugerido de venta al consumidor informado, con exclusión de los artículos tales como los impuestos de IVA, el impuesto específico establecido por la ley.

### 9.8 Impuestos municipales

Los impuestos municipales son evaluados de acuerdo a una tarifa progresiva emitida por cada municipio, aplicable a los activos de la compañía ubicados en cada municipio. Los impuestos se pagan en forma mensual.

La lista de tarifas se aplica por separado a los sectores comerciales, industriales y financieros.

### 9.9 Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces

Las transferencias en bienes inmuebles se gravan en función del valor de los bienes inmuebles, a un tipo de gravamen del 3% aplicable sobre los montos superiores a US \$ 28,571.43.

### 9.10 Ley de impuesto a las operaciones financieras

Establece un impuesto del 0.25% (sobre mil dóla-

Tipo de Activo	%
Edificios	5
Maquinaria	20
Vehículos	25
Otros activos fijos	50

res) que recaerá sobre el valor pagado de cualquier tipo de cheque y las transferencias electrónicas realizadas en el territorio nacional, en moneda legal de circulación en el país, de acuerdo a las regulaciones contenidas en esta Ley.

Además establece una retención de 0.25% sobre el exceso de \$5,000, originado de las operaciones de depósitos, pagos y retiros en efectivo, individual o acumuladas en el mes.

## 10. Otros regímenes fiscales

### 10.1 Régimen simplificado de máquinas de casino y tragamonedas

No existe un régimen especial para el casino, má-



quinas tragamonedas o juegos de apuestas. De hecho, limitaciones legales han sido emitidas por las autoridades locales en varios municipios que prohíben el funcionamiento de estas actividades.

## 11. Deduciones corporativas

### 11.1 Deduciones permitidas

Todos los gastos de negocios son considerados necesarios para la producción de la renta imponible y/ o mantener la fuente de ingresos (de mercancías, la comercialización, la energía, las telecomunicaciones, el agua, los salarios, los contratos de arrendamiento, la mercancía y el seguro de transporte, combustible y los intereses pagados por préstamos utilizados por las fuentes de generación de ingresos, y otros elementos similares), son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta.

### 11.2 Intereses

Si un préstamo es hecho por una empresa extranjera o banco que no está registrada por el Banco Central de Reserva o si el préstamo es entre partes relacionadas, impuesto sobre la renta se retiene en el 20%. Si el banco extranjero se ha registrado por el Banco Central Reserva en 2010, sería sujeto al 0% en concepto de Retención de impuesto sobre la renta.

### 11.3 Impuestos

Aparte de las sanciones y los intereses sobre los impuestos no pagados, ingresos, IVA y impuestos sobre la transferencia de bienes raíces, y los impuestos estatales y municipales y derechos sobre las importaciones de bienes y servicios prestados por la empresa no son deducibles.

### 11.4 Depreciación

Los cargos por la depreciación de activos fijos, se



determinan por el método de saldo decreciente con las siguientes tasas:

#### 11.5 Amortización

Amortización del nuevo software es permitido en una tasa constante y máxima del 25% sobre las compras o los costos de producción.

#### 11.6 Pagos a afiliadas Extranjeras

Remesas de regalías, ingresos por intereses y comisiones de servicios a las filiales extranjeras son deducibles siempre y cuando cuente con contratos apropiados, y una retención de 20% aplica en concepto de impuestos, si en realidad se han recibido estos servicios. Los pagos a entidades ubicadas en los regímenes de paraíso fiscal, están sujetos a una retención del 25%.

#### 11.7 Otros aspectos significativos

La deducibilidad de las donaciones de caridad se limita a un 20% resultante de deducir el monto de la donación de los ingresos netos del donante del período impositivo correspondiente.

La amortización del derecho de llave, marcas comerciales y otros activos intangibles similares no son deducibles para propósito fiscales del impuesto sobre la renta.

#### 11.8 Pérdidas operativas netas

Las pérdidas operacionales no pueden llevarse adelante a los próximos años, y la legislación Salvadoreña no permite la aplicación de pérdidas en los años anteriores, con el propósito de que se deducen para efectos fiscales.

#### 11.9 Retención de impuestos

Los pagos o cantidades acreditadas a no residentes derivados de la renta obtenida en El Salvador están sujetas a una retención 20%. Los ingresos obtenidos en El Salvador cubren los ingresos por bienes situados en el país, y de cualquier actividad realiza o el capital invertido en el territorio, y de los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, independientemente de que se proporcionan o pagadas fuera del país.

Los ingresos por servicios utilizados en el país son considerados como ingreso devengados en el El Salvador por el proveedor de servicios, independientemente si los ingresos si las actividades generadoras de ingresos son desarrollados en el extranjero. Los pagos a las entidades extranjeras ubicadas en los regímenes de paraísos fiscales están sujetos a una retención del 25%.

Los pagos a personas domiciliadas en relación a los servicios prestados que no sea en virtud de una relación laboral, están sujetos a una retención del 10%.

La adquisición de bienes intangibles entre las entidades domiciliadas en el país es objeto de una retención 10%.

#### 12. Incentivos fiscales

De 6% sobre el valor libre a bordo (FOB) de las exportaciones con destino fuera de la región.

Esta ley fue derogada y sustituida en enero de 2011 por un mecanismo de retorno que fue aprobado por los derechos pagados por las materias primas e insumos importados que se exportaron El Salvador ofrece una amplia gama de incentivos para atraer inversiones extranjeras e impulsar nuevos desarrollos comerciales e industriales. No hay restricciones a la propiedad extranjera o sobre fusiones, adquisiciones o negocios en conjunto.

Hay tres leyes específicas en El Salvador que buscan fomentar la inversión extranjera mediante la mejora de la competitividad del país en todos los ámbitos relacionados con la concesión de incentivos fiscales; estos son la Ley de Zonas Francas Industriales y Comerciales, la Ley de Servicios Internacionales y la Ley de Reactivación de las Exportaciones, que fue sustituido en 2011 por la Ley de la re-reembolso de los aranceles sobre las importaciones.

Ley de Zonas Francas, Industriales y Comerciales No. 405, con fecha de 3 de septiembre de 1998; establece los siguientes incentivos:

- Exención de impuestos sobre la renta.
- Exención de IVA.
- Exención de del impuesto sobre la transferencia de bienes raíces, cuando el terreno es designado por actividades productivas.
- Exención de los derechos arancelarios para la importación de maquinaria, materias primas, equipos y productos intermediarios utilizados en el proceso productivo.
- Opción para vender mercancías o servicios vinculados al comercio internacional producido en la zona franca en el mercado Salvadoreño está permitida, siempre y cuando las empresas pagan el impuesto correspondiente importación, impuesto sobre la renta, el IVA y los impuestos municipales sobre los productos finales vendidos.
- Cualquier empresa extranjera podrá establecer y funcionar en una zona franca o depósi-

to aduanero si se dedican a: producción, montaje, fabricación, elaboración, transformación o comercialización de bienes y servicios; y / o prestación de servicios vinculados al comercio internacional o regional, tales como la recolección, el envasado y reenvasado, consolidación de carga, distribución de mercancías y otras actividades conexas o complementarias a ellos.

Ley de Servicios Internacional N° 431, de 11 de octubre 2007; otorga los mismos beneficios que la Ley de Zonas Francas, pero los beneficiarios son empresas que operan en Centros de Servicios especialmente creados de acuerdo con esta ley y dedicado a los servicios internacionales tal como se definen en la misma.

La Ley de reactivación de exportaciones N° 460 de 15 de marzo de 1990; establece un reembolso definitivamente del país.

**13. Cumplimiento con impuestos corporativos**  
**Autoridades fiscales:** impuestos nacionales, tasas y otras contribuciones de todo tipo de bienes, servicios e ingresos en El Salvador se recauda por el Congreso Nacional; los gobiernos locales (municipalidades) puede sugerir tipos de contribuciones y proponer su aprobación por Congreso Nacional a través de ley específica.

**El Ministerio de Hacienda:** El Ministerio controla las finanzas del Estado y define y orienta la política financiera del gobierno, y también armoniza, dirige e implementa sus políticas en materia de impuestos, a través de los siguientes organismos:

- La Dirección General de Impuestos Internos (DGII): fue creado por medio de Ley No. 451, con fecha de 22 de febrero de 1990; reemplazando la anterior Ley de Ingresos de Servicios Directos; esta entidad es responsable para la colección, y administración, de los impuestos generados en conformidad con los requisitos establecidos en las leyes fiscales y el Código Tributario.
- La Dirección General de Aduanas (DGA): DGA fue creado por la Ley N ° 903, de 14 de diciembre 2005; reemplazando las ley aduanera sobre ingresos por servicios, y su función principal en el ejercicio de sus competencias de aduanero, para facilitar y controlar el comercio internacional dentro de su dominio, y supervisar y recaudar derechos e impuestos que gravan al entrar mercancía y existentes en el territorio.

### 13.1 Declaraciones de impuestos

Las declaraciones de IVA deben ser presentados cada mes dentro de los primeros 10 días hábiles después del final de cada mes.

Además, las entidades jurídicas públicas y privadas domiciliadas en el país, por propósitos fiscales, excepto por las actividades relacionadas con granjas y ganado, deben proporcionar un pago de 1.75% sobre sus ingresos brutos mensuales. Dicho pago anticipado y correspondiente declaración deben ser presentados, dentro de los primeros 10 días hábiles del siguiente mes.

Las declaraciones anuales de impuestos corporativos deben ser presentadas, a más tarde al 30 de abril, después del final del año fiscal; en El Salvador el año fiscal es el 1 de enero al 31 de diciembre.

Los requisitos formales detallados arriba son obligatorios, aun cuando no impuesto por pagar es determinado.

### 12.2 Pago de impuestos

Los impuestos son exigibles en la fecha establecida para la presentación de las declaraciones de impuestos. El pago de impuestos en El Salvador debe ser efectuado en el momento de presentar la declaración de impuestos sobre la renta, y los pagos se efectuarán a los bancos del sistema financiero local.

#### 12.2.1 Las fechas de fin de año establecido por el código fiscal

El fin de año se estableció el 31 de diciembre.

#### Sumaria de los impuestos aplicables a personas naturales

El Salvador grava a los ciudadanos y a todos los residentes en el país sobre el ingreso devengado en el país, y sobre cualquier ingreso percibido de fuente salvadoreña.

Remuneración imponible de los empleados, cubre todos los tipos de ingresos ya sea en efectivo o en especie, tales como sueldos, primas, vacaciones extraordinarias, pagadas, vivienda y automóviles subsidios, el reembolso de impuestos y gastos de educación de los niños y otros beneficios en especie.

### 12.3 Ingresos brutos

El Salvador grava a sus ciudadanos y a todos los residentes sobre los ingresos de origen salvadoreño.

### 14.3 Tasas de impuestos vigentes

La tabla mensual de retención por empleados, es presentada abajo:

Tabla de retención de impuestos por empleados	
Sueldos mensuales	Tasa
Hasta USD 487.60	Exento
Desde USD 487.61 hasta USD 642.85	10% sobre USD 487.60 más USD 17.48
Desde USD 642.86 hasta USD 915.81	10% sobre USD 642.85 más USD 32.70
Desde USD 915.82 hasta USD 2,058.67	20% sobre USD 915.82 más USD 60
USD 2,058.68 y más	30% sobre USD 2,058.67 más USD 228.57

Las tasas anuales de impuestos sobre los ingresos de personas naturales son presentadas abajo:

El impuesto que resulta de la aplicación de las tasas de impuestos abajo, no puede exceder, en ningún caso, 25% de los ingresos netos recibido por la persona en cada año fiscal.

Tabla de impuestos anuales para empleados	
Ingresos anuales	Tasa
Hasta USD 4,064.00	Exento
USD 4,064.01 a USD 9,142.86	10% del monto en exceso de \$4,064.00 + \$212.12
USD 9,142.87 a USD 22,857.14	20% del monto en exceso de \$9,142.86 + \$720
USD 22,857.15 y más	30% del monto en exceso de \$22,857.14 + \$3,462.86

## República de Guatemala

### 1. Identificación de la firma contacto:

Moore Stephens – Orellana Sánchez, Sazo & Asociados S.C.

#### 1.1 Oficina, dirección, teléfono

6ª. Avenida 6-63 Zona 10, Edificio Sixtino, Nivel 12 Oficina 1203 Guatemala, C. A.

T: (502) 2268-9700

F: (502) 2269-7169

### 2. Profesionales especialistas

Lic. Luis E. Orellana,

Socio Director

[luis.orellana@moorestephens.com.gt](mailto:luis.orellana@moorestephens.com.gt)

Lic. Ninrod Sazo

División Consultoría Fiscal

[ninrod.sazo@moorestephens.com.gt](mailto:ninrod.sazo@moorestephens.com.gt)

### 3. Perfil de país

Oficialmente, República de Guatemala, es un país situado en América Central, en su extremo noroccidental, con una amplia cultura autóctona producto de la herencia maya y la influencia española durante la época colonial, por lo que es considerado un país multicultural, multilingüe, multiétnico, además de rico en vida natural.

A pesar de su relativamente pequeña extensión territorial, Guatemala cuenta con una gran variedad climática, producto de su relieve montañoso que va desde el nivel del mar hasta los 4.220 metros sobre ese nivel. Esto propicia que en el país existan ecosistemas tan variados que van desde los manglares de los humedales del Pacífico hasta los bosques nublados de alta montaña. Limita al Oeste y al Norte con México, al Este con Belice y el golfo de Honduras, al Sureste con Honduras y El Salvador y al Sur con el océano Pacífico. El país posee una superficie de 108.889 km<sup>2</sup>, la cual se encuentra organizada en 8 Regiones, 22 departamentos y 334 municipios. Su capital es la Ciudad de Guatemala, llamada oficialmente Nueva Guatemala de la Asunción. Su población es aproximadamente de 14 millones de habitantes, el indígena compone un 51% de la población del país.

El idioma oficial es el español, asimismo cuenta con 23 idiomas mayas, los idiomas xinca y garífuna, este último hablado por la población afro descendiente en el departamento caribeño de Izabal.

La actual política de Guatemala está regida por



la Constitución Política de la República de Guatemala de 1985 y reformada en 1994 en la que se establece a Guatemala como un Estado libre, independiente y soberano. Su sistema de gobierno es republicano, democrático y representativo.

En el ámbito Económico, la unidad monetaria es el quetzal. Principales productos de exportación: dentro de los principales productos de exportación están:

- artículos de vestuario (13.4% del valor total),
- azúcar (8.6%),
- café (8.3%),
- minerales (6.2%),
- banano (4.1%),
- frutas (3.7%),
- cardamomo (3.6%) y
- otros (52.1%).

Cabe mencionar que la actividad turística y las remesas familiares de trabajadores en el exterior como ingresos de divisas de mucha importancia, a pesar de no ser productos de exportación. El turismo representa un ingreso de divisas de US\$ 985.6 millones, equivalentes a 18% de las exportaciones totales; asimismo las remesas familiares de trabajadores en el exterior representan US\$ 4,126.7 millones o sea el 75% de las exportaciones, año 2010.

### 4. Inversiones

#### 4.1 Inversión Nacional

Legalmente el establecimiento de una compañía local en Guatemala es un procedimiento simple y rápido, tomando aproximadamente dos semanas

para la inscripción provisional y un máximo de dos meses para la inscripción definitiva. Una sociedad puede iniciar sus operaciones en el registro provisional.

Requisitos de registro para una sociedad local son los siguientes: Un mínimo de dos personas, personas físicas o jurídicas, están obligadas a formar una sociedad. Para operar en la mayoría de los sectores de la economía, no hay ningún requisito para la participación local en una sociedad guatemalteca. Del mismo modo, no se imponen restricciones a la participación extranjera. La carta de la sociedad debe ser ejecutado en un documento público y ante Notario.

#### Tipos de empresas guatemaltecas

- **Sociedad General (Sociedad Colectiva):** Los propietarios son personalmente responsables por las acciones legales y las deudas de la empresa, sus activos personales están sujetos a embargo y liquidación para pagar al acreedor.
- **Sociedad de Responsabilidad Limitada:** un máximo de veinte socios, en la que cada socio es personalmente responsable por el monto del capital pagado.
- **Sociedad Limitada (Sociedad en Comandita Simple):** formado por dos tipos de socios: uno o más socios generales que en seguro directo y son responsables solidariamente de las deudas, y uno o más socios comanditarios cuya responsabilidad está limitada a la cantidad de capital pagado. Los socios comanditarios no pueden tener la voz de la gestión en la operación de la empresa.
- **Sociedad en Comandita por acciones:** Una sociedad anónima es un híbrido entre una asociación y una sociedad de responsabilidad limitada. La capital y la propiedad de la empresa se dividen entre los accionistas que tienen una responsabilidad limitada y uno o más socios que tienen toda la responsabilidad por el resto de las deudas de la empresa. El socio (s) general dirige las operaciones de la empresa, mientras que los accionistas son inversores pasivos.
- **Corporación (Sociedad Anónima):** la equidad está dividida y representada en acciones de igual valor. La responsabilidad de cada accionista se limita a las acciones poseídas. La sociedad debe tener una junta directiva, o un administrador único, y debe celebrar una reunión anual cuya acta debe ser notariada.

La inscripción en el Servicio de Rentas Internas (Agencia Tributaria) es necesaria para obtener el número de identificación fiscal (NIF NIT Identificación). El registro se emite en el mismo momento que las empresas que requieren.

#### 4.2 Inversión Extranjera

Por lo general se lleva a cabo mediante el establecimiento de una empresa local o una sucursal de una empresa extranjera.

##### 4.2.1 Marco Legal para la Inversión Extranjera

Las leyes de Guatemala promueven explícitamente la inversión e incluye disposiciones que reconozcan y garanticen los derechos de propiedad privada por igual a los nacionales o extranjeros, no hay restricción alguna para la posesión y adquisición ilimitada de acciones en cualquier sociedad guatemalteca.

#### 5. Auditoría y contabilidad

Las leyes de Guatemala exigen una auditoría de estados financieros sólo para algunos especiales y grandes contribuyentes, sin embargo, la mayoría de las compañías tienen la política de contratación de los auditores externos. El Código de Comercio requiere la autorización de los libros: Diario, Libro Mayor, el libro de los estados financieros y el libro de inventario.

#### 6. Régimen laboral

##### 6.1 Tipos de contrato de trabajo y condiciones de empleo

Dentro de la legislación guatemalteca se prevé que los contratos de trabajo sean tanto escritos como verbales, es decir que a pesar de que no hay un instrumento o contrato se basta con que se inicie la relación laboral para que el contrato de trabajo se perfeccione; Dentro de los tipos de contrato que rige la legislación laboral guatemalteca se encuentran los siguientes:

- **Plazo fijo:** Es aquel contrato en el cual se establece el tiempo exacto de la relación laboral, es decir, tanto el patrono como el trabajador saben el tiempo exacto en que se terminará la relación laboral, este tipo de contratos no son constantes en la relación laboral guatemalteca, pero se encuentran regidos dentro de la legislación laboral.
- **Plazo indefinido:** Este tipo de contrato es el más utilizado o común dentro de la relación laboral, y es el contrato por el cual el patrono y el trabajador crean una relación laboral sin límite de tiempo, es decir la relación perdura siempre y cuando las partes así lo establezcan.
- **Eventuales:** aquellos que se realizan para satisfacer exigencias circunstanciales del empleador, tales como reemplazo de personal que se encuentra ausente por vacacio-

- nes, licencia, enfermedad, maternidad, mayor demanda de producción o servicios, etc.
- Por obra cierta: Ejecución de una labor determinada por una remuneración que comprende la totalidad de la misma, sin tomar en consideración el tiempo que se invierte en ejecutarla.
- A destajo: El trabajo se realiza por piezas, trozos, medidas de superficie y, en general, por unidades de obra, y la remuneración se pacta para cada una de ellas, sin tomar en cuenta el tiempo invertido en la labor.

Existen otros tipos de contratos de trabajo conforme a las leyes que no se utilizan en la práctica general.

### 6.2 Remuneración

Es uno de los elementos primordiales de la relación laboral, sin remuneración el trabajo se vuelve explotación, nuestra legislación permite el pago o remuneración en forma mensual, quincenal o semanal y puede ser de la siguiente manera:

- Monetaria
- Participación en las utilidades de los negocios del empleador
- Mixta: (sueldo o salario fijo + participación en el producto del negocio del empleador)

Adicionalmente existen otras remuneraciones adicionales como:

- Bono 14: La bonificación anual será equivalente al cien por ciento (100%) del salario sueldo ordinario devengado por el trabajador en un mes, para los trabajadores que hubieren laborado al servicio del patrono, durante un año ininterrumpido y anterior a la fecha de pago. Si la duración de la relación laboral fuere de menor de un año, la prestación será proporcional al tiempo laborado. Para determinar el monto de la prestación, se tomará como base el promedio de los sueldos o salarios ordinarios devengados por el trabajador en el año el cual termina en el mes de junio de cada año. La bonificación deberá pagarse durante la primera quincena del mes de julio de cada año.
- Aguinaldo : Todo patrono queda obligado a otorgar a sus trabajadores anualmente en concepto de aguinaldo, el equivalente al cien por ciento del sueldo o salario ordinario mensual que éstos devenguen por un año de servicios continuos o la parte proporcional correspondiente. La presentación

a que se refiere el artículo anterior, deberá pagarse el cincuenta por ciento en la primera quincena del mes de diciembre y el cincuenta por ciento restante en la segunda quincena del mes de enero siguiente.

Si un trabajador, por cualquier causa, saliere o fuese separado de su trabajo antes de las fechas mencionadas, recibirá la parte proporcional de la decimocuarta remuneración al momento del retiro o separación.

### 6.3 Beneficios Laborales

- Vacaciones: Según la legislación guatemalteca todo trabajador sin excepción, tiene derecho a un período de vacaciones remuneradas después de cada año de trabajo continuo al servicio de un mismo patrono, cuya duración mínima es de quince días hábiles. Para que el trabajador tenga derecho a vacaciones, aunque el contrato no le exija trabajar todas las horas de la jornada ordinaria ni todos los días de la semana, deberá tener un mínimo de 150 días trabajados en el año. Se computarán como trabajados los días en que el trabajador no preste servicios por gozar de licencia retribuida, establecida por este Código o por pacto colectivo, por enfermedad profesional, enfermedad común o por accidente de trabajo.

### 6.4 Seguridad Social

- Aporte al IGSS: Todos los trabajadores están obligados a afiliarse al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social. La obligación es para ambos, el empleador y los empleados. El empleador paga 12,67% en los salarios brutos y los empleados 4,83% sobre la misma base.
- Aporte al IRTRA: (Instituto de Recreación para los trabajadores) Es un beneficio para que el trabajador pueda usar las instalaciones de un parque de diversiones para su recreación.

### 6.5 Control Cambiario

En Guatemala es libre el ingreso y egreso de divisas.



## 7. Sistema tributario

### 7.1 Impuestos nacionales:

#### 7.1.1 Impuesto a la Renta (ISR)

Categorías de Renta según su Procedencia; se gravan las siguientes rentas según su procedencia:

	Categoría	Tarifa Aplicable	Renta Bruta	Renta Imponible
1	Las rentas de las actividades lucrativas.	-	-	-
1.1	Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas	31% -2013 28% -2014 25% -2015 en adelante	El conjunto de ingresos y beneficios de toda naturaleza, gravados o exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período de liquidación, provenientes de ventas de bienes o prestación de servicios y otras actividades lucrativas. Asimismo, constituye renta bruta los ingresos provenientes de ganancias cambiarias originadas en compraventa de moneda extranjera; y los beneficios originados por el cobro de indemnizaciones en el caso de pérdidas extraordinarias sufridas en los activos fijos, cuando el monto de la indemnización supere el valor en libros de los activos	Renta bruta menos las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con esta ley y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas
1.2	Régimen opcional simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas	Q0.01 a Q30,000 Mensual 5%. Q30,000.01 en adelante Q1,500 de Importe Fijo y el 7% sobre el excedente de Q30,000 -2014 en adelante-6% -2013-	No se define este concepto en este régimen. Se entiende que es el mismo concepto que el Régimen sobre las Utilidades.	Deben deducir de su renta bruta las rentas exentas.
2	Las rentas del trabajo	Q0.01 a Q300,000 de Renta Imponible 5% - Q300,000.01 de Renta Imponible en adelante Q15,000 de Importe Fijo y el 7% sobre el excedente de Q300,000	Es la suma de sus ingresos gravados y exentos, obtenidos en el período de liquidación anual; y, como renta neta a la diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas obtenidas	Se determina deduciendo de la renta neta las deducciones aplicables (Q60,000 condicionados, Donaciones, Cuotas al IGSS, IPM y al estado y sus instituciones por cuotas de regímenes de previsión social, y las primas de seguros de vida para cubrir riesgos en casos de muerte)
3	Las rentas del capital y las ganancias de capital	-	-	-
3.1	Rentas de Capital Mobiliarias	-	-	-
3.1 a	Dividendos, Ganancias y Utilidades.	5%	-	-
3.1 b	Otras Rentas de Capital Mobiliarias distintas a los Dividendos, Ganancias y Utilidades	10%	-	-
3.2	Rentas de Capital Inmobiliarias	10%	-	-
3.3	Ganancias y Pérdidas de Capital	10%	-	-
3.4	Rentas Provenientes de Loterías, Rifas, Sorteos, Bingos o eventos similares	10%	-	-

## Pagos Trimestrales

Para determinar el monto del pago trimestral el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas:

1. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible; o,
2. Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este régimen en el trimestre respectivo, excluidas las rentas exentas.

Actividad	Tipo Impositivo
Actividades de transporte internacional de carga y pasajeros -El valor de los pasajes vendidos en el país o en el extranjero para ser extendidos en Guatemala, independientemente del origen o destino del pasajero-	5%
Actividades de transporte internacional de carga y pasajeros -El valor de los fletes por carga originaria de Guatemala con destino al extranjero, aún cuando dichos fletes se contraten o sean pagados en cualquier forma, fuera de Guatemala. En el caso de fletes de carga proveniente del extranjero, cuando el valor del flete sea pagado en Guatemala-	5%
Actividades de transporte internacional de carga y pasajeros -El monto que las personas no residentes dedicadas al transporte, así como sus representantes en Guatemala, cobren a los usuarios del transporte como parte del servicio que éstas prestan, incluyendo el combustible, almacenaje, demoras, uso de oficinas en el puerto, uso de electricidad o penalizaciones-	5%
Primas de seguros, primas de fianzas, reaseguros, retrocesiones, y reafianzamientos, que obtengan no residentes	5%
Telefonía, transmisión de datos y comunicaciones internacionales de cualquier naturaleza y por cualquier medio, provenientes del servicio de comunicaciones de cualquier naturaleza, entre Guatemala y otros países. En todos los casos, independientemente del lugar de constitución o domicilio de las empresas que prestan el servicio	5%
Utilización de energía eléctrica suministrada desde el exterior del país	5%
Los dividendos, reparto de utilidades, ganancias y otros beneficios, así como toda transferencia o acreditamiento en cuenta a sus casas matrices en el extranjero, sin contraprestación realizada por establecimientos permanentes de entidades no residentes	5%
El suministro de noticias internacionales a empresas usuarias en el país, cualquiera que sea la forma de retribución y por la utilización en Guatemala de películas cinematográficas, tiras de historietas, fotonovelas, grabaciones musicales y auditivas y cualquier otra proyección, transmisión o difusión similar de imágenes o sonidos en la República, cualquiera que sea el medio empleado	3%
Los intereses derivados de: i) depósitos de dinero; ii) la inversión de dinero en instrumentos financieros; iii) operaciones y contratos de créditos, tales como la apertura de crédito, el descuento, el crédito documentario o los préstamos de dinero; iv) la tenencia de títulos de crédito tales como los pagarés, las letras de cambio, bonos o los debentures o la tenencia de otros valores, en cualquier caso emitidos físicamente o por medio de anotaciones en cuenta; v) los diferenciales de precio en operaciones de reporto, independientemente de la denominación que le den las partes, u otras rentas obtenidas por la cesión de capitales propios; vi) el arrendamiento financiero, el factoraje, la titularización de activos. vii) cualquier tipo de operaciones de crédito, de financiamiento, de la inversión de capital o el ahorro. Pagados o acreditados a no residentes. Se exceptúa del impuesto a que se refiere el presente numeral, los pagos por acreditamientos en cuenta de intereses por concepto de préstamos otorgados por instituciones bancarias y financieras a entidades debidamente autorizadas y reguladas en su país de origen, conforme la Ley de Bancos y Grupos Financieros, así como los que éstas últimas y las instituciones de carácter multilateral otorguen, a personas domiciliadas en el territorio nacional.	10%
Las regalías: Por pagos por el uso, o la concesión de uso de: i. Derechos de autor y derechos conexos, sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas cintas de video, radionovelas, discos fonográficos, grabaciones musicales y auditivas, tiras de historietas, fotonovelas y cualquier otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos, incluyendo las provenientes de transmisiones televisivas por cable o satélite y multimedia. ii. Marcas, expresiones o señales de publicidad, nombres comerciales, emblemas, indicaciones geográficas y denominaciones de origen, patentes, diseños industriales, dibujos o modelos de utilidad, planos, suministros de fórmulas o procedimientos secretos, privilegios o franquicias iii. Derechos o licencias sobre programas informáticos o su actualización. iv. Información relativa a conocimiento o experiencias industriales, comerciales o científicas. v. Derechos personales susceptibles de cesión, tales como los derechos de imagen, nombres, sobrenombres y nombres artísticos. vi. Derechos sobre otros activos intangibles.	15%
Los sueldos y salarios, dietas, comisiones, bonificaciones y otras remuneraciones que no impliquen reintegro de gastos	15%
Los pagos o acreditación en cuenta bancaria a deportistas y a artistas de teatro, televisión y otros espectáculos públicos o de actuación	15%
Los honorarios	15%
El asesoramiento científico, económico, técnico o financiero	15%
Otras rentas gravadas no especificadas en los numerales anteriores	25%



## Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas

### Ámbito de Aplicación:

El ámbito de aplicación conforme lo establecido en el artículo 57 de la ley, alcanza cualquier operación que se realice entre la persona residente en Guatemala con la residente en el extranjero y tenga efectos en la determinación de la base imponible del período en que se realiza la operación y en los siguientes períodos.

### Partes Relacionadas:

A los efectos de esta ley se consideran partes relacionadas, entre una persona residente en Guatemala y una residente en el extranjero, cuando se den los casos siguientes:

- Cuando una de ellas dirija o controle la otra, o posea, directa o indirectamente, al menos el veinticinco por ciento (25%) de su capital social o de sus derechos de voto, ya sea en la entidad nacional o en la extranjera.
- Cuando cinco o menos personas dirijan o controlen ambas partes relacionadas, o posean en su conjunto, directa o indirectamente, al menos el veinticinco por ciento (25%) de participación en el capital social o los derechos de voto de ambas personas.

También se consideran partes relacionadas:

- Una persona residente en Guatemala y un distribuidor o agente exclusivo de la misma residente en el extranjero.
- Un distribuidor o agente exclusivo residente en Guatemala de una entidad residente en el exterior y esta última.
- Una persona residente en Guatemala y sus establecimientos permanentes en el extranjero.
- Un establecimiento permanente situado en Guatemala y su casa matriz residente en el exterior, otro establecimiento permanente de la misma o una persona con ella relacionada.

### 7.1.2 Impuesto de Solidaridad

Este impuesto se determina el cálculo del 1% sobre los ingresos brutos o total de los activos, que es mayor, sobre la base de los estados financieros del año anterior. Puede ser acreditado ante el Impuesto sobre la Renta para el próximo año. Se paga trimestralmente.

### 7.1.3 Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Al Valor Agregado (IVA) Impuesto al Valor Agregado (IVA) se aplica a un tipo uniforme del 12% y se aplica, entre otros, los siguientes:

- Venta de bienes muebles y derechos sobre los activos
- Servicios realizados en Guatemala
- Los artículos que se importen en Guatemala
- Venta o alquiler de bienes inmuebles

Las empresas exportadoras pueden solicitar el reembolso de cualquier crédito restante a la Superintendencia de Administración Tributaria (Guatemala IRS)

### 7.1.4 Impuesto de Timbres Fiscales

Algunos de los documentos legales exigen un impuesto de tres por ciento sobre el valor de la transacción que se está documentando.

Operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) no están sujetos al Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados.

### 7.1.5 Impuestos de Importación

A excepción de los artículos cubiertos por los acuerdos especiales de comercio libre, incentivos o comprados directamente por las agencias gubernamentales, las importaciones procedentes de fuera de la región de América Central están sujetos a una tarifa que oscila entre 0 y 20 por ciento sobre el valor CIF. El Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) también se paga a las importaciones, a menos que la importación corresponde a las exoneraciones especiales.

Procedimiento para la exportación de productos guatemaltecos se han simplificado en gran medida por la creación de la Oficina de Exportación de un solo paso (Ventanilla Única de Exportaciones) en el Ministerio de Economía. La agencia reúne en una sola oficina todas las organizaciones e instituciones relacionadas con las actividades de exportación. Los permisos de exportación son habitualmente emitidos en cuestión de horas.

## 8. Tratados internacionales

Guatemala no tiene tratados internacionales de índole tributaria. Si existen tratados de libre comercio con Estados Unidos, Chile, Colombia, México, Panamá, República Dominicana y Taiwán.

## 9. Zona libre de Comercio (Decreto 65-89)

Una zona de libre comercio se define como un área de terreno designadas especialmente, objeto de una clasificación arancelaria, en el que las personas y bienes de las empresas de fabricación o mercancías para la exportación o reexportación, o participar en los servicios de comercio exterior. Una zona de libre comercio pueden establecerse en cualquier parte del país por privado, así como las empresas públicas. Las empresas privadas necesitan la aprobación por el Ministerio de Econo-

mía.

#### 10. Leyes Laborales

Derechos y obligaciones de los empleadores y los empleados se rigen por el Código de Trabajo (Código de Trabajo). La remuneración por los servicios de un empleado debe ser pagado en moneda local (Quetzales) y puede ser la base de tiempo compartido, tarea o lucro, o el porcentaje de las ventas comunes o colecciones hechas por el empleador. Los salarios deben satisfacer el nivel mínimo establecido por el gobierno. El salario mínimo varía según el tipo de trabajo. Todos los trabajadores de nómina reciben dos primas anuales equivalentes a un mes de salario: a pagar a fin de año (Aguinaldo), y la otra en julio (Bono de julio).

Cuando un empleador despide a un empleado sin justa causa, (justa causa, definida por el Código del Trabajo, e incluye un comportamiento peligroso, el ausentismo excesivo, la revelación de secretos comerciales, etc), el empleado tiene derecho a una indemnización calculada sobre los ingresos del empleado, incluyendo gratificaciones, y la duración de tiempo que el empleado ha trabajado para el empleador.



## República de Honduras

### 1. Identificación de la firma contacto Moore Stephens Baggia & Asociados

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
Col. El Prado, 1ª.Calle, No.147,  
Tegucigalpa, Honduras  
T: (504) 2239—4795  
F: (504) 2231—0932

San Pedro Sula, Honduras, C.A.  
Edificio Dallas, Segundo nivel, Apto.1  
Blvd. Suyapa, 4ta.Calle, Ave. Circunvalación  
San Pedro Sula, Honduras  
Tel. (504)2509 - 2498  
Tel. (504) 9992 - 2029

### 2. Profesionales Especialistas

Douglas Baggia  
Socio Fundador-Director  
[dbaggia@hnmoorestephens.com](mailto:dbaggia@hnmoorestephens.com)

Leticia Godoy  
Socia de Auditoría  
[lgodoy@hnmoorestephens.com](mailto:lgodoy@hnmoorestephens.com)

Abg. Jorge Wilfredo Fonseca  
Consultor Tributario Asociado  
[jfonseca2002@yahoo.com](mailto:jfonseca2002@yahoo.com)

### 3. Perfil de país

La República de Honduras se encuentra situada en América Central, con una amplia cultura autóctona producto de la herencia maya y la influencia española durante la época colonial.

Honduras por su ubicación en el hemisferio es un país Sub-Tropical. El clima es cálido y húmedo en las costas, más templado en la zona montañosa. Limita al Norte con el Mar Caribe y al sur con el Océano Pacífico por el Golfo de Fonseca. Comparte fronteras con Guatemala al noroeste, con El Salvador al sur y al Sureste con Nicaragua. El país posee una superficie de 112,492 km<sup>2</sup>. Su capital es Tegucigalpa, Departamento de Francisco Morazán. Su población es de 8.2 millones de habitantes, el idioma oficial es el español, además cuenta con otras lenguas aborígenes, como el garífuna.

Su sistema de gobierno es republicano, democrático y representativo. Se ejerce por tres poderes: Legislativo, Ejecutivo y Judicial, complementarios e independientes y sin relaciones de subordinación.



En el ámbito económico, la unidad monetaria es el Lempira. Sus principales productos de exportación:

- Café (7.9% del PIB)
- Tilapia
- Camarón cultivado
- Bananos
- Frutas
- Manufacturas de madera
- Aceite crudo de palma africana
- Tabaco

### 4. Inversiones

#### 4.1 Inversión Nacional

Para el establecimiento legal de una compañía en Honduras se requiere de un período de tiempo de más de dos meses para su inscripción en los registros de la Municipalidad, y la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI).

Tipos de empresas Mercantiles:

- Sociedad en nombre colectivo.
- Sociedad en comandita simple.
- Sociedad de responsabilidad limitada.
- Sociedad Anónima.
- Sociedad en Comandita por acciones.
- Sociedad Cooperativa.

#### Registros fiscales y municipales

Para la inscripción de toda persona jurídica en los registros de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), órgano encargado de la administración tributaria del país, se requiere presentar la documentación legal de la empresa y del representante legal y obtener el documento de Registro Tributario Nacional (RTN), que lo identifica como Contribuyente del Estado.

Asimismo, debe solicitar el Permiso de Operación en la Alcaldía del municipio donde establece su domicilio.

#### 4.2 Inversión Extranjera

Toda empresa que tenga interés en realizar operaciones en Honduras, deberá llevar a cabo sus registros mediante la constitución de una empresa local, o en su caso proceder a acreditar la sucursal mediante trámites ante la Secretaría de Finanzas.

##### 4.2.1 Marco Legal para la Inversión Extranjera

Las leyes de Honduras promueven la inversión extranjera e incluyen disposiciones que garanticen los derechos de propiedad privada en igualdad de condiciones tanto a los inversionistas nacionales como a los inversores extranjeros.

#### Contabilidad

Las leyes de Honduras exigen a partir del 2012, la preparación anual de los Estados Financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES).

## 5. Régimen Laboral

### 5.1 Contratos de Trabajo y condiciones de empleo

El Código de Trabajo establece que los Contratos de Trabajo sean tanto escritos como verbales. Sin embargo la ley prevé para ciertos casos la obligatoriedad del contrato escrito.

### 5.2 Remuneración.

Para efecto de su pago, puede pactarse:

- Por unidad de tiempo.
- Por unidad de obra
- Por participación en las utilidades, ventas o cobros.
- Mixto: parte fija y otra variable.

Existen otras remuneraciones obligatorias:

- Séptimo día: gozará de un día de descanso, preferentemente el domingo por cada seis días de trabajo.
- Décimo tercer mes, en concepto de aguinaldo. Se pagará a los trabajadores permanentes, jubilados y pensionados en el mes de diciembre de cada año en base al último sueldo o salario.
- Décimo cuarto mes en concepto de compensación social. Se pagará a los empleados o trabajadores permanentes el cien por ciento del salario fijo, si cumple el año de trabajo continuo al 30 de junio, o la

proporción del mismo, según el tiempo trabajado.

### 5.3 Beneficios Laborales

Vacaciones: se remunerarán las vacaciones después de cada año de trabajo continuo, entre un rango de 10 y 20 días máximo de acuerdo a ley del Código de Trabajo.

#### 5.4 6.4 Nueva Ley Marco del Sistema de Protección Social:

##### Base Legal:

El 14 de mayo de 2015, se aprueba por el Congreso Nacional la Ley Marco de Protección Social, a través del Decreto N° 56-2015 Publicado en el Diario Oficial La Gaceta con fecha 2 de julio de 2015. (Gaceta No. 33,771). Entrará en vigencia: 04 de Septiembre de 2015. La Ley Marco comprende un sistema de protección social con estructura multipilar que otorga cobertura frente a las contingencias derivadas de los principales riesgos asociados al curso de la vida de las personas.

**Objeto:** Dicha Ley, tiene por objeto crear el marco legal de las políticas públicas en materia de protección social, en el contexto de los convenios, principios y mejores prácticas nacionales e internacionales que rigen la materia, a fin de permitir a los habitantes, alcanzar de forma progresiva y sostenible financieramente, una cobertura digna, a través de la promoción social, prevención y el manejo de los riesgos que conlleva la vida de las personas, asegurando la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los demás derechos sociales necesarios para el logro del bienestar individual y colectivo.

#### Seguridad Social

- Aporte al instituto Hondureño de Seguridad Social (IHSS): El empleador tiene la obligación de afiliar a sus trabajadores al Régimen del Seguro Social (IHSS). Bajo la Nueva Ley Marco de Protección Social vigente a partir del 4 de Septiembre 2015 las aportaciones para el año 2015 son las siguientes: Invalidez Vejez y Muerte: Patrono 3.5%; trabajador 2.5%, sobre un techo salarial de L8,882.30. Régimen de Seguro de Atención a la Salud: Patrono 5.0%, trabajador 2.5%, sobre un techo salarial de L7,350.00; Régimen del Seguro de Cobertura Laboral: Patrono 0.66%; Régimen del Seguro de Protección Social: Patrono 2.5%, trabajador 1.5% pagadero mensualmente, sobre un techo salarial de L8,882.30.

- **Aporte al Régimen de Aportaciones Privadas (RAP):** A partir de la vigencia de la nueva Ley, los nuevos aportes patronales y las nuevas cotizaciones individuales que se puedan producir en el Régimen de Aportaciones Privadas (RAP) en el marco del Decreto Legislativo No.107-2013 deben ser de carácter voluntario.
- **Aporte al Instituto de Formación Profesional (INFOP):** Las empresas que ocupan cinco ó más trabajadores, ó aquellas cuyo capital en giro es mayor de L25, 000.00 que ocupan menos de cinco empleados, deben aportar mensualmente a favor del Instituto el 1% del monto de los sueldos y salarios devengados.

#### 5.5. Control cambiario

La Unidad Monetaria de la Republica de Honduras es el Lempira (L) y el tipo de cambio en relación con el dólar de los Estados Unidos de América (US. En julio de 2011 el Directorio del Banco Central de Honduras estableció que el precio de base de la divisa se revisará mensualmente tomando en consideración el diferencial de inflación, la evolución de los tipos de cambios de los países socios comerciales aplicando un ajuste al resultado de los factores anteriores, no obstante el precio base a partir del 25 de julio del año 2011 será de L18.8951. Bajo este sistema el precio de compra de las divisas esta en constantes cambios.

**Reglamento del Régimen de Facturación, otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas:**

**BASE LEGAL: ACUERDO N° 189-2014**

Publicado en Diario Oficial La Gaceta No. 33,407 del 21 de abril del 2014.

**OBJETO:** El presente Reglamento tiene por objeto desarrollar las disposiciones contenidas en el Artículo 57 del Decreto No. 17-2010 contentivo de la Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público, publicada en el Diario Oficial "La Gaceta" el 22 de abril de 2010; así como lo establecido en los Artículos 28, 29 y 30 del Decreto No.51-2003, Ley de Equidad Tributaria.

#### ÁMBITO DE APLICACIÓN:

El presente Reglamento regula lo siguiente:

1. Los Documentos Fiscales y las Modalidades de Impresión que deberán emplearse en la generación y extensión de estos documen-

tos.

2. Los aspectos inherentes al registro, funcionamiento y control de las imprentas y auto-impresores en el Registro Fiscal de Imprentas para realizar la generación, impresión y extensión de documentos fiscales, debidamente autorizados por la Dirección Ejecutiva de Ingresos.
3. Los requisitos que deberán cumplir los documentos fiscales para que puedan ser utilizados como soporte contable de crédito fiscal, gasto o costo y como sustento del traslado interno de mercancías.
4. Los registros de control que deberán ser elaborados por los contribuyentes, así como los requisitos y formalidades que éstos deberán cumplir para ser válidos ante la DEI.
5. El tratamiento tributario especial para los casos que por su naturaleza o condiciones particulares no sea posible aplicar el tratamiento general.
6. Las obligaciones formales relacionadas con el presente Reglamento y sus sanciones en caso de incumplimiento.



## 7. Sistema Tributario

### 7.1. Impuesto Sobre La Renta (ISR) e Impuesto Sobre Ventas

Categoría de Impuesto	Descripción	Impuesto o tasa aplicable	Renta imponible
Sobre La Renta: Personas Jurídicas	Grava los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos. El periodo fiscal es de enero al 31 de diciembre de cada año.	25%	Renta bruta menos ingresos exentos y gastos deducibles según ley del impuesto sobre la renta.
Aporte Solidario	Las personas jurídicas pagaran una aportación solidaria temporal del 5% sobre el exceso de la renta neta gravable superior a un millón de Lempiras (L.1, 000,000) de forma permanente.	Calculo anual y pago trimestral	Esta sobretasa del Impuesto sobre La Renta no es deducible del impuesto sobre la renta.
Activo Neto	Las personas jurídicas deberán pagar un Impuesto al Activo Total Neto de un 1% anual sobre el valor del Activo Total Neto. Los valores pagados en concepto de Impuesto al Activo Total Neto, constituirán un crédito contra el valor del Impuesto Sobre la Renta por pagar.	1%	El activo total neto menos crédito por ley de L3, 000.000 y otras deducciones por ley.
Anticipo Pagos a Cuenta, reforma Artículo 22-A, Ley de Impuesto Sobre la Renta	1.5% sobre los ingresos netos declarados como pagos a cuenta del ISR cuando el contribuyente tenga ingresos netos de Diez (10) Millones de Lempiras en adelante.	1.5%	Ventas o ingresos netos de Diez (10) Millones de Lempiras en adelante.
Sobre La Renta de Asalariados: Retenciones en la Fuente	Los contribuyentes (personas jurídicas, empresas o patronos individuales) están obligados a retener el Impuesto Sobre la Renta de los empleados y funcionarios sujetos al pago de dicho impuesto en una escala progresiva.	10% mínimo 25% máximo	Total ingresos devengados menos las deducciones permitidas por la ley
Retención Impuesto Sobre La Renta: Artículo 50 (12.5%)	Los contribuyentes (personas jurídicas, empresas o patronos individuales) están obligados a retener el Impuesto Sobre la Renta de los empleados y funcionarios sujetos al pago de dicho impuesto en concepto de honorarios profesionales, dietas, comisiones, gratificaciones, bonificaciones y remuneraciones por servicios técnicos.	12.5 %	Los ingresos totales recibidos bajo estos conceptos.
Impuesto sobre Ganancias de Capital	Las ganancias de capital obtenidas o cualquier ingreso extraordinario por las personas naturales o jurídicas, domiciliadas o no en Honduras.	10%	Ganancia de capital menos costos directos atribuibles a dichas ganancias.
Impuesto Distribución de Dividendos en Efectivo	Los ingresos percibidos por las personas naturales y jurídicas, residentes o domiciliadas en el país o que reciban ingresos cualquiera otra forma de participación de utilidades o de reservas, así como los dividendos distribuidos por las sociedades amparadas en regímenes especiales. Quedan exentos del pago de este impuesto la capitalización de reservas o utilidades. Los ingresos percibidos... En este caso... Se consideran ...	10%	Dividendos declarados y no pagados, y dividendos por anticipado las cuentas por cobrar a socios o empresas relacionadas que no surjan de una operación comercial con plazo mayor a cien días calendario.
Artículo 25.-	Los dividendos o cualquier otra forma de participación de utilidades o reservas que hubieran sido gravados, de conformidad a lo establecido en el presente artículo...		

Categoría de Impuesto	Descripción	Impuesto o tasa aplicable	Renta imponible
<p>Impuesto Distribución de Dividendos en Efectivo</p> <p>Artículo 25.-</p>	<p>la persona jurídica receptora de los mismos distribuya a su vez, dividendos o cualquier otra forma de participación de utilidades o reservas. Para tal fin, las personas jurídicas llevarán cuenta separada de las cantidades que reciban por dicho concepto, con indicación del origen a que correspondan.</p> <p>En los casos de los dividendos que reciban las sociedades mercantiles tenedoras de acciones que hayan sido sujetas a la retención del impuesto del 10 por ciento (10%) establecido en el presente artículo, y cuando estas redistribuyan los dividendos, no estarán afectos a una nueva retención.</p> <p>Las sociedades tenedoras de acciones deberán probar que su actividad mercantil es únicamente la tenencia de acciones y que tienen una participación societaria mayor en cada una de las compañías de las cuales son tenedoras de acciones, teniendo una estructura de gestión societaria en donde ejercen una dirección real.</p> <p>Para efectos tributarios, se entenderán por sociedades mercantiles tenedoras de acciones (Holding Company), las sociedades de control que son únicamente empresas propietarias de los títulos valores de otras”.</p>	10%	Dividendos declarados y no pagados, y dividendos por anticipado las cuentas por cobrar a socios o empresas relacionadas que no surjan de una operación comercial con plazo mayor a cien días calendario.
Pagos a Cuenta del Impuesto Sobre La Renta y Aporte Solidario Temporal	Resulta al dividir el ISR resultante de la declaración del año anterior entre cuatro. Tres cuotas iguales pagaderos el 30 de junio, 30 de septiembre y 31 de diciembre.	Trimestral	Constituye anticipo al Impuesto sobre La Renta del año.
Retención Anticipo del 1% al ISR	Se designa a los sujetos pasivos naturales y jurídicos con rentas superiores a L15,000,000 anuales como Agentes de Retención del 1% en concepto de Impuesto Sobre La Renta de sus proveedores.	1%	Por las compras de bienes y servicios.
Impuesto sobre la renta único a personas no domiciliadas en Honduras Artículo 5 Ley Impuesto Sobre la Renta	<p>Renta de bienes muebles o inmuebles, exceptuándose los comprendidos en los numerales 5 y 7 de este artículo.</p> <p>Regalías de las operaciones de minas, canteras u otros recursos naturales.</p> <p>Sueldos, salarios, comisiones o cualquier otra.</p> <p>Compensación por servicios prestados ya sea dentro del territorio nacional o fuera de él.</p> <p>Renta o utilidades obtenidas por empre-</p>	<p>25%</p> <p>25%</p> <p>25%</p> <p>10%</p> <p>10%</p>	Los ingresos brutos obtenidos de fuente hondureña por personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en el país, pagaran el impuesto de conformidad a los porcentajes que se detallan en esta ley

Categoría de Impuesto	Descripción	Impuesto o tasa aplicable	Renta imponible
	<p>Rentas, utilidades, dividendos o cualquiera otra forma de participación de utilidades o reservas, de personas naturales o jurídicas.</p> <p>Regalías y otras sumas pagadas por el uso de patentes, diseños, procedimientos y fórmulas secretas, marcas de fábrica y derechos de autor; excepto los consignados en el numeral 12.</p> <p>Intereses sobre operaciones comerciales, bonos, títulos valores u otra clase de obligaciones.</p> <p>Ingresos por la operación de naves aéreas, barcos y automotores terrestres.</p> <p>Ingresos de operación de las empresas de telecomunicaciones, uso de software, soluciones informáticas, telemáticas y otros en el área de telecomunicaciones.</p> <p>Primas de seguros y de fianzas de cualquier clase de pólizas contratadas.</p> <p>Ingresos derivados de espectáculos públicos.</p> <p>Las películas y video tape para cines, televisión, club de videos y derechos para televisión por cable.</p> <p>Cualquier otro ingreso no mencionado en los números anteriores.</p>	<p>25%</p> <p>10%</p> <p>10%</p> <p>10%</p> <p>10%</p> <p>25%</p> <p>25%</p> <p>10%</p>	
Impuesto sobre Ventas	Se calcula sobre las ventas de bienes y servicios gravados que se efectúan en el territorio nacional; se aplica en forma no acumulativa en el momento de la importación y en la venta sobre el valor del bien o servicio.	<p>15% para venta de bienes y servicios en el territorio nacional</p> <p>18% específicamente para licores y cigarrillos.</p>	Sobre las importaciones y ventas de bienes o servicios sujetos a la Ley del Impuesto sobre Ventas.
Impuesto sobre Ventas boletos aéreos	15% para los boletos de transporte aéreo nacional e internacional y 18% boletos de transporte aéreo en clase ejecutiva, primera clase, clase de negocios estándares similares.	<p>15% Clase Económica</p> <p>18% Clase Ejecutiva</p>	Sobre las tarifas aéreas y servicios; y su pago es mensual en los primeros 10 días del mes.
Retención del Impuesto Sobre Ventas	Se designa a los Grandes Contribuyentes como Agentes de Retención del Impuesto Sobre Ventas causado en la prestación de algunos servicios indicados en la ley.	15%	El impuesto sobre ventas del servicio contratado.



## 7.1.2 Impuestos Municipales

Categoría de impuesto o tasa	Descripción	Impuesto o tasa aplicable	Renta o base imponible
Impuesto sobre Industria, Comercio y Servicios (Volumen de Ventas)	Gravamen mensual sobre los ingresos anuales generados por actividades de producción o venta de servicios.	Tarifa por millar de acuerdo a la escala de la Ley de municipalidades	La totalidad de los ingresos del periodo fiscal.
Impuesto Personal (Impuesto Vecinal)	Gravamen sobre los ingresos anuales que perciben las personas naturales dentro del Municipio.	Tarifa por millar de acuerdo a la escala de la Ley de municipalidades.	Todos los ingresos devengados por la persona natural.
Sobre Bienes Inmuebles	Tributo sobre el valor del patrimonio inmobiliario ubicado en el término Municipal.	Anual	El pago de este impuesto es el 31 de agosto de cada año.

## 7.1.3 TASA DE SEGURIDAD (Decreto No. 17-2010, Ley de Seguridad Poblacional)

Categoría de impuesto o tasa	Descripción	Impuesto o tasa aplicable	Renta o base imponible
Ley de seguridad poblacional	Transacciones financieras pro seguridad poblacional, con carácter transitorio que se aplicara durante cinco (5) años a partir de la entrada en vigencia de la presente ley.	Débitos (retiros) depósitos a la vista en cuenta de cheques realizados en instituciones financieras, en cuentas de ahorro por personas jurídicas, pagos o transferencias a terceros, transferencias o envíos de dinero hacia el exterior o interior del país, se aplicará L2.00 por millar.  Emisión de cheques de caja, cheques certificados, cheques de viajero u otros instrumentos similares existentes, pagaran L1.50 por millar.  Renovación de membresía anual de tarjetas de crédito, aplica únicamente a la tarjeta titular conforme a las líneas de crédito con rango de pago entre L500 y máximo de	La base gravable es el valor total de la transacción realizada en la entidad financiera.
Telefonía móvil	Grava los servicios de telefonía móvil.	La tarifa es del uno por ciento 1%.	Base gravable, total de los ingresos brutos mensuales.
Sector minero	Grava la explotación y comercialización de minerales.	La tarifa especial con carácter transitorio del sector minero es del dos por ciento 2%.	La base gravable es el valor FOB (Free On Board) de la exportación.
Protección al medio ambiente	G grava la explotación y comercialización de minerales en el país.	La tarifa aplicable es del cinco por ciento (5%)	El valor FOB (Free on Board) de la exportación registrada en la declaración de mercancías.

Categoría de Impuesto	Descripción	Impuesto o tasa aplicable	Renta imponible
Sector de Comidas y Bebidas	Grava la comercialización de comidas y bebidas bajo el amparo de régimen especial.	La tarifa es del cero punto cinco por ciento (.05%).	La base gravable es el total de los ingresos brutos mensuales.
Sector de casinos y tragamonedas	Grava los ingresos a casinos y máquinas tragamonedas.	La tarifa es del uno por ciento (1%).	La base gravable es sobre los ingresos mensuales.
Sector Cooperativo	Obligada a una contribución especial.	Obligados al pago del tres punto seis por ciento (3.6%) de los excedentes netos anuales.	Sobre los excedentes netos anuales.

**Normas especiales de Valoración entre partes relacionadas.**

En Honduras, la Ley de Regulación de Precios de Transferencia entró en vigencia el 10 de diciembre de 2010 y entrará efectivamente a ser aplicada para el periodo fiscal del 2014. Su ámbito de aplicación alcanza a cualquier operación que realicen las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residentes en Honduras, con personas naturales o jurídicas vinculadas o relacionadas en el extranjero.

**Precios de Transferencia:** Son los precios a que se registran las operaciones comerciales o financieras entre partes relacionadas o vinculadas.

#### Las normas sobre precios de transferencia

El objetivo de la Ley es evitar que empresas relacionadas manipulen los precios bajo los cuales intercambian bienes o servicios. Las empresas hondureñas que incumplan esta normativa se establecen sanciones que van desde los \$5 mil a \$20 mil dólares, además de las sanciones legales que puedan enfrentar.

#### 8. Tratados Internacionales

Honduras no tiene tratados internacionales de índole tributaria. Si existen Tratados de Libre Comercio con Chile, México, Panamá, República Dominicana y Taiwán; y el Tratado de Libre Comercio de CAFTA, entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana.

#### 9. Zona Libre de Comercio

Todo el país ha sido designado como Zona Libre. En gran parte las empresas están ubicadas en estas zonas y en las Zonas de Procesamiento para la

#### Exportación.

Las fábricas ubicadas en estas zonas gozan entre otros los siguientes beneficios: importación libre de impuestos la maquinaria, materia prima, suministros y todo lo requerido en la operación de la planta; despacho de embarques entrantes y salientes en menos de un día con mínima documentación; permiso de propiedad extranjera en un 100%; exención de impuestos sobre ventas y la repatriación irrestricta de ganancias y capital en cualquier momento.

Las utilidades que obtengan en sus operaciones en la Zona Libre, quedan exoneradas del pago del Impuesto Sobre la Renta.

#### 10. Zona Libre Turística (ZOLITUR):

Los beneficios a esta Ley fueron derogados, por lo que existe controversia y reclamos de los sectores afectados para su restitución en virtud de considerar dicha derogación inconstitucional.

## Estados Unidos Mexicanos

### 1. Identificación de la Firma de contacto Moore Stephens Orozco Medina

1.1. Oficina, Dirección, Teléfono  
Providencia 1247 - P.A.  
Col. Del Valle  
Delegación Benito Juárez  
03100 México, D.F.

### 1.2. Profesionales especialistas

CPC Miguel Ángel Orozco Medina  
Director General  
[mangelorozco@oma.com.mx](mailto:mangelorozco@oma.com.mx)

CP Eduardo Pérez A  
Director General Adjunto  
[eperez@oma.com.mx](mailto:eperez@oma.com.mx)

CPC y PCFI. Felipe Domínguez P  
Director del Área Fiscal, Legal y Precios de  
Transferencia  
[fdominguez@oma.com.mx](mailto:fdominguez@oma.com.mx)

### 2. Perfil del País

Es un país situado en la parte meridional de América del Norte. Limita al norte con los Estados Unidos de América, al sureste con Belice y Guatemala, al oriente con el golfo de México y el mar Caribe y al poniente con el océano Pacífico. Es el décimo cuarto país más extenso del mundo, con una superficie cercana a los 2 millones de km<sup>2</sup> y el undécimo más poblado con una población que ronda los 121 millones de personas en julio 2015. La mayoría tiene como lengua materna el español, al que el estado reconoce como lengua nacional junto a 67 lenguas indígenas.

### 3. Régimen de Inversión extranjera

Por su importancia extrema en su economía México cuenta con reglas para fomentar el crecimiento del capital extranjero mediante la Ley de Inversión Extranjera, que es flexible y establece ventajas importantes para inversionistas, pues además de ahorrar tiempo en el establecimiento de empresas, les brinda seguridad jurídica necesaria a los inversionistas extranjeros.

México es uno de los países más atractivos para la inversión extranjera en la región latinoamericana considerando las ventas de su mercado, la proximidad a la frontera con Estados Unidos de Norteamérica, el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) entre los países México, Estados Unidos de Norteamérica y Canadá, las posibilidades de la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI), la falta de restricciones para re-



patriar capital o pagar dividendos a propietarios extranjeros, y su estabilidad política, primordialmente.

Dentro de las resoluciones generales más trascendentes en materia de inversión extranjera, se encuentra la referente a la que establece el criterio para la aplicación del artículo 17 de la mencionada Ley que entró en vigor el 9 de agosto de 2012, en la que medularmente se establece que con base en los Tratados de Libre Comercio firmados con los Estados Unidos de América, Canadá, Chile, Costa Rica, Colombia, Nicaragua, El Salvador, Guatemala, Honduras, Uruguay, Japón y Perú, México se comprometió a otorgar a los inversionistas provenientes de esos países un trato no menos favorable que a los inversionistas nacionales.

Por otro lado, es importante destacar que se considera como inversión extranjera lo siguiente:

- La participación de inversionistas extranjeros, en cualquier proporción, en el capital social de empresas mexicanas;
- La inversión de empresas mexicanas con mayoría de capital social extranjero; y
- La participación de inversionistas extranjeros en las actividades y actos contemplados por la Ley de Inversión Extranjera.

#### 3.1 Inversión extranjera directa

A los inversionistas extranjeros se les permite participar directamente en la mayoría de los sectores económicos sin cumplir con demasiados requisitos. Sin embargo, se requerirá autorización cuando la inversión extranjera sea mayoral 49% y el total del valor de sus activos es mayor al monto autorizado.

#### 3.2 Inversión extranjera indirecta

La inversión indirecta otorga derechos y obligaciones limitados a extranjeros mediante procedimientos legales especiales tales como fideicomisos e inversión neutra.

### 3.3 Inversión neutra

Es aquella que se realiza en empresas mexicanas o en fideicomisos autorizados y no será considerado como inversión extranjera directa.

### 3.4 Comisión Nacional de Inversión Extranjera, CNIE

Esa Comisión está a cargo de otorgar la autorización en relación con la inversión extranjera en México que deberá ser concedida o rechazada, en un plazo no mayor a 45 días.

### 3.5 Registro Nacional de Inversión Extranjera, RNIE

El Registro está dirigido por la Secretaría de Economía (SE) y está a cargo de controlar y registrar todas las operaciones de inversión extranjera.

### 3.6. Reforma energética

Por lo anterior, la inversión extranjera es bienvenida con reglas bien establecidas derivadas de la reciente reforma energética a nivel constitucional y de la que se espera se modifiquen y/o emitan las respectivas leyes secundarias. Los rubros cuya productividad se pretende beneficiar e incrementar con la reforma energética y la inversión extranjera son el petróleo y sus derivados, así como la electricidad, principalmente.

## 4. Sociedades Mercantiles

En nuestro país existen diferentes tipos de sociedades de capitales o de personas, predominando las siguientes cuatro:

- Sociedades Anónimas "SA",



- Sociedades de Responsabilidad Limitada "S de RL",
- Sociedades Civiles "SC"
- Asociaciones Civiles "AC".

Las dos primeras figuras conllevan un objeto social primordialmente mercantil y las dos últimas tienen un fin social (aunque bajo ciertas reglas

también pueden perseguir uno mercantil total o parcialmente). En las disposiciones corporativas para constituir una sociedad se pueden observar las siguientes oportunidades:

- La duración indefinida de las sociedades mercantiles;
- El capital social de las S de RL será el que se establezca en el contrato social y que será determinado por los socios;
- Igualmente, en las Sociedades Anónimas se deja a los accionistas en libertad de determinar el capital social mínimo;
- Mayor simplificación para publicar Avisos y Convocatorias.
- Mayor protección a los intereses de los socios minoritarios.

## 5. Ley Federal de Derechos

A partir de la reforma en vigor a partir de 2012 fue eliminado el pago de los trámites por recepción, examen y resolución de las solicitudes de uso de denominación en la constitución de sociedades y asociaciones, y de cambio de denominación o razón social. Todo lo anteriormente expuesto, no constituye la totalidad de los aspectos legales, sino los aspectos considerados más relevantes a visualizar. Para el año 2015 la Ley mencionada ha sufrido diversas modificaciones encaminadas a establecer medidas para mejorar la prestación de servicios públicos.

## 6. Contabilidad

El Colegio de Contadores Públicos de México, es el principal órgano regulador de las reglas o lineamientos en materia contable, ajustándose a las Normas de Información Financiera, aunque las empresas que cotizan en la Bolsa Nacional de Valores, a partir de 2012 deben aplicar las Normas de Información Financiera Internacionales. Igualmente, el Colegio mantiene actualizada a la comunidad contable, financiera, fiscal y legal con información relevante para las gestiones de negocios.

## 7. Sueldos y Salarios

El tema referente a sueldos y salarios en el sistema legal mexicano es primordial para cualquier establecimiento económico en el país, ya que tiene efectos fiscales y legales y representa una carga económica considerable. Los ordenamientos legales que regulan este tema son la Ley Federal del Trabajo, la Ley del Seguro Social y la Ley del Impuesto sobre la Renta. Las cargas legales que le atañen a este concepto son los siguientes:

- Impuesto sobre la renta ISR
- Aportaciones de Seguridad Social IMSS
- Aportaciones al fondo de vivienda INFONAVIT

- Aportaciones al fondo de retiro SAR
- Impuesto sobre nóminas de cada estado.

Estos conceptos incrementan las percepciones de los trabajadores y los gastos fijos de las empresas.

### 8. Ley Federal del Trabajo

En diciembre 2012 nuestra legislación en materia laboral sufrió reformas de gran trascendencia con la finalidad de obtener un adecuado equilibrio en las relaciones de trabajo entre el patrón y el trabajador.

Con estas reformas se pretende lograr una protección importante al patrimonio y seguridad de los patrones, entre las que destacan la regulación de la subcontratación (outsourcing), el límite anual para el pago de salarios caídos, contratos con períodos a prueba o para la capacitación inicial, pago de sueldos a través de medios electrónicos y se establece mayor control y supervisión a los sindicatos. Esta reforma laboral beneficia y abre las puertas de manera segura a la inversión extranjera directa en México, dando mayor certidumbre y claridad en el ambiente laboral que afecta a patrones y empleados.

### 9. Sistema Tributario Mexicano (STM)

El Sistema Tributario Mexicano (STM) es un conjunto de leyes y normas jurídico-tributarias que emanan directamente de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en donde se establece la obligación de contribuir para sufragar los gastos de la Federación, Estados y Municipios que conforman nuestro territorio nacional. Su principal objetivo es la recaudación de los recursos impositivos a los contribuyentes como sujetos pasivos mediante la aplicación de las facultades potestativas del Estado en su carácter de rector fiscal.

Clasificación de las contribuciones:

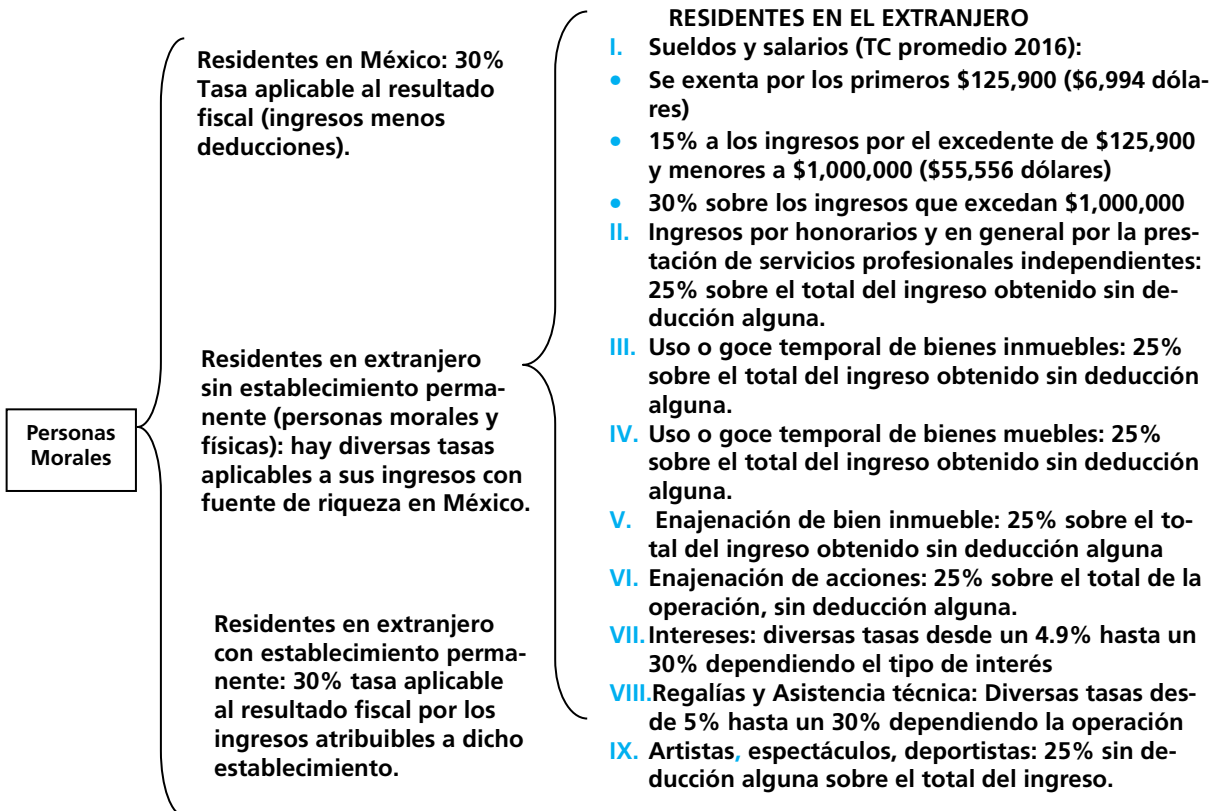
1. Impuestos.
2. Aportaciones de Seguridad Social
3. Contribución de Mejoras
4. Derechos
5. Aprovechamientos.

#### 9.1. Impuestos

Se dividen en los siguientes:

##### 9.1.1. Impuesto sobre la Renta (ISR)

Grava los ingresos de las personas morales y físicas que modifiquen su patrimonio y se esquematiza de la siguiente manera:



A lo largo del Capítulo de los ingresos de los extranjeros con ingresos provenientes de México, cuando se hace mención que la tasa del impuesto sobre la renta será la máxima de la tarifa aplicable a las personas físicas, se refiere a la tasa del 35%; en caso contrario, el porcentaje aplicable será el que se indique en el artículo de que se trate.

**9.1.2. Personas Físicas residentes en México Regímenes fiscales.** Las personas físicas tributan dependiendo el tipo de ingreso que obtengan:

- I. Sueldos y salarios
- II. Actividades empresariales y Servicios Profesionales
- III. Uso o goce temporal de bienes.
- IV. Enajenación de bienes
- V. Adquisición de bienes
- VI. Dividendos
- VII. Intereses
- VIII. Otros ingresos

El impuesto sobre la renta se obtiene aplicando una tarifa progresiva. Para el año fiscal 2015 (igual que la de 2014), la tasa del 30% se aplica a ingresos de hasta \$750,000 pesos mexicanos (aproximadamente \$41,667 dólares), la tasa del 32% se aplica a ingresos superiores al monto anterior y hasta \$1'000,000 pesos mexicanos (55,556 dólares aproximadamente), se utiliza la tasa del 34% a ingresos superiores al monto inmediato anterior y hasta \$3'000,000 pesos mexicanos (\$166,667 dólares aproximadamente) y la tasa del 35% a ingresos superiores al último monto mencionado.

**9.2 Impuesto Empresarial a Tasa Única.** Este Impuesto quedó derogado a partir de 2014, el cual solía gravar los siguientes actos a la tasa del 17.5% sobre la base de flujo de efectivo:

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios independientes.
- El Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

A pesar de no estar en vigor, en los años venideros podríamos tener una contribución similar como esta en base al efectivo.

**9.3 Impuesto al Valor Agregado**

Este Impuesto grava los actos o actividades siguientes aplicando tres tasas generales, dependiendo el acto o actividad:

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios independientes.
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

- Importación de bienes.

Las tasas aplicables son:

- 16% tasa general
- 0% algunos actos y actividades (como la exportación y la venta de alimentos o medicinas).

Igualmente, pueden existir actos y actividades exentos y no afectos al IVA.

**9.4 Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE)** Este impuesto quedó derogado a partir de 2014 y gravaba los depósitos en bancos superiores \$15,000 pesos Mexicanos (\$834 dólares) con una tasa del 3%, aunque los bancos seguirán notificando a la autoridad fiscalizadora, sobre los contribuyentes que continúen recibiendo depósitos en efectivo que excedan dicho importe.

**9.5 Impuesto sobre Producción y Servicios (IEPS)** Tiene por objeto gravar operaciones especiales como telecomunicaciones, tabacos, alcohol, y actividades de telecomunicación, entre otras. La tasa de dicho impuesto varía respecto a cada actividad realizada. Desde 2014 este impuesto grava los productos con una cantidad calórica superior a 275 kilocalorías (refrescos, postres) con el fin de evitar altos índices de obesidad en el país. Igualmente, se aumentaron las tasas de algunos productos meramente energéticos y de algunos servicios especiales.

**9.6 Aportaciones de Seguridad Social** Son contribuciones para el bienestar social de los trabajadores con cargo a los patrones principalmente, aunque la aportación se otorga de forma tripartita: Patrón, Empleado y Gobierno. Los beneficiarios son los trabajadores y sus familiares dependientes económicos, con atención médica hospitalaria, medicinas, ayudas económicas, fondo de pensiones y financiamiento para créditos hipotecarios (estos últimos, con cargo al Instituto Nacional para el Fondo de la Vivienda de los Trabajadores).

**9.7 Contribución de Mejoras** Este tipo de contribución se da cuando el contribuyente se beneficia directamente con obras públicas.

**9.8 Derechos** Son contribuciones por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación.

**9.9 Aprovechamientos** Son ingresos que cobra el estado por funciones de derecho público.

### 9.10. Facturación Electrónica

Mediante un proceso que inició en 2010 México se ha sumado a la vanguardia tecnológica (por internet) y a partir del año 2014 la facturación electrónica por ventas o compras es obligatoria para soportar cualquier transacción de negocios. Uno de los asuntos más controvertidos es la obligación de emitir comprobantes fiscales electrónicos para soportar los pagos de nómina.

### 9.11. Dividendos

A partir de 2014, los dividendos sobre utilidades generadas a partir de dicho año causan un impuesto sobre la renta definitivo del 10%, aplicable sólo para personas físicas residentes en el país o para residentes en el extranjero.

### 9.12. Sueldos exentos no deducibles

Una de las reformas 2014 más controvertidas es la disminución de la deducción de los conceptos de sueldos y salarios en la parte en que para los trabajadores se consideren ingresos exentos. El patrón sólo podrá deducir el 57% de la parte exenta o 47% en caso que las prestaciones hayan sido menores en el año inmediato anterior; situación que perdura en 2015.

### 9.13. Envío por internet de la contabilidad

Otra de las nuevas obligaciones para los contribuyentes, empresas y personas físicas, que más controversia han generado es el envío por internet de parte de la contabilidad "contabilidad electrónica", para que sea recibida por la autoridad fiscalizadora y sujeta a su revisión discrecionalmente. Lo que se envía es (1) el catálogo de cuentas, (2) el balance mensual y (3) las pólizas contables, en distintos momentos y siguiendo distintos lineamientos cada concepto. En 2015 cierto tipo de empresas inició a cumplir con esta controversial obligación.

### 10. Dictamen Fiscal (TC 2013)

Hasta el año 2013 se había establecido como obligación fiscal para los contribuyentes el dictaminar sus estados financieros si se encontraban en cualquiera de las siguientes causales: si en el año anterior al que se pretende dictaminar se obtenían ingresos superiores a \$39'140,520 (\$2'174,473 dólares) se contaba con activos con valor superior a \$78'281,070 (\$4'348,948 dólares), o se tenía en promedio más de 300 trabajadores en cada uno de los meses de dicho año. Los principales objetivos del dictamen habían sido dar mayor credibilidad a las cifras financieras y al correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de una entidad. La revisión y evaluación ha estado a cargo de un Contador Público Registrado (CPR), quien emite una opinión al final de su trabajo. El

dictamen fiscal ha servido también como protección a los contribuyentes que se dictaminen obligatoria u opcionalmente, ya que en caso de practicar una revisión directa, la autoridad primeramente requiere los papeles de trabajo del CPR. A partir de 2014 la dictaminación queda derogada y sólo la realizarán de manera opcional quienes obtengan ingresos por más de \$100'000,000 pesos mexicanos (\$5'555,556 dólares), se tengan activos en promedio por \$79'000,000 (\$4'388,889 dólares) o que al menos 300 trabajadores en promedio hayan prestado sus servicios al contribuyente (TC prom 2016).

### 11. Tratados Internacionales para Evitar la doble Tributación

En el ámbito internacional, México ha jugado un papel fundamental en el combate a la evasión fiscal en el mundo, lo cual es una de las razones por las que ha firmado diversos tratados internacionales para evitar la doble tributación así como tratados de amplio intercambio de información fiscal y financiera. A finales del 2015 México ha firmado más de 70 tratados en materia de intercambio de información, para evitar la doble tributación y en transporte internacional, junto con los que se encuentran en proceso de aprobación; en la región de América Latina México ha firmado acuerdos con los siguientes países (a abr 2015):

- Argentina: en materia de transporte internacional
- Argentina: doble tributación en negociación
- Belice: Para intercambio de información
- Brasil: Para evitar la doble tributación
- Colombia: Para evitar la doble tributación
- Costa Rica: Para intercambio de información y en materia penal
- Chile: Para evitar la doble tributación
- Ecuador: Para evitar la doble tributación
- Nicaragua: Doble tributación en negociación
- Panamá: Para evitar la doble tributación
- Perú: Para evitar la doble tributación
- Uruguay: Para evitar la doble tributación
- Venezuela: Doble tributación en negociación

### 12. Comercio Exterior

Un avance relevante en este rubro es el Portal de Ventanilla Digital Mexicana de Comercio Exterior (VUCEM), cuyo objetivo es interconectar a las diferentes dependencias de la administración pública federal y de esta forma brindar facilidades administrativas y simplificación de trámites en materia aduanera. El uso del Portal se implementó de forma obligatoria a partir del 1 de junio del 2012,

para todas las personas físicas o morales que realicen importaciones y/o exportaciones, con los beneficios siguientes:

- Entrega de información electrónica en un solo punto de contacto.
- Atención permanente desde cualquier lugar.
- Menor tiempo y costo
- Mejor logística
- Más transparencia
- Mayor certidumbre jurídica
- Eliminación de formatos en papel
- Mejora la seguridad de la información

En materia de Tratados de Libre Comercio México tuvo grandes avances con Centro y Sudamérica. En el TLC con Perú, en septiembre de 2009 se convino prorrogar por 2 años más (hasta 2011) la vigencia del Acuerdo de Complementación Económica N° 8, reactivándose el proceso de negociación de este acuerdo. Estos países concluyeron la negociación y firmaron el Acuerdo de Integración Comercial México-Perú, el 6 de abril de 2011, que entró en vigor el febrero de 2012.

El Tratado Único de Libre Comercio México-Centroamérica (Guatemala, El Salvador Honduras, Costa Rica y Nicaragua) sustituye a los tres acuerdos comerciales vigentes que tiene México con Centroamérica. Homologa los compromi-

Tratados de libre comercio con Centro y Sudamérica	En vigor desde
Costa Rica	ene 1, 1995
Colombia. Con Venezuela dejó de operar el 19 de nov 2006	ene 1, 1995
Nicaragua	jul 1, 1998
Chile	ago 1, 1999
Triángulo del Norte	Salvador y Guatemala, mar 15, 2001 y Honduras desde jun1, 2001
Uruguay	Jul 15, 2004
Centroamérica	El Salvador y Nicaragua sep 1, 2013. Costa Rica, Guatemala y Honduras entrará en vigor posteriormente

tos y disciplinas que se aplican al comercio entre las dos partes, además de que profundiza la integración de los países firmantes y actualiza la situación arancelaria y comercial.

Se restableció el Acuerdo de Complementación Económica (ACE 55), México-Argentina, sector automotor, manteniendo vigentes su aplicación y Anexos Apéndice I "Sobre el Comercio en el Sector Automotor", entre otros renglones involucrados.

Los tratados de libre comercio que México ha tenido en vigor con los países de la zona, son los siguientes:

### 12.1. Certificación de empresas

Derivado de las reformas fiscales 2014, las empresas IMMEX, industria terminal automotriz y de autotransporte, de recinto fiscalizado estratégico y de elaboración, transformación y reparación en recinto fiscalizado, deberán pagar el impuesto al valor agregado IVA y en su caso el impuesto especial sobre productos y servicios IEPS cuando realicen importaciones temporales de mercancías que se destinarán a sus procesos productivos. Para no pagar el IVA ni el IEPS, las leyes correspondientes establecen que las empresas deberán certificarse, no obstante si no desean hacerlo, deberán garantizar dichos impuestos en cada importación temporal que realicen.

Las empresas que requieran de certificación deberán acreditar que se encuentran al corriente de sus obligaciones fiscales, que tienen personal registrado ante el IMSS, que cuentan con contratos de maquila vigentes, de las inversiones en territorio nacional y que cumplen con todas la obligaciones establecidas en los programas o autorizaciones de comercio exterior que les hayan sido otorgados. La vigencia de la certificación será en función de su tipo (A, AA, AAA), misma que podrá ser de un año, dos años o tres años con renovación automática siempre que acrediten que siguen cumpliendo con todos los requisitos de la mencionada certificación.

### 13. Partes Relacionadas

Según la LISR, dos o más personas son partes relacionadas cuando:

- Una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra o las otras.
- Los integrantes de una Asociación en Participación.
- La casa matriz de un Establecimiento Permanente u otros Establecimientos permanentes de la misma.

Las operaciones realizadas entre Partes Relacionadas, también llamadas operaciones intercompañía, requieren ser analizadas a través de un Estudio de Precios de Transferencia, a excepción de los siguientes casos (TC promedio 2016):

- Empresas dedicadas a realizar actividades empresariales que obtuvieron ingresos en el ejercicio inmediato anterior de hasta \$13'000,000 (\$722,223 dólares).
- Empresas dedicadas a prestar servicios, que tuvieron ingresos en el ejercicio inmediato



anterior de hasta \$3'000,000 (\$166,667 dólares).

En México este tipo de operaciones, han tenido un crecimiento en los últimos años debido a la apertura del mercado a empresas multinacionales, y al crecimiento de empresas nacionales al exterior, lo que permite que las operaciones de este tipo de empresas tengan viabilidad, permanencia y puedan concretarse con mayor certeza. Por esta razón, en el dictamen fiscal el CPR debe proporcionar la información de las operaciones entre partes relacionadas para efectos de brindar su opinión sobre la razonabilidad de los precios de ingresos y deducciones en función de los valores en el mercado.

## 14. Precios de transferencia

### 14.1 Marco legal

En lo general, las principales obligaciones de los contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas son:

- a. Obtener y conservar la documentación comprobatoria de dichas operaciones (Estudio de Precios de Transferencia).
- b. Presentar conjuntamente con la declaración del ejercicio, declaración informativa de operaciones con partes relacionadas extranjeras (ambas, con base en la información del Estudio de Transferencia).
- c. Demostrar que sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, se pactaron a valor de mercado, mediante la aplicación de algún método de la LISR.

Requisitos que debe tener la documentación comprobatoria en materia de Precios de Transferencia:

- Nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones;
- Documentación que demuestre la participación directa o indirecta entre las partes relacionadas;
- Información relativa a las funciones o actividades realizadas, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación;
- Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación;
- Metodología aplicada para su análisis.

### 14.2 Facultades de la autoridad en materia de

### Precios de Transferencia

Algunas de las facultades de las autoridades en materia de precios de transferencia son las siguientes:

- Comprobación.
- Efectuar ajustes.
- Utilizar operaciones confidenciales para determinar la contraprestación entre Partes Relacionadas.
- Resolver APA's (acuerdo anticipado de precios de transferencia con la autoridad fiscal).

### 14.3 Consecuencias de no contar con la documentación comprobatoria de las operaciones intercompañía

- Debe revelarse en el dictamen por parte del Auditor Independiente CPR.
- Se pierde el beneficio de la reducción de multas.
- Determinación estimativa de los precios por parte de las Autoridades Fiscales.
- En caso de no presentar la declaración informativa de precios de transferencia, los pagos hechos al extranjero no son deducibles.

### 14.4 Beneficios adicionales del Estudio de Precios de Transferencia

Algunos de los beneficios adicionales de la elaboración del Estudio de Precios de Transferencia son los siguientes:

- Mejorar la estructura corporativa del grupo;
- Ofrece un análisis del mercado donde la compañía se desarrolla;
- Permite la toma de decisiones sobre el control interno en las diferentes áreas de la compañía;
- Fomenta las alianzas estratégicas;
- Define las estrategias de competencia y de la estructura organizacional, hasta la comercialización, venta y mercadotecnia.

Para el año 2015 el rubro de las partes relacionadas no sufrió modificaciones, por lo continúa siendo imperativo que los contribuyentes nacionales lleven a cabo el cumplimiento de las obligaciones antes descritas para los contribuyentes que celebren transacciones entre partes relacionadas ubicadas en México o en el extranjero.

## República de Panamá

### 1. Identificación de la firma contacto AG Accounting & Consulting, S.A.

1.1 Oficina, Dirección, Teléfono  
Obarrio  
Edificio AFRA, Piso 8  
Ciudad de Panamá, República de Panamá  
T +507 3979293 /94

### 2. Profesionales especialistas

Licda. Delia Gacía  
Socia Directora de Impuestos y Auditoría  
[delia.garcia@agco-consultores.com](mailto:delia.garcia@agco-consultores.com)

Lic. Alvaro Ayala  
Socio de Auditoría y Outsourcing  
[alvaro.ayala@agco-consultores.com](mailto:alvaro.ayala@agco-consultores.com)

### 3. Perfil de país

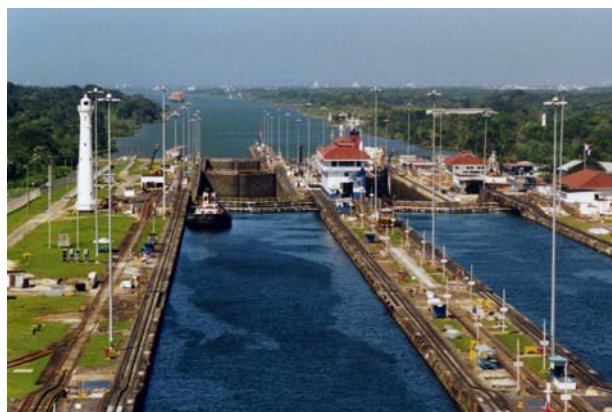
La República de Panamá es un país soberano de gobierno democrático con estabilidad política, financiera y económica. El Gobierno de Panamá es, de constitución política, unitario, republicano democrático y representativo. El poder público emana del pueblo y lo ejerce el estado por medio de tres órganos:

1. Legislativo, expide las leyes.
2. Ejecutivo, es el que gobierna el país, incluye el presidente y los ministros de estado.
3. Judicial, administra la justicia.

Su capital es la Ciudad de Panamá y el país está dividido en 10 provincias, 3 comarcas indígenas y 2 municipios indígenas. Panamá es el istmo que une a América Central y Suramérica, limita al Norte con el Mar Caribe, al Sur con el Océano Pacífico, al Este con la República de Colombia, y al Oeste con la República de Costa Rica. Panamá está situada en el noroeste de Sur América y sureste de América Central y su extensión de territorio es de 75,517 km<sup>2</sup>.

Su población según el último censo del 2013 es de 3,662,009 habitantes, compuesto según su edad; 29.2% menor de 15 años, 63.4% entre 15 y 64 años y 7.4% mayor de 65 años.

La posición geográfica de Panamá la ha convertido en uno de los centros logísticos más importantes del comercio mundial, principalmente porque el istmo está situado entre el Norte América y Sur América, rodeada por el Mar Caribe y el Océano Pacífico. Esta fue una de las razones porque Francia, en 1881, y luego los Estados Unidos, en 1904,



decidieron construir el Canal de Panamá, el cual se inauguró el 15 de agosto de 1914. Hoy día es el punto logístico más importante para el comercio mundial, y transitan, anualmente, más de 14,000 naves con destino a 144 rutas marítimas.

Panamá también cuenta con Zonas Francas para tránsito de mercadería, como la Zona Libre de Colón, la cual hoy día es la más importante del Hemisferio Occidental y donde se encuentran más de 3,000 empresas establecidas. Además, se tiene las Zonas Económica Especial, para establecimientos de empresas con actividades especiales como casa de representaciones, corporaciones regionales, servicios de alta tecnología y centro de operadores o llamadas. Panamá cuenta con una fuerte estructura financiera y bancaria con más de 100 bancos e instituciones financieras establecidas en el país.

La moneda de uso legal en Panamá es el Balboa (B.) el cual está a la par del dólar Estadounidense (USD) y el cual su uso es legal desde 1904.

El idioma oficial es el castellano, pero es común que se hable el inglés debido a que es el idioma comercial. Entre otros idiomas que se hablan en Panamá se puede escuchar el francés, italiano, portugués y el mandarín.

El clima en Panamá es tropical y tiene dos estaciones en el año: estación seca que ocurre entre los meses de enero hasta abril, en esta época del año el clima es soleado, y la estación lluviosa que va de los meses de mayo hasta diciembre. La temperatura promedio a través del año está entre 20C a 27C o 68F a 80F.

### 4. Régimen de inversión extranjera

En Panamá de acuerdo a la constitución panameña, todo extranjero puede venir a invertir en el país, mas debe cumplir con los requisitos básicos de constituir una empresa y operar actividades de negocio

legalmente autorizadas en la República. Sin embargo, los extranjeros tienen restricciones en operar actividades al por menor y profesiones que requieran licencias de idoneidad para ejercerla.

La lista oficial de profesiones restringidas en Panamá es la siguiente:

- Enfermería. Ley 1 de 1954
- Barbería y cosmetología. Ley 4 de 1956
- Odontología. Ley 22 de 1956
- Arquitectura. Ley 15 de 1959
- Ciencias agrícolas. Ley 22 de 1961
- Farmacia. Ley 24 de 1963
- Quiroprácticos. Decreto 8 de 1967
- Nutrición. Decreto 362 de 1969
- Medicina. Decreto 196 de 1970
- Psicología. Ley 56 de 1975
- Asistente Médico. Decreto 32 de 1975
- Contabilidad. Ley 57 de 1978
- Periodismo. Ley 67 de 1978
- Laboratoristas. Ley 74 de 1978
- Relaciones Públicas. Ley 37 de 1980
- Fonoaudiología, terapeutas y similares. Ley 34 de 1980
- Economía. Ley 7 de 1981
- Trabajo Social. Ley 17 de 1981
- Medicina Veterinaria. Ley 3 de 1983
- Fisioterapia. Ley 47 de 1984
- Radiología Médica. Ley 42 de 1980
- Abogacía y Derecho. Ley 9 de 1984
- Asistente Dental. Ley 21 de 1994
- Sociología. Ley 1 de 1996
- Química. Ley 45 de 2001
- Educación. Ley 47 de 1946.

## 5. Régimen Societario

Actualmente, las sociedades que más se están incorporando son las siguientes:

- Sociedades Anónimas
- Sociedades de Responsabilidad Limitada y
- Fundación de Interés Privado

Pero también existen en nuestra legislación las siguientes entidades:

- Fideicomisos,
- Cooperativas,
- Sociedades Civiles, y
- Asociación Sin Fines de Lucro.

Los códigos que regulan las sociedades son:

- Código de Comercio, y
- Código fiscal,

- Leyes Especiales.

Y las entidades gubernamentales son:

- Dirección General de Ingresos del Ministerio de
- Economía y Finanzas (DGI).
- Ministerio de Comercio e Industrias (MICI).
- Registro Público.

### 5.1 Compañías extranjeras

Según el Código de Comercio, las sociedades comerciales extranjeras que quieran establecerse o crear sucursales en la República, presentarán al Registro para su inscripción, además del testimonio de la protocolización de sus estatutos, contratos y demás documentos referentes a su constitución, el último balance de sus operaciones y un certificado de estar constituidas y autorizadas con arreglo a las leyes del país respectivo, expedido por el Cónsul de la República en dicho país, y en su defecto por el de una nación amiga. Si las escrituras están en otro idioma estas deben ser traducidas al castellano; además deben nombrar a un representante legal en Panamá, que debe ser un abogado.

### 5.2 Tipos de Sociedades

#### 5.2.1 Sociedad Anónima

La Ley N° 32 del 26 de febrero de 1927, crea las Sociedades Anónimas (S.A.). Esta ley se aplica por igual a todas las Sociedades Anónimas incorporadas en la República de Panamá, ya sea que realicen negocios locales, dentro de la República, o las sociedades cuyas actividades se ejecutan fuera del territorio.

Para constituir una Sociedad Anónima se requiere la preparación de escritura pública y su inscripción ante el registro público. Por ley necesita tres directores y tres dignatarios, los cuales formarán la junta directiva de la sociedad, teniendo las posiciones de Presidente, Secretario y Tesorero, siendo el Presidente el representante legal de la sociedad, en caso que no se haga designación expresa al respecto.

En la escritura se detalla el objetivo y las actividades comerciales de la sociedad, actividades que tiene que ser lícitas o legalmente autorizadas en Panamá. No existe requerimiento de capital mínimo y las acciones pueden ser de valor nominal o sin valor nominal y el capital no necesita estar pagado.

También en la escritura se debe detallar el período de existencia de la sociedad que normalmente es perpetua. Todo cambio que se tenga que hacer en relación a la sociedad se tiene que hacer mediante

una escritura pública e inscribirla ante el registro público.

Para aclarar preguntas que siempre hace un inversionista, una sola persona puede ser dueña del 100% de las acciones que constituyen todo el capital social, sin que la sociedad pierda su personería jurídica.

Las Sociedades Anónimas requieren de un agente residente el cual debe ser un abogado o firma de abogados panameña.

#### 5.2.2 Sociedad de Responsabilidad Limitada

La ley 4 del 9 de enero de 2009, es cuando se establecen las Sociedades de Responsabilidad Limitada (SRL) o Sociedades Limitadas (SL) en Panamá. Las sociedades SRL o SL pueden tener actividades comerciales en cualquier parte del mundo. En Panamá las SRL o SL se incorporan a través de un documento privado o también por escritura pública ambas tienen que ser inscritas en el Registro Público de Panamá.

La incorporación de la sociedad se efectúa con un mínimo de dos socios. Además sus socios pueden ser personas naturales o jurídicas. El capital social autorizado aporte de patrimonio no tiene mínimo ni máximo, pero el monto debe estar escrito en el documento de incorporación. Este tipo de sociedades no tienen un límite de tiempo, ya que su tiempo de vida puede ser definido o indefinido.

Las SRL o SL tienen a un administrador que es el responsable de la sociedad y administra los bienes a favor de los otros socios y debe estar nombrado en la escritura. Se debe llevar un libro Social de las Participaciones donde se registra el patrimonio invertido por cada socio. Las Sociedades de Responsabilidad Limitada deben de tener un agente residente el cual debe ser un abogado o firma de abogados panameña.

#### 5.2.3 Fundación de Interés Privado

La ley 25 del 12 de junio de 1995, crea las sociedades de Fundación de Interés Privado. Esta sociedad se inscribe ante el registro público a través de una escritura pública. El propósito que tiene las sociedades de Fundación de Interés Privado es de proteger todos los bienes registrados en la sociedad. Al incluir los bienes en la fundación, esta protege el patrimonio, y ayuda en la planificación sucesoria. Según la legislación, la Fundación de Interés Privado no puede llevar a cabo actividades comerciales a menos que se haga de manera esporádica y que sirva al cumplimiento de los fines de la fundación. Esta no posee miembros o accionistas sino que está regido por un órgano que administra los bienes a favor de los beneficiarios y este órgano administrativo, tiene que estar detallado

en el escrito. El capital mínimo para constituir la fundación es de B/.10,000.00, y debe de tener un agente residente el cual es un abogado. Además, debe de mantener el libro de registro de bienes, donde se mantiene el detalle de los bienes que se tiene en la fundación.

#### 6. Auditoría y Contabilidad

La Ley 57 de 1 de septiembre de 1978, es la que regula la profesión del contador público autorizado. Esta ley establece que la Junta Técnica de Contabilidad; la cual está adscrita al Ministerio de Comercio e Industrias (MICI), es la responsable de velar que el contador cumpla con la ley y también con sus reglamentos en el sector privado, en este último punto, para el sector público es la responsabilidad de la Contraloría General de la República.

A partir del 2005, legalmente las normas de contabilidad adoptadas en Panamá, son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Otras entidades que también pueden establecer normas y prácticas contables distintas a la NIIF, y son aceptadas en Panamá, son la Superintendencia del Mercado de Valores, la Superintendencia de Bancos y la Superintendencia de Seguros y Reaseguros, y es permitido debido a la clase de negocio que son que depende de su relación con el mercado internacional. También, el uso de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA/USGAAP) son utilizados debido a que hay subsidiarias de empresas de EEUU que necesitan consolidar, pero se tiene que usar las NIIF para los libros oficiales.

Los registros indispensables de contabilidad que debe llevar todo comerciante son: un Diario y un Mayor. Las sociedades comerciales deberán llevar además un Registro de Actas y, un Registro de Acciones y Accionistas, o en su caso un Registro de las Cuotas o Aportes de Participación Patrimonial o Social.

Estos pueden ser en forma de libros con folios o puede ser en forma de sistema contable, siempre que sea autorizado por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas (DGI).

Las personas jurídicas que no realicen operaciones que se perfeccionen, consuman o surtan sus efectos en la República de Panamá, no están obligadas a mantener en la República de Panamá sus registros indispensables de contabilidad, salvo que tengan su domicilio y operen en la República de Panamá.

Todo comerciante que tenga establecimiento comercial en la República de Panamá, sin ninguna excepción en cuanto a su ubicación, estará obligado a llevar sus registros de contabilidad en español, y en moneda de curso legal o comercial en la República de Panamá. La documentación que sustente las transacciones y la correspondencia podrá llevarse en el idioma en que se origina y, de requerirse una traducción por parte de cualesquiera autoridad competente, el comerciante estará obligado a suministrar dentro de un plazo razonable y a su costo, una traducción de la misma.

### 6. 1 Régimen Laboral

Toda persona mayor de 18 años puede trabajar en la República de Panamá. Los extranjeros que desean trabajar en la República deben de tener visa de residencia y su respectivo permiso de trabajo. Hay diferentes formas de obtener la residencia, pero el extranjero que desea trabajar en la República de Panamá puede obtener su visa de residente como inversionista o a través de una empresa extranjera o local, la cual se encargara de ayudarlo a obtener su visa de residente y permiso de trabajo, si es lo acordado entre ambas partes. En ambos casos, se tiene que tener visa de inmigrante ya sea permanente o por el período que

estará trabajando en Panamá. La visa de residente la otorga el Servicio Nacional de Migración (DGM) y el permiso de trabajo es otorgado por el Ministerio de Trabajo y Desarrollo Laboral.

En el Código de Trabajo se define la relación de trabajo y se establece que la misma se equipara a la existencia de un contrato de trabajo y tiene los mismos efectos y se establecen los criterios para establecer que existe subordinación jurídica o dependencia económica. La relación de trabajo puede ser de tiempo definido o indefinido o permanente.

Las prestaciones laborales son las que se detallan a continuación:

La protección y seguridad del empleado lo rige el Código de Trabajo, estableciendo los días de descansos, vacaciones, contrataciones, obligaciones del trabajador, obligaciones del empleador, higiene y seguridad del empleado. Además, se han ido estableciendo otras leyes como la ley 59 del 2005, que protege a las personas con enfermedades crónicas, involuntarias y/o degenerativa, cuando no están incluidas en el código de trabajo.

Descripción	Bajo Relación de Dependencia	
Regulación	Código de Trabajo	
Autoridad Gubernamental	Ministerio de trabajo y Caja de Seguro Social	
Relación	Empleador-Empleado o Patrono-Trabajador	
Sustento	Contrato de Trabajo	
	1.Indefinido	2.Plazo Fijo/ definido
Obligación	El contrato es un acuerdo para la prestación, por parte del trabajador de servicios lícitos a cambio de una remuneración. El trabajador esta jurídicamente subordinado a las órdenes del empleador, con horario establecido.	
	Costo de Personal	Relación de Dependencia
	Sueldo o Salario	Salario Mínimo es US\$624 y depende del servicio de la actividad de la empresa y de su lugar de operación.
	Décimo Tercer Mes	Pago adicional que se realiza en 3 cuotas, abril agosto y diciembre y corresponde a un mes de salario adicional dividido en tres partes
	Aporte CSS	Para los asalariados recae un aporte por concepto de futura jubilación, invalidez y se aplica al 100% del salario. Aporte es Empleado 9.75% y Empleador es 12.25%. Para independientes recae un aporte por concepto de jubilación e invalidez que se descuenta sobre el 52% de sus ingresos anuales brutos
	Vacaciones	Un día de descanso por cada once días de la relación laboral, lo que equivale treinta (30) días anuales pagados

Cese de relación laboral	Pagos
Injustificado	Décimo tercer mes proporcional, vacaciones proporcionales, preaviso, prima de antigüedad, indemnización.
Justificado o renuncia	Décimo tercer mes proporcional, vacaciones proporcionales, prima de antigüedad.

La Caja de Seguro Social (CSS) es la entidad que se encarga de ser el ente recaudador del impuesto sobre la renta de las personas naturales, por lo que al final de cada año fiscal, se prepara un informe, Planilla 03, en la cual se detalla por empleado lo recaudado y se presenta a la DGI para que esta entidad pueda recaudar sus impuestos de la CSS.

Conforme a la Ley Orgánica de la Caja de Seguro Social, la afiliación obligatoria es requerida para todos los trabajadores nacionales o extranjeros que brinden servicios dentro de la República de Panamá, incluyendo los trabajadores por cuenta ajena y trabajadores por cuenta propia.

Por lo tanto, exista o no permiso de trabajo y visa correspondiente, el empleador está obligado a afiliar a sus empleados extranjeros en los mismos términos y condiciones que a sus empleados nacionales.

Una vez afiliados, la empresa tiene la obligación de calcular, retener y pagar al Estado las cuotas obrero-patronales correspondientes, tal como lo establece la propia Ley.

#### 7. Controles y reglamentos cambiarios

La unidad monetaria de la República de Panamá, será el Balboa. El actual dólar de los Estados Unidos de América y sus múltiplos y divisiones serán de curso legal en la República, por su valor nominal igualmente a la moneda panameña respectiva.

Este ha sido uno de los factores determinantes para la estabilidad económica del país y por lo que no se tiene reglamentos cambiarios.

#### 8. Sistema Tributario

El sistema tributario está establecido según la Constitución de la República de Panamá.

Los impuestos y contribuciones nacionales, lo mismo que los aranceles y tasas aduaneras son establecidos al convertirse en ley por el Órgano Legislativo. La ley procura que todo impuesto o gravamen al contribuyente este en proporción directa a su capacidad económica.

En la Republica de Panamá existen dos sub-sistemas tributarios:

1. el nacional y
2. el local.

El sistema nacional es administrado por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas (DGI). En cambio el sistema local es administrado por el respectivo Municipio.

El sistema tributario panameño, es esencialmente territorial, en el sentido que se considera gravado con el ISR solo aquellas operaciones y bienes que se encuentran dentro del territorio panameño.

#### 8.1. Los Impuestos nacionales

##### 8.1.1. Impuesto de Importación

El impuesto de importación, se aplica a todo producto que entra en el territorio Nacional y el cual tiene que pagar impuesto de acuerdo a la Tabla Arancelaria. Esta tabla contiene detalle de productos, clase, material, uso y descripción, la cual indica el arancel a aplicar al producto que se está importando el territorio.

##### 8.1.2. Impuestos sobre la renta para personas naturales y sus relacionadas

Los impuestos que pagan las personas naturales son sobre sus ingresos gravables, lo cuales son el resultado de todos sus ingresos generados durante el período fiscal menos los gastos y costos que autorice el código fiscal. La tarifa de impuesto se describe a continuación:

- De B/.0 a B/.11,000.00 los ingresos gravables anuales esta exonerados,
- De B/.11,001.00 a B/.50,000.00 paga la tarifa del 15%,
- De B/.50,001.00 hacia adelante, paga la tarifa del 25%.

El pago se hace a través de una Declaración Jurada de Impuesto sobre la Renta para persona Natural y su presentación es hasta el 15 de marzo del año siguiente al cierre fiscal. Existe un período de prórroga de un mes, el cual vence el 15 de abril y este evita la multa de B/.100.00 por presentación tardía, mas no así los recargos e interés por pago de tributo.

### 8.1.3 Impuesto sobre la Renta para personas jurídicas

El ISR de las personas jurídicas aplica sobre su renta neta gravable, proveniente de ingresos gravables generados en el territorio nacional. La tarifa del ISR es de 25%. La determinación del impuesto se hace a través de una Declaración Jurada de Impuesto sobre la Renta para personas Jurídicas y debe ser presentada hasta el 31 de marzo del año siguiente al cierre fiscal, con un mes de prórroga venciendo el 30 de abril.

El Código Fiscal establece que las personas jurídicas pagarán el Impuesto sobre la Renta a una de 25% sobre la que resulte mayor entre:

- La renta neta gravable calcula por el método denominado Tradicional; o
- La renta neta gravable que resulte de aplicar al total de Ingresos Gravables el 4.67%.

Si por razón del pago del Impuesto sobre la Renta, la persona jurídica incurriese en pérdidas, esta podrá solicitar a la Dirección General de Ingresos, la no aplicación del numeral 2 de este artículo. Igual solicitud podrá solicitar el contribuyente cuya tasa efectiva del Impuesto sobre la Renta exceda el veinticinco (25%).

La Declaración Jurada de Rentas a excepción de las personas naturales, o jurídicas con ingresos gravables menos de B/.250,000.00 deberá preparar su declaración de renta sobre la base de las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF).

Las empresas micro, pequeña y mediana (PYME) pagaran el impuesto de acuerdo a la tarifa de personas naturales sobre aquella parte de su ingreso neto gravable atribuible a sus ingresos brutos anuales que no excedan B/.100,000.00 y de acuerdo a las tarifas normales aplicables a las personas jurídicas sobre aquella parte de su renta neta gravable que excedan los ingresos brutos anuales de B/.100,000.00 sin sobrepasar B/.200,000.00.

El período de cierre fiscal de los contribuyentes es de 12 meses y por regla general es del 1º de enero al 31 de diciembre. Sin embargo, si la empresa requiere otro período fiscal o lo que se conoce como periodos especiales, puede obtener permiso de la DGI. Los contribuyentes deben de presentar su Declaración Jurada de Impuesto sobre la Renta, y tienen hasta 3 meses después del cierre fiscal. Se puede pedir extensión de un (1) mes para la presentación de la misma, de forma

que puede evitarse la multa de B./500.00 por presentación tardía, pero no así, de recargos e intereses en caso de pago del tributo.

Los contribuyentes deben de declarar y pagar sus impuestos mediante boletas de pago, aunque se puede pagar por Internet, es preferible poder asegurar donde será acreditado y el uso de las boletas es aconsejado. Estas boletas están identificadas de acuerdo al impuesto que tengan que pagar. Si el pago de impuestos genera intereses, recargos y multas, están debe de ser pagadas al mismo tiempo.

Las declaraciones de renta e informes fiscales se preparan electrónicamente y se envían por el internet. También puede haber casos especiales en la cual se pedirá la presentación de los mismos vía diskette, CD o Memoria Portátil que se acopla por USB.

El impuesto se establece sobre los ingresos gravables menos los costos y gastos que son deducibles de acuerdo a las regulaciones establecidas. Las deducciones por gastos incurridos deben de cumplir con lo establecido en el Código Fiscal que esté vigente.

### 8.1.4. Pérdidas acumuladas

Las pérdidas acumuladas, pueden amortizarse en 5 años, a razón de 20% por año, y hasta el 50% de la renta gravable. Los montos no utilizados se pierden.

### 8.1.5. Crédito Arrastre

El crédito arrastre se constituye de los montos pagados al fisco por estimadas del impuesto en el próximo año basado en lo pagado en el período anterior y cualquier monto que se haya pagado en exceso. Este crédito puede ser aplicado para el pago del impuesto sobre la renta que se tenga por pagar en el próximo período fiscal.

8.1.6. Impuesto de Dividendos y Complementario De acuerdo al artículo 733 del Código Fiscal, las tarifas vigentes del impuesto sobre dividendos son las siguientes:

- 10% si los dividendos se derivan de operaciones locales o de fuente panameña;
- 5% si se trata de dividendos de fuente extranjera, exteriores o exentos.

Si los dividendos no se distribuyen o si la distribución es menor al 40%, se deberá pagar el Impuesto Complementario a la tarifa del 4%.

La tarifa será del 20% para las acciones al portador. Las sucursales de personas Jurídicas extranje-

ras en Panamá pagaran el 10% por el 100% de su renta gravable obtenida en Panamá, menos los impuestos pagados por esa misma renta en el país. En este caso cuando se paga el impuesto es una sola tarifa.

Siempre que se distribuyan dividendos se debe agotar primero las rentas de fuente panameñas antes de repartir dividendos de las rentas de operaciones exentas, exteriores o de exportación.

#### 8.1.7. Impuesto sobre Ganancia de Capital

La ganancia de capital sobre toda venta de bonos, valores, acciones, bienes inmuebles, cuando este último no sea parte del giro ordinario de negocio de la empresa. Estas transacciones son gravadas con un 10% sobre la ganancia en la venta. Cuando se trata de venta de valores, es obligatorio pagar un 5% sobre el total del precio de venta como adelanto al impuesto. Este se puede reclamar en caso de que el resultado de este impuesto sea superior al 10% sobre la ganancia o se puede optar este adelanto como definitivo para el pago del impuesto. En el caso de bienes inmuebles se sigue el mismo proceso que el de la ganancia de valores, con la diferencia que el porcentaje es de 3%.

#### 8.1.8. Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y Servicios (I. T.B. M. S.)

Este impuesto es aplicable al último consumidor y en otros países es conocido como el IVA o el VAT. En Panamá la tasa es del 7%, siendo esta la más baja en América Latina.

Es un impuesto territorial a las transacciones específicas que se detallan dentro de la base imponible y su alcance son las actividades económicas desarrolladas dentro del territorio panameño.

No es determinante:

- El lugar en que se celebre el contrato;
- La residencia o nacionalidad de las partes;
- El lugar desde donde se haga el pago;
- El lugar en donde se reciba el pago

Este impuesto considera como exención del mismo a los alimentos, útiles escolares, servicios de salud, medicamentos, servicios educativos, naves y aeronaves, entre otros.

#### 8.1.9. Crédito fiscal del impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y Servicios (I.T.B.M.S.)

En las declaraciones-liquidaciones juradas, el contribuyente determinará el impuesto por diferencia entre el débito y el crédito fiscal. El débito fiscal estará constituido por la suma de los im-

puestos devengados en las operaciones gravadas del mes calendario. El crédito fiscal estará integrado por:

1. La suma del impuesto incluido en las facturas de compra realizadas en el mercado interno de bienes y servicios correspondientes al mismo periodo, siempre que cumplan con las exigencias en materia de documentación.
2. El impuesto pagado en el referido periodo con motivo de la importación de bienes.

#### 8.1.10. Remesas al Extranjero:

Se considera gravable, y por ende objeto del Impuesto sobre la Renta por Retención, la renta recibida por personas naturales o jurídicas cuyo domicilio esté fuera de la República de Panamá producto de cualquier servicio o acto, documentado o no, que beneficie a personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, ubicadas dentro de la República de Panamá.

Para efectos de esta disposición el concepto renta equivale al concepto ingreso. El concepto de rentas gravables incluye, pero no se limita a honorarios e ingresos por derechos de autor, regalías, derechos de llave, marcas de fábrica o de comercio, patentes de invención, "know-how", conocimientos tecnológicos y científicos, secretos industriales o comerciales. Incluye servicios prestados en el exterior.

Estas rentas serán objeto del impuesto sobre la renta por retención, en la medida en que dichos servicios incidan sobre la producción de renta de fuente panameña o la conservación de esta y su erogación haya sido considerada como gastos deducibles por la persona que los recibió.

La persona natural o jurídica, nacional o extranjera, ubicada en el territorio de la República de Panamá que se beneficie con el servicio o acto de que se trate, deberá aplicar las tarifas generales establecidas en los artículos 699 y 700 del Código Fiscal, sobre el cincuenta por ciento (50%) de la suma a ser remitida.

En el caso que sea trate de una persona jurídica extranjera, la retención efectiva será de 12.5% (25% sobre el 50%).

La retención del Impuesto sobre la Renta aplica sobre la remesa o pago bruto, es decir, sin consideración de ningún costo o gasto.

Se obliga a efectuar la retención del Impuesto sobre la Renta a toda persona natural o jurídica no



residente en la República de Panamá, sobre toda renta de fuente panameña, pagada o acreditada por:

- Entidades de derecho público, sean estas del Gobierno Central, entidades autónomas, semiautónomas, gobiernos locales, empresas estatales o sociedades anónimas en las cuales el Estado sea propietario del 51 % o más de sus acciones;
- Entidades no contribuyentes del impuesto sobre la renta; y/o
- Contribuyentes que se encuentren en pérdida.

Si los servicios son prestados en Panamá, también se debe practicar la retención del ITBMS, por quienes paguen o acrediten retribuciones por operaciones gravadas realizadas por personas naturales domiciliadas o entidades constituidas, en el exterior, en el caso que no posean en Panamá, sucursal, agencia o establecimiento.

El importe retenido así determinado constituirá un crédito fiscal para el caso que el agente de retención sea contribuyente. Dicho crédito se deberá incluir en la liquidación del mes en el cual se practique la retención.

Se aplica sobre la totalidad de la factura, una retención de 0.065421 y a más tardar en los 10 días siguientes a la fecha de la retención debe enviarse el pago del ITBMS al fisco a través de la boleta múltiple de pago.

**8.1.11. Régimen de Precio de transferencia**  
A partir del año 2012, es obligatoria la documentación de las transacciones con partes relacionadas que realicen contribuyentes en Panamá, con entidades localizadas fuera de Panamá, siempre que estas transacciones generen ingresos gravables, o costos o gastos de deducibles.

Los contribuyentes son responsables de reportar a la DGI si realizan transacciones con entidades relacionadas establecidas fuera de Panamá que puedan ser objeto de las regulaciones de Precios de Transferencia, y siempre que dichas transacciones existan, son responsables ante dicha entidad de presentar el Informe Anual de Precios de Transferencia (artículo 762-I del Código Fiscal) y el Estudio de Precios de Transferencia (artículo 762-J del Código Fiscal) correspondiente.

Para la interpretación de lo normado sobre esta materia serán aplicables las Guías sobre Precios de

Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquellas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones del Código Fiscal.

#### 8.1.12. Impuesto de Inmueble

El impuesto de inmueble grava todos los bienes inmuebles y este impuesto recae sobre los propietarios de bienes, dependiendo del valor de la propiedad la cual incluye los terrenos y edificios o construcciones permanentes que se hayan hecho sobre el territorio. En esta ley también existe la exoneración del pago del impuesto sobre la propiedad nuevas con un tope de 20 años y sobre propiedad del estado, municipios, instituciones autónomas, semiautónomas, utilizados por el Estado, colegios, universidades, hospitales y los exentos de acuerdo con tratados internacionales, y patrimonio familiar.

La aplicación de la tarifa combinada de este impuesto es la siguiente:

- 1.75% sobre la base imponible excedente de treinta mil balboas (B/.30,000.00) hasta cincuenta mil balboas (B/.50,000.00).
- 1.95% sobre la base imponible excedente de cincuenta mil balboas (B/.50,000.00) hasta setenta y cinco mil balboas (B/.75,000.00).
- 2.10% sobre la base imponible excedente de setenta y cinco mil balboas (B/.75,000.00).

La exención de los primeros treinta mil balboas (B/.30,000.00) de esta tarifa no se aplicará a los terrenos de los inmuebles sujetos al Régimen de Propiedad Horizontal, durante el periodo en que se encuentre legalmente exonerado el valor de las mejoras; en estos casos se aplicará una tasa del uno por ciento (1%), excepto los inmuebles destinados a viviendas de interés social. Este impuesto se paga en tres partidas, La primera vence el 30 de abril, la segunda el 31 de agosto y la tercera el 31 de diciembre.

#### 8.1.13. Impuesto de Naves

En el presente, a nivel mundial, el registro de las naves en Panamá, sigue siendo el registro de naves número 1 en el mundo por tonelaje, seguido por Liberia, Reino Unido y Bahamas. Debido a esto, la ley No. 8 de 1925 adoptó el sistema de registro abierto y se eliminaron las restricciones en cuanto a nacionalidad y residencia. Desde entonces, el Registro de Naves en Panamá, acepta naves

de propiedad de nacionales y extranjeros por igual. La condición es que tienen que cumplir con las disposiciones vigentes, especialmente aquellas referentes a la administración de naves, seguridad, estándares de control de la contaminación, criterios técnicos y en materia fiscal.

El Registro de Naves en Panamá ofrece a los propietarios las siguientes ventajas:

- Un registro abierto. Cualquier persona o compañía, independientemente de su nacionalidad o lugar de incorporación, es elegible para registrar naves bajo la bandera de Panamá.
- Los cargos de registro son bajo comparado con otros países.
- La Exoneración total del impuesto sobre la renta derivada de las operaciones de naves dedicadas al comercio internacional.
- Registro doble, siempre que el país que otorgó el registro original de la nave lo permita.

#### 8.1.14. Impuesto Selectivo al Consumo

Es un impuesto al consumo de bebidas gaseosas, licores, vinos, cervezas y cigarrillos de producción nacional e importados, en adelante los bienes gravados y ciertos servicios, como la telefonía móvil y los bienes de lujo y los premios en los juegos de suerte y azar. La tarifa general es del 5%.

#### 8.2. Impuesto Municipal

Los municipios en Panamá son quienes aplican el impuesto local y cada municipio en el país aplica el impuesto en su municipio. En el municipio de la ciudad de Panamá, se debe presentar la Declaración Jurada de Ingresos Brutos Anuales, durante el mes de enero del año siguiente al cierre fiscal. El impuesto que se aplica está basado en una tabla preparada por el municipio de acuerdo a las operaciones del negocio.

Actualmente se tiene dos impuestos municipales:

- el de Rotulo que se paga una vez al año y
- la de impuesto municipal que se paga mensual depende de esta tabla y de acuerdo a sus operaciones.

### 9. Información adicional

#### 9.1. Zona Libre de Colón

La Zona Libre de Colón (ZLC), Desde su creación en 1948, es un área segregada de libre comercio para operaciones al por mayor ubicada en la Costa Atlántica, cerca de la entrada al Canal de Panamá.

Esta zona está ubicada en un centro internacional de comercio único.

Los bienes que llegan a la ZLC pueden importarse, almacenarse, re-empacarse, y reexportarse, sin estar sujetos a cargas o impuestos de importación. Las compañías que operan en la ZLC requieren autorización de la Administración de la ZLC para establecerse en la ZLC. La Administración de la ZLC le otorga un permiso para que estén libres de impuestos sobre las exportaciones, ganancia de capital o el pago de dividendos de operaciones externas, transferencia u operaciones directas. Dentro de los beneficios no existen honorarios consulares o ningún otro cargo sobre los envíos desde o hacia la ZLC.

Las autoridades de aduana hacen un cargo por Servicio de Vigilancia por la custodia de bienes reexportados y este cargo se aplica según el caso y la Administración de la ZLC hace un cargo anual de B/.200.00 por una Clave de Operación, este cargo aplica a todas las compañías.

#### 9.2. Zonas Especiales:

**9.2.1 Área Económica Especial Panamá Pacifico**  
La zona económica especial de Panamá Pacifico se estableció según la ley 41 del 2004. En esta se le otorga beneficios fiscales a actividades comerciales como a:

- Corporaciones internacionales regionales,
- Oficinas Administrativas o de representación.
- Centro de Operadores o llamadas.
- Servicios de Logística.
- Entidades tecnológicas.
- Mantenimiento y reparaciones de aviones
- Todo negocio relacionado con servicios aeronáutico.
- Empresas de Fuente extranjeras (offshore).
- Industria cinematográfica.
- Transmisión programada de radio TV, audio y video.
- Transferencia de inventario entre compañías.
- Servicios turísticos; cruceros, aviones y pasajeros.
- Exportación de productos manufacturados en países fuera de Panamá.

Los Incentivos fiscales que Panamá Pacifico ofrece a las empresas legalmente establecidas y con formulario de exoneración en la zona especial se detallan a continuación:

**Exoneración de:**

- Impuestos sobre la Renta
- Impuesto de dividendos o impuesto complementarios
- Impuestos de Transferencia
- Exentos de cualquier impuesto de tarifa arancelaria de importación, sobre productos, equipo, servicios y otra clase de equipos enviado a Panamá Pacífico.
- Exentos de pagar Impuestos de Transferencia por Bienes Muebles y Servicio (I.T.B.M.S.) este es un Impuesto de valor agregado, es cobrado por cada transacción comercial.
- Exentos de pagar aranceles por importación, sobre almacenaje de combustible y sus derivados.
- Exentos de licencia de impuestos y de registrar sus impuestos,
- Exentos de impuestos sobre bienes raíces y mejoras al terreno.
- Exentos de pagar aranceles sobre importaciones de cualquier producto, equipo o servicios,
- Exentos de pagar impuestos sobre préstamos, intereses, comisiones y regalías sobre cualquier tipo de financiamiento otorgado a entidades establecidas en Panamá Pacífico que prolongan las operaciones de negocio.

Además las entidades cuentan con incentivos laborales como:

- Horas extras son pagadas al 25%
- Jornada de semanas festivas el sobrecargo es de 50%,
- La entidad puede pedir más empleados extranjero que el límite previo establecido que es el 10%, es decir por cada 10 empleados panameños 1 extranjero.

**Nota:** Toda entidad establecida en Panamá Pacífico, está sujeto a pagar impuestos directos:

- Impuesto de ingreso,
- Dividendos e impuestos complementarios
- Impuestos de Transferencias

A exención de las antes mencionadas y con su respectivo permiso de exoneración.

**10. Régimen de Facturación Obligatoria:**

Es obligatoria la expedición de facturas para documentar toda operación relativa a transferencias, devoluciones, descuentos, venta de bienes y prestación de servicios por parte de las personas residentes en el territorio panameño.

Todas las facturas deben ser emitidas a través de impresoras fiscales compradas a proveedores debidamente autorizados por el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF).

El programa o software que se vaya a utilizar para el manejo e impresión de facturas debe ser igualmente aprobado por parte del Ministerio de Economía y Finanzas.

Requisitos con los que deben cumplir las facturas:

- La denominación que corresponda según el tipo de documento, sea factura o recibo.
- La numeración consecutiva y única por punto de facturación.
- El número de registro de la impresora fiscal.
- El nombre y apellido o razón social, domicilio y número de Registro Único de Contribuyente del emisor de la factura.
- La fecha (en formato de día, mes y año) de emisión de la factura o documento equivalente.
- La descripción de la operación con indicación de cantidad y monto. Podrá omitirse la cantidad en aquellas operaciones que por sus características no pueda expresarse.
- El desglose del ITBMS, del impuesto selectivo al consumo y de cualquier otro impuesto que aplique.
- El valor individual de la transferencia, la venta de los bienes o la prestación del servicio, y la suma total de la factura.
- El logotipo fiscal.
- En los casos en que se carguen o cobren conceptos adicionales, que se realicen descuentos, bonificaciones, anulaciones y cualquier otro ajuste al precio o remuneración convenidos, la descripción y valor de éstos.

**11. Información actual de tributación**

A partir del 1 de enero de 2016, entrará en vigencia un régimen de retención de ITBMS para aquellos que, siendo o no contribuyentes del ITBMS, y cumplan en el período fiscal inmediatamente anterior con el criterio de compras anuales de bienes y servicios, iguales o superiores a diez millones de balboas (B/. 10,000,000.00).

El monto a retener será del cincuenta por ciento (50%) del ITBMS incluido en la factura o documento equivalente que se presente al proveedor al agente de retención.

## República del Paraguay

### 1. Identificación de la firma contacto MS AYCA – Auditores y Consultores Asociados

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
Nuestra Señora de la Asunción N° 865  
Asunción, Paraguay  
T: 595 21 492 252 / 3

### 2. Profesionales especialistas

Dr. Fernando José Estigarribia Lezcano  
Socio  
[festigaribia@ayca.com.py](mailto:festigaribia@ayca.com.py)

Lic. Manuel Stark Robledo  
Socio  
[mstark@ayca.com.py](mailto:mstark@ayca.com.py)

Lic. Gustavo Fernandez Petter  
Gerente de Auditoria  
[gfernandez@ayca.com.py](mailto:gfernandez@ayca.com.py)

### 3. Perfil de país

La República del Paraguay, ubicada entre Brasil, Bolivia y Argentina, es un Estado Unitario, cuyo territorio está dividido en diez y siete departamentos, con una Gobernación independiente cada uno. Tiene una superficie de 406.752 km cuadrados, con una población de 7.200.000 habitantes.

Posee tres poderes: el Legislativo, conformado por las Cámaras de Senadores y de Diputados, el Judicial y el Ejecutivo.

Los poderes del estado se dividen en cinco funciones:

- **El Poder Ejecutivo:** Es ejercido por un Presidente y Vicepresidente de la República, ambos elegidos por un período de cinco años, así como los Ministerios de Estado y los demás organismos e instituciones necesarios para cumplir, en el ámbito de su competencia.
- **El Poder Legislativo:** Es ejercido por dos Cámaras, la de Senadores y la de Diputados. En ambos casos la cantidad de representantes va en función a la cantidad de habitantes con que cuenta cada Departamento de la República. Cumple las funciones de creación de leyes y fiscalización, incluyendo la posibilidad de plantear juicio político en contra del Presidente de la República, el Vicepresidente y a los Ministros de Estado, Ministros de la Corte Suprema de Justicia, y



### Magistrados en general.

- **El Poder Judicial:** Es ejercido: a) por nueve Ministros de Corte, que están encargados de la administración de justicia, y se conforma por la Corte Suprema de Justicia, las Cámaras de apelaciones y los Juzgados. B) El Supremo Tribunal Electoral, ejercido por tres Ministros Electorales, que tienen a su cargo administrar la Justicia Electoral, conjuntamente con sus Juzgados.

Actualmente la moneda de curso legal en el país es el guaraní. En el Paraguay la inflación acumulada del año al cierre de 2014 se colocó en el 4,2%.

### 4. Inversiones

#### 4.1 Normativa Nacional de Inversiones.

##### Marco legal de la inversión en Paraguay

#### Legislación sobre inversión extranjera

Paraguay tiene un régimen muy liberal en el tema de inversiones extranjeras, no siendo necesaria ninguna autorización gubernamental para llevar a cabo la inversión. El régimen de inversiones tiene su base en cuatro leyes: La Ley 60/90 que establece el régimen de incentivos fiscales para la inversión de capital nacional y extranjero". La Ley 117/91 de Inversiones, que concede a las inversiones extranjeras los mismos derechos y les exige las mismas obligaciones que a las nacionales. La Ley de Maquila, que permite a las empresas extranjeras instalarse en Paraguay como industrias maquiladoras es decir introduciendo a través del régimen de admisión temporaria al país materias primas del exterior con una serie de incentivos fiscales y tributarios, para ensamblar y fabricar sus productos utilizando mano de obra nacional, para finalmente re-exportarla, sumándole al mismo el valor agregado del proceso de transformación.

La Ley 2.421/04 de julio de 2004, de Adecuación Fiscal y Reordenamiento Administrativo que deroga algunos de los incentivos a la inversión establecidos por la Ley 60/90. La entrada en vigor de la Ley de adecuación fiscal ha significado en 2005 un descenso en la tramitación y aprobación de proyectos de inversión al amparo de la 60/90.

En general la actividad inversora en Paraguay presenta oportunidades de negocio rederivadas tanto del régimen de maquila, que sigue el modelo mejicano, y las derivadas de la pertenencia al Mercosur, que una vez perfeccionada la unión aduanera, permitirá el acceso a un mercado de más de 255 millones de habitantes.

#### 4.2 Contratación pública

Para poder constituirse en proveedor del Estado las personas naturales y jurídicas deben habilitarse como tales en la Dirección Nacional de Contrataciones Públicas, inscribiéndose en el Registro Único de Proveedores.

#### 4.3 Régimen Societario

Existen varias figuras jurídicas societarias que permiten realizar operaciones económicas en el Paraguay, como las SOCIEDAD AUNIPERSONALES, LAS SOCIEDAD ANONIMAS, LAS SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, LAS SOCIEDADES COOPERTAVIAS. Existen también Consorcios, Empresas Transnacionales, Sucursales, Subsidiarias, pero aún no existe una reglamentación que habilite a los Holdings.

##### 4.3.1 Compañías Nacionales

El régimen societario se encuentra normado en el Paraguay por el Código Civil y el Código de Comercio.

Existen varias clases de sociedades: Sociedades Unipersonales, Sociedades Anónimas,

Sociedades de Responsabilidad Limitada, Sociedades Cooperativas. Existen también Consorcios, Empresas Transnacionales, Sucursales, Subsidiarias, pero aún no existe una reglamentación que habilite a los Holdings.

- **Sociedades Anónimas:** Son aquellas sociedades que se conforman por dos o más personas naturales o jurídicas y se sujetan a las normas del Código Civil. Son las llamadas sociedades por acciones.
- **Sociedad de Responsabilidad Limitada:** Son aquellas que se conforman por dos y hasta veinte y cinco personas naturales o jurídicas. Son las llamadas sociedades por cuotas parte.
- **Sociedad Unipersonal:** Son aquellas que se conforman por *una persona* natural. Se definen para profesiones u oficios que requieran de herramientas o maquinarias para la prestación de sus servicios.

#### 5. Auditoría y contabilidad

La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en guaraníes, tomando en consideración los principios contables de general aceptación. Existen normas específicas para los sectores financieros, de seguros, para sociedades que cotizan en bolsa y para las cooperativas.

Para aquellas sociedades que facturen anualmente Gs. 6.000 millones o más (US\$1.132.075.- a un T/C de 5.300 Gs. por US\$) deben presentar un informe de Cumplimiento Tributario elaborado por sus auditores externos habilitados por un registro en la Sub Secretaría de Tributación del Ministerio de Hacienda.



Descripción	Sociedad Anónima	Sociedad de Responsabilidad Limitada
Constitución	Se presentan los documentos para su confección ante un Escribano Público y luego ante la Dirección del Registros Públicos y finalmente ante la Autoridad Tributaria.	Se presentan los documentos para su confección ante un Escribano Público y luego ante la Dirección del Registros Públicos y finalmente ante la Autoridad Tributaria
Órganos de Administración	Asamblea de Accionistas	Consejo de Cuotapartistas
Representante Legal (1)	Directores o apoderados	Directores o apoderados
Socios (2)	2 accionistas mínimo	2 socios mínimo hasta un máximo de 25 socios.
Capital Social (3)	Sin mínimo establecido	Sin mínimo establecido
Acciones / Participaciones	Las acciones son al portador, excepto en el sistema financiero en donde deben ser nominativas y de libre negociación en el mercado bursátil y extrabursátil	Para negociar las participaciones se requiere el consentimiento del 75% de los socios.
Otras Obligaciones	Llevar Libro Social de las Actas de Asamblea General de Accionistas.	Llevar Libro Social de las Actas de Junta General de Socios.
	Llevar Libro Social de las Acciones y Accionistas.	Llevar Libro Social de las Participaciones y Socios.
	Inscripción facultativa en alguna de las Cámaras y pago de cuotas.	Inscripción facultativa en alguna de las Cámaras y pago de cuotas.
	Presentación de Estados Financieros.	Presentación de Estados Financieros.
	Para aquellas sociedades que facturen anualmente Gs. 6.000 millones o más (US\$1.132.075.- a un T/C de 5.300 Gs. por US\$) deben presentar un informe de Cumplimiento Tributario elaborado por sus auditores externos.	Para aquellas sociedades que facturen anualmente Gs. 6.000 millones o más (US\$1.132.075.- a un T/C de 5.300 Gs. por US\$) deben presentar un informe de Cumplimiento Tributario elaborado por sus auditores externos.

**Notas:**

1. Si los Directores de las sociedades son extranjeros, deberán ser residentes en el Paraguay.  
 2. Los accionistas de las sociedades pueden ser personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras. Personas naturales y jurídicas extranjeras pueden ser socios de la compañía limitada, con excepción de los bancos, compañías de seguro, capitalización y ahorro.

**6. Régimen laboral**

De acuerdo con la legislación el trabajo es derecho y un deber social. El objeto de la relación laboral es la prestación de servicios lícitos y personales a favor del empleador bajo el mando de este. La relación laboral debe ajustarse a la legislación laboral vigente en Paraguay y los convenios colectivos de trabajo.

**6.1 Salarios, tipos de contrato de trabajo y condiciones de empleo**

- Salario mínimo mensual: Gs.1.824.055.- (US\$ 344)
- Salario p/ día de trabajador mensual: Gs. 70.156

• **Jornada Ordinaria Laboral:**

- Horario Diurno: (06:00 a 20:00 horas)
- Horario Nocturno: (20:00 a 06:00 horas)
- Máximo de horas laborables en horario diurno:  
8 (ocho) horas diarias o 48 (cuarenta y ocho) horas semanales.

La duración máxima del período de prueba es la siguiente:

- 30 (treinta) días para personal del servicio doméstico y trabajadores no calificados.
- 60 (sesenta) días para trabajadores calificados o aprendices, y
- Para trabajadores técnicos altamente especializados, las partes podrán convenir

un período distinto conforme las modalidades del trabajo.

**Cargas Sociales a cargo del Empleado**  
Aporte Instituto de Previsión Social (IPS) 9,00%.

**Cargas Sociales a cargo del Empleador**  
Seguro Social - Instituto de Previsión Social (IPS) 14,00%.

## 6.2 Obligaciones Patronales

### Inscripción en el Registro Patronal

Todos los empleadores de la República deben proceder a la inscripción en el Registro habilitado por la Autoridad Administrativa del Trabajo - Dirección del Trabajo - en el plazo máximo de 60 días desde el inicio de la relación laboral presentando la siguiente documentación:

- Copia autenticada de Cédula de Identidad;
- RUC;
- Inscripción en el Instituto de Previsión Social;
- Lista de Empleados;
- Escritura de contrato de S.R.L, S.A. y demás documentos de Sociedades, Acta de Asamblea, etc;
- Los extranjeros deberán presentar además:
  - Cédula de Identidad Paraguaya p/ extranjeros;
  - Certificado de Radicación en el país bajo pena de multas.

## 7. Control cambiario

### 7.1 Ingreso de Divisas

Existe un control de ingresos de divisas ejercido por la Secretaría de Prevención de Lavado de Dinero quién ejerce el control de Lavado de Dinero y Financiamiento del Terrorismo. Además los exportadores deben vender sus dólares, productos de sus exportaciones en el mercado libre y así descargar la obligación de cambio que se les genera al despachar sus mercaderías por exportación.

### 7.2 Egreso de Divisas

Realmente existe un impuesto a las remesas de utilidades mercantiles que asciende a 20% de las mismas.

## 8. Sistema tributario

La estructura impositiva paraguaya se compone de impuestos, tasas y contribuciones. Respecto de los impuestos pueden ser nacionales y municipales.

A continuación detallamos los principales impuestos.

## 8.1 Impuestos Nacionales

**8.1.1 IRACIS: El Impuesto a la Renta a las actividades comerciales, industriales o de servicios que no sean de carácter personal**  
Están gravadas las rentas de fuente paraguaya que provengan de actividades comerciales, industriales o de servicios que no sean de carácter personal.

**Sujetos obligados:** Las empresas unipersonales, las sociedades con o sin personería jurídica, las asociaciones, las corporaciones y las demás entidades privadas de cualquier naturaleza. Las empresas públicas, entes autárquicos, entidades descentralizadas y sociedades de economía mixta. Las personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior y sus sucursales, agencias o establecimientos que realicen actividades gravadas en el país. La casa matriz deberá tributar por las rentas netas que aquellas le paguen o acrediten. Las Cooperativas, con los alcances establecidos en la Ley N° 438/94 "De Cooperativas".

**Residencia:** Se hallan alcanzados por el impuesto solamente aquellas actividades desarrolladas dentro del país, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de quienes intervengan en las operaciones y del lugar de celebración de los contratos.

No obstante, existen algunas excepciones a esta regla general como por ejemplo, los intereses, comisiones, rendimientos o ganancias de capitales colocados en el exterior, así como las diferencias de cambios, cuando la entidad inversora o beneficiaria esté constituida o radicada en el país.

**Determinación de la base gravable o pérdida:** Se considera Renta Bruta la diferencia entre el ingreso total proveniente de las operaciones comerciales, industriales o de servicios y el costo de las mismas. Dentro del ingreso gravado se encuentra la venta de activo fijo o cualquier incremento patrimonial, con excepción del que resulta de las revaluaciones de bienes del Activo Fijo y los aportes de capital o los provenientes de actividades no gravadas o exentas del impuesto.

**Base de Renta internacional:** Las personas o entidades radicadas en el exterior, con o sin Sucursal que realicen actividades gravadas en el país determinan su renta bajo el régimen presunto sobre lo percibido, constituyéndose el pagador en Agente de Retención.

**Base de Renta presunta:** la Administración Tributaria se halla autorizada a establecer rentas netas

sobre bases presuntas para aquellos contribuyentes que no se hallan obligados a llevar registros contables.

**Tasas:** La tasa general es del 10% sobre la Renta Neta sino distribuye dividendos. Si lo hace, se le agrega un adicional del 5% (total 15%).

**Dividendos o Utilidades Distribuidas:** Para rentas de contribuyentes residentes. El impuesto sobre los dividendos es (5%) Cinco por ciento sobre el monto de la Utilidad a distribuir. Para rentas de contribuyentes extranjeros: El impuesto sobre los dividendos cuando estos se transfieren al exterior se le impone otra tasa adicional del (15%) Quince por ciento, lo cual, en este caso, el contribuyente abona un total (30%) Treinta por ciento.

**Estímulos fiscales:** La ley establece estímulos fiscales para aquellos que realizan inversiones de capital ya sea nacional o extranjero. **Estímulos para crear fuentes de trabajo:** Se ha dictado una ley especial para ocupar la mano de obra nacional mediante la ley de Maquila, la cual se halla alcanzada con una tasa impositiva mínima del (1%) uno por ciento. **Convenios fiscales para evitar la doble tributación** Se han firmado convenios para evitar la doble tributación con Argentina y Chile.

#### 8.1.2 IMAGRO: Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias

En este impuesto están gravadas las ventas provenientes de la actividad agropecuaria (agricultura y ganadería).

**Sujetos Obligados:** Todas las personas físicas y jurídicas que realizan actividades agropecuarias dentro del país.

**Determinación de la base gravable o pérdida, Renta Bruta, Renta Neta:** La determinación de la renta bruta se debe realizar en todos los casos, con independencia de que en el inmueble se realice o no un eficiente y racional aprovechamiento productivo. La determinación de la Renta Bruta, la Renta Neta y el Impuesto se realiza en función a la superficie agrológicamente útil de los inmuebles y a su explotación eficiente y racional según los siguientes criterios: El hecho imponible se configura anualmente al cierre del ejercicio fiscal.

**Grandes Inmuebles:**

- a. **Renta Bruta:** La Renta bruta anual para los inmuebles rurales que individual o conjuntamente alcancen o tengan una superficie agrológicamente útil superior a 300 has. (Trescientas hectáreas) en la Región Oriental y 1500 has. (Mil quinientas

hectáreas) en la Región Occidental, con un aprovechamiento productivo eficiente y racional será el ingreso total que genera la actividad agropecuaria.

- b. **Renta Neta:** Para establecer la renta neta se deducirán de la renta bruta todas las erogaciones relacionadas con el giro de la actividad, provenientes de gastos e inversiones que guarden relación con la obtención de las rentas gravadas y la mantención de la fuente productora, siempre que sean reales y estén debidamente documentadas, de conformidad con lo establecido en esta ley y su reglamentación. De la división de las parcelas, en grandes, medianos y pequeños productores. Estos últimos se encuentran liberados del impuesto. **Base Imponible:** La base imponible en cuanto a la superficie de la tierra son aquella agrológicamente útil, vale decir, que no se computan para la base imponible aquellas parcelas que no son aptas para la producción agropecuaria, tales como, tierra pedregosa, inundables, bosques, etc.

**Tasas:** Forma de liquidación del impuesto. En todos los casos, el contribuyente tiene opción para utilizar 3 métodos diferentes:

- a. Por el sistema de utilidad real, según balance la tasa es del 10% (Diez por ciento).
- b. Por el sistema simplificado, que consiste en liquidar el impuesto sobre la diferencia existente entre el ingreso y el egreso, la tasa es del 10% (Diez por ciento).
- c. Sistema presunto, se basa en una producción presunta de acuerdo a una escala pre establecida según las características de cada zona de producción multiplicando por el precio promedio del bien producido y sobre cuyo resultado se aplica una tasa del 2,5% (Dos, cinco por ciento)

**Exoneraciones:** Están exonerados del impuesto los pequeños contribuyentes, de acuerdo a la siguiente clasificación. Se consideran pequeños contribuyentes los que tienen menos de 20 hectáreas en la Región Oriental y 100 en la Región Occidental.

#### 8.3 Rpc: Renta del Pequeño Contribuyente

**Sujetos obligados:** El hecho generador grava también las actividades comerciales, industriales o de servicios que no sean de carácter personal y cuyo ingreso no supere aproximadamente (20.000) Veinte mil dólares anuales.



**Base Imponible:** Se determina sobre una base real o presunta, a opción del contribuyente. Se considerará como renta neta real la diferencia positiva entre ingresos y egresos totales y la renta neta presunta es el 30% (treinta por ciento) de la facturación bruta anual.

**Tasa:** La tasa del impuesto es también del (10%) diez por ciento.

#### 8.4 IRP: Impuesto a la Renta del Servicio de carácter personal

Este impuesto fue creado en el año 2004 y se encuentra vigente desde agosto 2012.

**Sujetos obligados:** Se hallan gravadas las rentas de fuente paraguaya que provienen de la realización de actividades que generan ingresos personales cuando la actividad se desarrolla dentro del territorio nacional, con independencia de la nacionalidad, domicilio, o lugar de celebración del contrato.

**Se consideran comprendidas entre otros:** El ejercicio de servicios de profesionales, oficios u ocupaciones o la prestación de servicios personales de cualquier clase en forma independiente o en relación de dependencia, sea en instituciones públicas o privadas, entes descentralizados, autónomos, de economía mixta, entidades binacionales, cualquiera se la denominación del beneficio o remuneración. El 50% (cincuenta por ciento) sobre los dividendos. Los intereses, comisiones o rendimientos de capitales y demás ingresos no sujetos a los otros impuestos a los ingresos. Las ganancias de capital que provengan de la venta ocasional de inmuebles, cesión de derechos y la renta de títulos, acciones y cuotas de capital de Sociedades.

**Los contribuyentes:** Personas físicas y Sociedades simples.

**Determinación de la base gravable o pérdida:** Presunción de Renta imponible respecto de cualquier contribuyente, se presume, salvo prueba en contrario, que todo enriquecimiento o aumento patrimonial procede de rentas sujetas por el impuesto.

**Renta Neta:** Para las Personas Físicas. Son deducibles todos los gastos personales e inversiones del contribuyente y de su familia, toda vez que las erogaciones se refieran a la manutención, educación, salud, vestimenta, vivienda y esparcimiento.

**Para las Sociedades Simples:** Son deducibles las erogaciones e inversiones que guarden relación con la obtención de rentas gravadas y la manutención de la fuente.

ción de la fuente.

**Exoneraciones:** Se encuentran exonerados del impuesto los ingresos por las pensiones y jubilaciones, remuneraciones de los diplomáticos siempre que exista reciprocidad, los intereses y comisiones percibidas por inversiones realizadas en entidades bancarias, etc. Rango no incidido: No se halla incidido por el impuesto, en el primer año de vigencia de la ley, cuyo ingreso no alcanza anualmente 120 salarios mínimos, y cada año se reduce esta cantidad en 12 salarios mínimos hasta llegar como base tope a 36 salarios.

**Tasa:** La Tasa es del (10%) Diez por ciento sobre la renta neta imponible cuando el ingreso supera 120 salarios anuales y el 8% cuando fueran inferiores a ellos.

#### 8.5 Impuesto Inmobiliario

Este impuesto perciben las Municipalidades.

**Determinación de la base gravable o pérdida:** La base imponible constituye la valuación fiscal de los inmuebles establecidos por el Servicio Nacional de Catastro. Impuesto adicional a los baldíos: Los baldíos se hallan gravados adicionalmente con un porcentaje del 4% (cuatro por mil) en la capital y de 1% (uno por mil) en los municipios del interior. Impuesto adicional al inmueble de gran extensión y los latifundios. Siendo la base imponible la Avaluación Fiscal del Inmueble y el porcentaje es del (0,5 %) al 1% de acuerdo a la cantidad de Superficie y el lugar de ubicación del inmueble. Si fuere latifundio, (existe una ley especial que aclara el régimen de latifundio) se recarga al impuesto una tasa adicional del 50%.

**Tasa:** La tasa impositiva es del 1% (uno por ciento). Para los inmuebles rurales, menores de 5 hectáreas la tasa impositiva es del 0,50 % (cero punto cincuenta por ciento).

### 9. Tratados internacionales

**9.1 Convenios para evitar la doble imposición** Paraguay no mantiene tratados para evitar la doble imposición, en materia de Impuesto a la Renta, con: Bélgica, Canadá, Chile, Francia, Italia, Rumania, Decisión 578: régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal entre los países de la Comunidad Andina, pero prevalece el principio de imposición en el país de la fuente, Argentina (Aplicable únicamente para transporte aéreo), Suiza, España, Alemania, Brasil, México, Uruguay (no ha entrado en vigencia por falta de ratificación).

## República del Perú

### 1. Identificación de la firma contacto Moore Stephens Perú

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
Jr. El Polo No. 670, oficina C-602  
Lima 33 - PERU  
T: (511) 208-1720

### 2. Profesionales especialistas

Jaime Vizcarra Moscoso  
Socio Principal  
[jvizcarra@moorestephensperu.com](mailto:jvizcarra@moorestephensperu.com)

Alberto Viale Rendón  
Socio de Impuestos  
[aviale@moorestephensperu.com](mailto:aviale@moorestephensperu.com)

Justo Manrique  
Socio  
[jmanrique@moorestephensperu.com](mailto:jmanrique@moorestephensperu.com)

### 3. Perfil de país

El Perú es una República democrática, independiente y soberana. Su gobierno es unitario, representativo y descentralizado, y se organiza según el principio de la separación de poderes. Se encuentra ubicado en la zona del Pacífico Sudamericano y tiene una extensión de 1.285.216 km<sup>2</sup>, siendo el tercer país más extenso de la región, y geográficamente se caracteriza por poseer un territorio dividido en tres regiones bien diferenciadas: Costa, Sierra y Selva.

Está dividido políticamente en 24 departamentos y cuenta con una población estimada en 30 millones de habitantes, siendo su capital la ciudad de Lima.

Asimismo, dispone de varios puertos, de los cuales el principal es el Puerto del Callao, el cual está ubicado estratégicamente en la mitad de la región Sudamérica, siendo por eso un punto importante de intercambio de mercaderías y circulación de personas para los diversos países de esta región, especialmente de aquellos Estados que se encuentran del lado del Atlántico sudamericano, por lo que se espera su consolidación como puente de conexión entre los mercados de América del Sur, Asia y Estados Unidos.

El Perú al ser un país milenario, recoge dentro de su población comunidades campesinas y nativas,



las mismas que cuentan con sus propias lenguas originarias. Dichas comunidades se derivan de las culturas antiguas que habitaban el Perú, un caso es la cultura Inca, que habitó el Cuzco, y que ha tenido gran reconocimiento a nivel mundial. En ese sentido, son idiomas oficiales el castellano, y en las zonas donde predominen, también lo son el quechua, el aimara y las demás lenguas aborígenes, según ley.

Con respecto a su ubicación estratégica, cuenta con la Carretera Interoceánica y el río Amazonas para acceder a las regiones que dan salida al Atlántico. Asimismo a través de la Cordillera de los Andes encuentra vínculo con cinco Estados Sudamericanos. Por medio del Océano Pacífico, el Perú se conecta con los países de la APEC, el mercado más importante, rico y de mayor crecimiento en el mundo, del cual el Perú es miembro.

Desde fines del 2015, la moneda oficial es el SOL, y es posible la utilización de otras divisas, siendo la segunda moneda con mayor uso el dólar americano; el cambio de moneda está libre de impuestos.

En los últimos cinco años, Perú ha logrado grandes avances en su desarrollo. Éstos incluyen: tasas de crecimiento altas, baja inflación, estabilidad macroeconómica, reducción de la deuda externa y de la pobreza. Se tiene previsto que el país crecerá en torno a 6,0% - 6,5% durante el periodo 2012-2015 y se mantendrá como la economía más estable de la región. A nivel latinoamericano, el Perú es miembro de la zona de libre comercio pactada a nivel de la Comunidad Andina de Naciones – CAN, además, en el marco de la Asociación Latinoamericana de Integración - ALADI, el Perú ha suscrito un

Acuerdo de Complementación Económica (ACE) con el MERCOSUR.

#### 4. Régimen de inversión extranjera – Tipos de sociedades

En el Perú no existen restricciones en cuanto a la constitución de empresas o participación en las empresas nacionales por parte de los extranjeros, salvo determinados casos excepcionales previstos por las respectivas normas.

El régimen societario se rige por la ley No. 26887, Ley General de Sociedades, vigente desde el 1 de enero de 1998, sin perjuicio de algunos regímenes especiales regulados por otras normas. Ésta disposición establece diversos tipos de sociedades, siendo las más comunes y utilizadas, los diversos tipos de sociedad anónima, la sociedad comercial de responsabilidad limitada y las sucursales de empresas extranjeras; así como también es común el uso de Joint Ventures, fideicomisos, contratos de colaboración empresarial y las sociedades civiles.

##### 4.1 Sociedad Anónima (S.A.)

En la sociedad anónima el capital está representado por acciones nominativas y se integra por aportes de los accionistas, quienes no responden personalmente de las deudas sociales. El número de socios es mínimo dos, no hay número máximo de socios y no hay exigencia de capital mínimo.

Al constituirse la sociedad, las acciones que representan el capital deben estar íntegramente suscritas y pagadas en no menos del 25%. El órgano supremo de la sociedad es la junta general, a la que concurren los titulares de las acciones con derecho a voto.

La Sociedad anónima tiene en la Ley General de Sociedades tres modalidades: La ordinaria que es la que se ha descrito, la cerrada y la abierta.

##### 4.2 Sociedad Anónima Cerrada (S.A.C.)

Ésta es una forma societaria utilizada por sociedades que planean constituir un capital de mediana o pequeña cuantía, y que tendrá como máximo 20 socios. Y la responsabilidad social está limitada a su patrimonio.

Se deben cumplir los mismos requisitos de constitución que se exige para las otras sociedades reguladas por la Ley General de Sociedades, y en caso de incumplir con alguno de los requisitos para ser considerada como tal se deberá cambiar de régimen y adaptarse al de la Sociedad Anónima Ordinaria o de la sociedad anónima abierta.

##### 4.3 Sociedad Anónima Abierta (S.A.A.)

La Sociedad Anónima Abierta es la sociedad anónima prevista para las empresas que requieren de grandes capitales, toda vez que no tiene límite para la cantidad de socios que la integren. Está abierta al aporte de cualquier persona o entidad a través del mercado de valores. Y todas sus acciones se inscriben en el Registro Público del Mercado de Valores. También se sigue el criterio de la responsabilidad de la empresa solo hasta el límite de su patrimonio.

Está sujeta al control de la Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores - CONASEV y no se admite restricciones a la transmisión o negociación de sus acciones.

##### 4.4 Sociedad Comercial de Responsabilidad Limitada (S.R.L.)

La Sociedad de Responsabilidad Limitada es la forma societaria alternativa para la organización jurídica de empresas medianas y pequeñas. Al igual que la Sociedad Anónima Cerrada, tiene un límite máximo de 20 socios. La empresa solo es responsable hasta el límite de su patrimonio.

El capital está dividido en participaciones, las cuales no pueden ser incorporadas en títulos valores, ni denominarse acciones. La voluntad social puede formarse sin que necesariamente deba haber junta general para ello.

##### 4.5 Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (E.I.R.L.)

Este tipo de empresa está regulada bajo un régimen especial, se trata de una persona jurídica de derecho privado, que solo puede ser constituida por una persona natural, con patrimonio propio distinto al de su titular, siendo constituida para el desarrollo específico de actividades económicas de una pequeña empresa. La responsabilidad de la empresa está limitada a su patrimonio. El patrimonio inicial de la empresa se forma por los aportes de la persona natural que la constituye. Sus órganos están compuestos por el Titular y la Gerencia y su capital social podrá ser constituido en dinero o bienes muebles o inmuebles.

##### 4.6 Las Sucursales

Las empresas, domiciliadas o no en el país, pueden libremente establecer sucursales en el Perú, debiendo inscribirlas en el Registro de Personas Jurídicas de los Registros Públicos del lugar de su funcionamiento.

La sucursal carece de personería jurídica independiente de su principal, sin embargo para fines tributarios es considerado como tal. Está dotada de

representación legal permanente y goza de autonomía de gestión en el ámbito de las actividades que la sociedad principal le asigna, conforme a los poderes que otorga a sus representantes.

El representante legal de la sucursal, deberá tener poderes suficientes para resolver cualquier cuestión relacionada con las actividades de la empresa, para obligar a la sociedad por las operaciones que realicen la sucursal y las generales de representación procesal que exige la ley.

#### 4.7 Los Contratos Asociativos

Los contratos asociativos crean y regulan la participación e integración en negocios o empresas determinadas, en interés común de los intervinientes. Este tipo de contrato, no genera una persona jurídica, deberá constar por escrito y no está sujeto a inscripción en el Registro.

Existen 3 formas de contratos asociativos: el contrato de Asociación en Participación, el Consorcio y el Joint Venture.

Los recursos destinados a los contratos mencionados anteriormente, serán considerados como inversión extranjera directa cuando:

- Se otorgue al inversionista extranjero una forma de participación en la capacidad de producción, sin que ello suponga aporte de capital.
- Que corresponda a operaciones comerciales de carácter contractual a través de las cuales el inversionista extranjero provee bienes o servicios a la empresa receptora a cambio de una participación en volumen de producción física, en el monto global de las ventas o en las utilidades netas de la referida empresa receptora.

#### 5. Auditoria y Contabilidad

La profesión contable en el Perú se encuentra suscrita a lo dispuesto por la Federación Internacional de Contadores – IFAC, la cual emite las Normas Internacionales de Auditoría.

Asimismo, para la preparación y presentación de los estados financieros las empresas deberán hacerlo en base a los principios de contabilidad generalmente aceptados, lo cual implica la aplicación de las IFRS, aprobadas internacionalmente según lo establecido por el International Accounting Standards Board – IASB.

Adicionalmente, de acuerdo a la NIC 21 vigente en el Perú, las empresas están permitidas a preparar

sus estados financieros teniendo en cuenta la moneda funcional que prevalece en sus operaciones.

#### 6. Régimen Laboral

La legislación peruana laboral prevé distintas modalidades de contratación laboral, incluyendo contratos a plazo determinado de naturaleza temporal, accidental y de obra o servicio.

La jornada laboral en el Perú es de 8 horas diarias o 48 horas semanales como máximo, para trabajadores mayores de 18 años.

##### 6.1 Contratos sujetos a modalidad

Para todo contrato laboral sujeto a modalidad se debe entender que existe una relación laboral, la modalidad puede estar contenida en la duración del contrato, por cuanto puede ser por plazo definido o indefinido, de tal manera que el empleador podrá determinar el tiempo por el cual requerirá al trabajador o, en caso sea indefinido, el trabajador pueda trabajar durante el tiempo que sea de su consideración y siempre que se den las condiciones para este efecto, salvo las excepciones que puedan limitar legítimamente la duración del empleo o su terminación por causas específicas.

Conforme el artículo 53° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, los contratos de trabajo sujetos a modalidad pueden celebrarse cuando así lo requieran las necesidades del mercado o mayor producción de la empresa, así como cuando lo exija la naturaleza temporal o accidental del servicio que se va a prestar o de la obra que se ha de ejecutar, excepto los contratos de trabajo intermitentes o de temporada que por su naturaleza puedan ser permanentes.

##### 6.1.1 Contratos de naturaleza temporal

- El contrato por inicio o lanzamiento de una nueva actividad: originados por el inicio de una nueva actividad empresarial. Su duración máxima es de tres años.
- El contrato por necesidades del mercado: se celebra entre un empleador y un trabajador con el objeto de atender incrementos coyunturales de la producción originados por variaciones sustanciales de la demanda en el mercado. Este contrato podrá ser renovado conforme a la legislación vigente, no podrá exceder cinco años.
- El contrato por reconversión empresarial: es celebrado en virtud a la sustitución, amplia-

ción o modificación de las actividades desarrolladas en la empresa, y en general toda variación de carácter tecnológico en las maquinarias, equipos, instalaciones, medios de producción, sistemas, métodos y procedimientos productivos y administrativos. Su duración máxima es de dos años.

#### 6.1.2 Contratos de naturaleza accidental

- El contrato ocasional: celebrado entre un empleador y un trabajador para atender necesidades transitorias distintas a la actividad habitual del centro de trabajo. Su duración máxima es de seis meses al año.
- El contrato de suplencia: celebrado entre un empleador y un trabajador con el objeto que este sustituya a un trabajador estable de la empresa, cuyo vínculo laboral se encuentre suspendido por alguna causa justificada prevista en la legislación vigente, o por efecto de disposiciones convencionales aplicables en el centro de trabajo. Su duración será la que resulte necesaria según las circunstancias.
- El contrato de emergencia: celebrado para cubrir las necesidades promovidas por caso fortuito o fuerza mayor. Su duración coincidirá con la emergencia

#### 6.1.3 Contratos de obra o servicio

- El contrato específico: llevado a cabo por obra determinada o servicio específico, son aquellos celebrados entre un empleador y un trabajador, con objeto previamente establecido y de duración determinada.
- El contrato intermitente: celebrados entre un empleador y un trabajador, para cubrir las necesidades de las actividades de la empresa que por su naturaleza son permanentes pero discontinuas. En este contrato no habrá necesidad de una nueva celebración o renovación.
- El contrato de temporada: con el objeto de atender necesidades propias del giro de la empresa o establecimiento, que se cumplen sólo en determinadas épocas del año y que están sujetas a repetirse en períodos equivalentes en cada ciclo en función a la naturaleza de la actividad productiva.

#### 6.1.4 Contratación de Personal Extranjero

Las empresas peruanas pueden contratar personal extranjero en una proporción de hasta 20% del número total de sus trabajadores. Asimismo, el total de remuneraciones de dicho personal extran-

jero no podrán exceder el 30% del total de la planilla de la empresa.

Los contratos de trabajadores extranjeros deben ser celebrados por escrito y a plazo determinado, por un período mínimo de 12 meses y por un período máximo de 3 años prorrogables, sucesivamente por periodos iguales.

El empleador puede solicitar exoneración de los porcentajes limitativos antes referidos, cuando se trate de personal profesional o técnico especializado, así como cuando se trate de personal de dirección y/o gerencial de una nueva actividad empresarial o en caso de reconversión empresarial. Los nacionales de los países miembros de la Comunidad Andina, no están sujetos a los límites señalados inicialmente, siendo considerados por la legislación laboral peruana como ciudadanos nacionales.

#### 6.2 Beneficios Laborales

- Ser asegurados en el Seguro Social de Salud (ESSALUD). El empleador debe aportar el equivalente al 9% de la remuneración del trabajador para ESSALUD.
- Ser afiliados al Sistema Nacional de Pensiones (SNP) o al Sistema Privado de Pensiones (SPP). El trabajador aporta el 13% de su remuneración si se encuentra afiliado al SNP, en caso contrario deberá aportar aproximadamente el 12.75% a la Administradora Privada de Fondos de Pensiones (AFP) a la que se haya afiliado.
- Seguro de vida a cargo de su empleador una vez cumplidos 4 años de trabajo al servicio del mismo.
- Indemnización por despido arbitrario, a razón de una remuneración y media por cada año trabajado hasta un máximo de 12 remuneraciones.
- Compensación por Tiempo de Servicios (CTS), en calidad de beneficio social como previsión de las contingencias que origina el cese en el trabajo. El depósito de la (CTS) se realiza en los meses de mayo y noviembre.
- Período vacacional de 30 días por cada año completo de servicios.
- Dos (2) gratificaciones legales al año, una en julio y la otra en diciembre de cada año, equivalentes a una remuneración mensual en cada oportunidad.
- Participación en las utilidades de las empresas, en un porcentaje que varía entre el cinco por 5% y el 10% de la renta neta de las empresas, en función del tipo de actividad económica que realizan. Las empresas con menos de 20 trabajadores no están obliga-

das a distribuir utilidades entre sus trabajadores.

La Remuneración Mínima Vital en el Perú es actualmente de S/. 750.00 Nuevos Soles (aproximadamente US\$ 285 dólares americanos).

### 6.3 Tercerización

Se define a la tercerización al acto de contratar empresas para que desarrollen actividades especializadas u obras, siempre que aquellas asuman los servicios prestados por su cuenta y riesgo, cuenten con sus propios recursos financieros, técnicos o materiales, sean responsables por los resultados de sus actividades y sus trabajadores estén bajo su exclusiva subordinación.

### 7. Régimen cambiario

El Estado peruano garantiza la libre tenencia, uso y disposición externa e interna de la moneda extranjera por personas naturales o jurídicas residentes en el Perú. Asimismo garantiza la libre convertibilidad de la moneda nacional a un tipo de cambio único. No existe impuesto al cambio de divisas.

### 8. Sistema tributario peruano

El sistema tributario peruano está constituido por los siguientes impuestos:

#### 8.1 Impuestos para el Gobierno Central

- Impuesto a la Renta
- Impuesto General a las Ventas
- Impuesto Selectivo al Consumo
- Impuesto a las Transacciones Financieras
- Impuesto Temporal a los Activos Netos
- Derechos Arancelarios

#### 8.2 Impuestos para los Gobiernos Locales

- Impuesto de Alcabala
- Impuesto Predial
- Impuesto al Patrimonio Vehicular.
- Impuesto a los Espectáculos Públicos no Deportivos.
- Impuesto a los Juegos.
- Impuesto a las Apuestas.

#### 8.3. Otros tributos

- Arbitrios de Limpieza Pública, Parques, Jardines y Relleno Sanitario.
- Contribución Especial de Obras Públicas.
- Tasas municipales.
- Contribuciones de Seguridad Social, de ser el caso.

- Contribución al Fondo Nacional de Vivienda -FONAVI.
- Contribución al Servicio Nacional de Adiestramiento Técnico Industrial - SENATI.
- Contribución al Servicio Nacional de Capacitación para la Industria de la Construcción (SENCICO).

### 8.4 Régimen General del Impuesto a la Renta

El Impuesto a la Renta grava las ganancias que provengan del capital, del trabajo y de la actividad empresarial, en base a estas fuentes de las cuales proviene la renta.

La Ley del Impuesto a la Renta ha establecido las cinco categorías siguientes:

- Rentas de primera categoría, los ingresos en efectivo o en especie derivados del arrendamiento o sub arrendamiento de bienes muebles e inmuebles incluidos sus accesorios.
- Rentas de segunda categoría, intereses por colocación de capitales, regalías, patentes, rentas vitalicias, derechos de llave, ganancias de capital y otros.
- Rentas de tercera categoría, o denominadas empresariales, son las derivadas de actividades comerciales, industriales, servicios o negocios.
- Rentas de cuarta categoría, las obtenidas por el ejercicio individual de cualquier profesión, ciencia, arte u oficio.
- Rentas de quinta categoría, las obtenidas por el trabajo personal prestado en relación de dependencia con el empleador.

Para fines jurisdiccionales de imputación del Impuesto a la Renta, existen dos tipos de sujetos pasivos, los sujetos domiciliados y los sujetos no domiciliados. Los primeros tributan por sus rentas de fuente mundial, mientras que los segundos, incluyendo los establecimientos permanentes, solo lo hacen por sus rentas de fuente peruana. Asimismo los sujetos domiciliados deben realizar anticipos mensuales del impuesto que les corresponderá pagar al cierre del ejercicio gravable. Mientras que el pago realizado por un no domiciliado vía retención es de realización inmediata. Para la Ley del Impuesto a la Renta peruano, se considerarán domiciliados y por tanto sujetos del impuesto por sus rentas de fuente mundial, los nacionales de otros países que hayan residido o permanecido en el país más de ochenta y tres (83) días calendario durante un período cualquiera de doce (12) meses.

#### 8.4.1 Impuesto a la Renta Empresarial

El Impuesto a la Renta Empresarial en el régimen general aplicable a los sujetos domiciliados se determina aplicando la tasa del 28% (2015-2016), 27% (2017-2018) y 26% (2019 en adelante) sobre la renta neta del ejercicio. Mientras que para el caso de las personas jurídicas no domiciliadas se establecen tasas diferencias de acuerdo a la fuente generadora de la renta, y se aplica sobre la renta bruta. En el caso de servicios prestados por sujetos no domiciliados que sean calificados como de Asistencia Técnica, la tasa aplicable será de 15% sobre la renta neta, y se deberá contar con un informe de auditoría en caso que la contraprestación total por el servicio prestado supere 140 UIT (S/ 3,950 para el 2016) al momento de la celebración.

Este informe lo pueden elaborar empresas domiciliadas con inscripción vigente en el Registro de Sociedades de Auditoría en un Colegio de Contadores Públicos o las demás sociedades de auditoría facultadas conforme al país donde estén establecidas.

#### 8.4.2 Régimen de Transparencia Fiscal Internacional

A partir del 1 de enero de 2013 entró en vigencia en el Perú el nuevo régimen de transparencia fiscal en la Ley del Impuesto a la Renta, cuyo diseño trata de evitar la disminución de la base imponible del impuesto a la renta local mediante la aplicación de ciertos mecanismos de planificación tributaria internacional.

Esta nueva sección de la Ley del Impuesto a la Renta establece que aquellas personas domiciliadas con inversiones en empresas del exterior ubicadas en paraísos fiscales o en países donde la tasa del impuesto a la renta sea menor a 22.5 %, tendrán que tributar en el Perú por las rentas pasivas (dividendos, alquileres, regalías, ganancias de capital e intereses) obtenidas por estas últimas, imputándolas como propias.



#### 8.4.3 Fondos Mutuos de Inversión (FMI) y Aportes sin Fines Previsionales (ASFP)

A partir del ejercicio 2013 las Administradoras de Fondos de Pensiones y los administradores de los FM se encuentran obligados a retener el Impuesto a la Renta cuando las cuotas de participación sean enajenadas, redimidas o rescatas.

Como consecuencia de ello, no se tiene en cuenta el tipo de inversiones que efectúe el FM, sean estas acciones, bonos soberanos, bonos corporativos, intereses bancarios, entre otros, para determinar la calidad o fuente de la renta del partícipe.

#### 8.4.2 Impuesto a la Renta de Personas naturales

El impuesto a cargo de las personas naturales domiciliadas en el país se determinará aplicando a la suma de su renta neta del trabajo y la renta de fuente extranjera sobre su renta neta del trabajo y la renta de fuente extranjera, la escala progresiva acumulativa siguiente:

Suma de la renta neta del trabajo y renta de fuente extranjera	Tasa
Hasta 5 UIT	8%
Más de 5 UIT hasta 20 UIT	14%
Más de 20 UIT hasta 35 UIT	17%
Más de 35 UIT hasta 45 UIT	20%
Más de 45 UIT	30 %

UIT: Unidad impositiva tributaria, cuyo valor para el ejercicio 2016 es de S/. 3,950, equivalente a USD 1,200 aproximadamente.

Los dividendos y otras formas de distribución de utilidades recibidas de personas jurídicas estarán sujetos a una tasa de retención de 6.8% (2015-2016), 8.0% (2017-2018) y 9.3% (2019 en adelante), la cual constituye un pago de carácter definitivo.

Adicionalmente las personas naturales están sujetas al Impuesto a la Renta por sus rentas y ganancias de capital, en cuyo caso se determinará aplicando la tasa de 5% sobre el ingreso bruto.

Para el caso de las personas naturales no domiciliadas en el país estarán sujetas al Impuesto por sus rentas de fuente peruana con las siguientes tasas:

Tipo de Renta	Tasa
Dividendos y otras formas de distribución de utilidades, salvo aquellas señaladas en el inciso f) del artículo 10 de la Ley.	6,8% (2015-2016), 8.0% (2017-2018) y 9.3% (2019 en adelante)
Rentas provenientes de enajenación de inmuebles.	30%
Los intereses, cuando los pague o acredite un generador de rentas de tercera categoría que se encuentre domiciliado en el país. Dicha tasa será aplicable siempre que entre las partes no exista vinculación o cuando los intereses no deriven de operaciones realizadas desde o a través de países o territorios de baja o nula imposición, en cuyo caso se aplicará la tasa de 30%.	4,99%
Ganancias de capital provenientes de la enajenación de valores mobiliarios realizada fuera del país.	30%
Otras rentas provenientes del capital.	5%
Rentas por actividades empresariales	30%
Rentas del trabajo.	30%
Rentas por regalías.	30%
Rentas de artistas intérpretes y ejecutantes por espectáculos en vivo, realizados en el país.	15%
Otras rentas distintas a las señaladas en los incisos anteriores.	30%

**8.5 El Impuesto General a las Ventas (IGV) o IVA**  
El Impuesto General a las Ventas está estructurado técnicamente como un impuesto al valor agregado, siendo aplicado en cada etapa del proceso de producción y comercialización de los bienes y servicios afectos a tal impuesto, siendo el consumidor final, quien asuma finalmente el total de la carga impositiva, como corresponde a la imposición indirecta.

La tasa aplicable es de 16% por IGV más 2% por concepto del Impuesto de Promoción Municipal, dando un total de 18% aplicable sobre los ingresos percibidos por las operaciones gravables con IGV.

Este impuesto grava las siguientes operaciones:

- La venta en el país de bienes muebles.
- La prestación o utilización de servicios en el país.
- Los Contratos de construcción.
- La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos, así como la posterior venta del inmueble que realicen las empresas vinculadas con el

constructor, cuando el inmueble haya sido adquirido directamente de éste o de empresas vinculadas económicamente con el mismo.

- La importación de bienes.

A manera de precisión, cabe resaltar que a partir del 1 de agosto del 2012 también se grava como venta a las operaciones sujetas a condición suspensiva en las cuales el pago se produce con anterioridad a la existencia del bien, es decir la venta de bienes futuros.

Así, también se encuentra sujeto al IGV venta las arras, depósito o garantía que superen el 3% del valor de la venta.

Dentro de las operaciones gravables existen algunas que se encuentran exoneradas o inafectas del impuesto, dichas exenciones a la aplicación del impuesto están expresamente establecidas en la norma.

Como ejemplo de lo antes señalado, tenemos el caso de la exportación de servicios, cuyo tratamiento se resume en el siguiente cuadro:



Operación	Desde 01.08.12
Mantenimiento y reparación de muebles a no domiciliados.	IGV: 18%
Administración de carteras de inversión en el país a no domiciliados.	IGV: 18%
Servicios complementarios de transporte de carga internacional en zona primaria a no domiciliados.	Exportación: 0%
Servicios parte de paquetes turísticos a favor de agencias operadores turísticos o no domiciliados en el país.	Exportación: 0%
Operación	Desde 01.08.12
Los servicios de procesamiento de datos.	Exportación: 0%
Comisión mercantil a personas no domiciliadas por venta en el país de productos del exterior.	IGV: 18%

Cabe señalar que el impuesto a pagar será determinado en base a la diferencia entre el IGV consignado en las adquisiciones de bienes y servicios, con el IGV consignado en las ventas, prestaciones de servicios, etc. pudiendo determinarse un impuesto a pagar o un saldo a favor de contribuyente.

**8.6 Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF)**  
Este impuesto grava las operaciones del sistema financiero en moneda nacional o extranjera relativa a los débitos y créditos.

La tasa aplicable a la operación afecta es de 0.005%. Y resulta deducible para fines del Impuesto a la Renta.

**8.7 Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN)**  
Este impuesto es aplicable a los generadores de renta empresarial o de tercera categoría, sujetos al régimen general del impuesto a la Renta.

Se aplica sobre los activos netos al 31 de diciembre del año anterior y la obligación surge el 1 de enero de cada ejercicio. La tasa aplicable es de 0.4% por el exceso de un millón de soles.

#### 8.8 Tributación Minera

Con la Ley No. 30230 publicada el 02 de julio del 2014, se modificó el artículo 82 de la Ley General de Minería además se incorporaron los artículos 82-A y 83-B.

Una modificación relevante es la del artículo 83-B, el cual incorporado por la Ley No. 30230 condicionaba la extensión de la estabilidad tributaria a las inversiones adicionales cuando se daban por un importe no menor a US\$ 250 millones, entre otros requisitos.

Ante tal condición el Poder Ejecutivo ha considerado que el referido monto no es el adecuado pues-

to que al tratar de predecir con certeza el importe de las inversiones adicionales luego de la inversión inicial; y que además estén vinculados con el proyecto de inversión, se estaría ignorando a un gran número de inversiones adicionales por montos menores que son esenciales para el desarrollo de la actividad minera del país.

Considerando las razones antes señaladas, se acordó variar el importe mínimo de la inversión adicional de US\$ 250 millones a US\$ 25 millones.

En la Octava Disposición Complementaria la ley contempla temporalmente que la renuncia de las empresas que tuvieran convenios de estabilidad suscritos requerirán la renuncia de los contratos y/o convenios de estabilidad que tuvieran suscritos sus accionistas o inversionistas por las inversiones realizadas en las empresas que opten por renunciar a la estabilidad a fin de acogerse a las disposiciones señaladas.

#### 9. Precios de transferencia

El Régimen de Precios de Transferencia se encuentra vigente en el Perú desde el 2006 y tiene las siguientes precisiones:

Se encuentran obligados a presentar la declaración Jurada Anual Informativa los contribuyentes que, de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, tengan la condición de domiciliados en el país deberán presentar una declaración jurada anual informativa cuando en el ejercicio gravable al que corresponda la declaración:

- El monto de operaciones supere los doscientos mil Nuevos Soles (S/. 200,000); y/o,
- Enajenen bienes a sus partes vinculadas y/o desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición, cuyo valor de mercado sea inferior a su costo computable.

Las transacciones que serán objeto de la declaración a que se refiere el párrafo anterior serán todas las comprendidas en el monto de operaciones. Las obligaciones formales sólo serán de aplicación respecto de transacciones que generen rentas gravadas y/o costos o gastos deducibles para la determinación del impuesto.

Obligados a contar y presentar con el Estudio Técnico de Precios de Transferencia ETPT: A partir del ejercicio 2012, los contribuyentes que, de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, tengan la condición de domiciliados en el país, deberán contar con un Estudio Técnico de Precios de Transferencia - ETPT, cuando en el ejercicio gravable:

- Los ingresos devengados superen los seis millones de Nuevos Soles (S/. 6,000,000); y,
- El monto de operaciones supere un millón de Nuevos Soles (S/. 1,000,000); y/o
- Enajenen bienes a sus partes vinculadas y/o desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición, cuyo valor de mercado sea inferior a su costo computable.

Las transacciones que serán objeto de la declaración a que se refiere el párrafo anterior serán todas las comprendidas en el monto de operaciones.

Conceptos	Hasta el 30.09.11	A partir del 1.10.2011
M MLOIngresos Ordinarios	1. Derechos de Vigencia	1. Derechos de vigencia
	2. Regalías Mineras	2. Regalías Mineras
		3. Gravamen Especial a la Minería (GEM)
Ingresos Derivados (Tributos No Vinculados)	1. Impuesto a la Renta (IR)	1. Impuesto a la Renta (IR)
	2. Impuesto General a las Ventas (IGV)	2. Impuesto General a las Ventas (IGV)
	3. Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)	3. Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)
	4. Aranceles	4. Aranceles
	5. Impuesto a las transacciones Financieras (ITF)	5. Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF)
	6. Impuesto Predial	6. Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN)
	7. Impuesto Alcabala	7. Impuesto Predial
	8. Impuesto al Patrimonio Vehicular	8. Impuesto Alcabala
Ingresos Derivados (Tributos Vinculados)	1. Contribuciones	1. Contribuciones (Aporte por regulación)
	2. Tasas (Licencias, derechos y arbitrios)	2. Tasas (Licencias, derechos y arbitrios)

**10. Convenios para evitar la doble tributación**  
A la fecha han sido suscritos y ratificados los Convenios para evitar la Doble Tributación con Chile, Canadá, Brasil, México, Portugal, Suiza y Corea.

Asimismo, el Convenio suscrito con España se encuentra en proceso de ratificación por el Congreso de dicho país.

Además, para las inversiones realizadas entre los países miembros de la Comunidad Andina, resulta aplicable el Convenio de para evitar la doble Tributación contenido en la Decisión No. 578.

**11. Estabilidad contractual y tributaria**  
Mediante la suscripción de contratos-ley, el Estado puede otorgar a los titulares de los mismos, la garantía de estabilidad tributaria.

Existe un régimen de estabilidad jurídica de carácter general, que incluye la estabilidad del régimen del Impuesto a la Renta y al cual pueden acceder inversionistas, tanto nacionales como extranjeros, y las empresas nacionales receptoras de sus inversiones en la medida que se cumplan con requisitos mínimos de inversión establecidos en las normas respectivas.

Con la finalidad de promover el desarrollo de las inversiones productivas, existen además a nivel sectorial regímenes promocionales que también incluyen regímenes de estabilidad tributaria, como es el caso de minería, hidrocarburos y petroquímica.



## República Dominicana

### 1. Identificación de la firma contacto Moore Stephens ULA, SRL.

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
Avenida Pedro Henríquez. Ureña Núm. 150  
Torre Diandy XIX, tercer piso  
La Esperilla, Santo Domingo, R.D.

### 2. Profesionales especialistas

Lic. Pedro Urrutia  
Socio Director  
[purrutia@moorestephensula.do](mailto:purrutia@moorestephensula.do)

Licda. Joseina Liriano  
Socia  
[jliriano@moorestephensula.do](mailto:jliriano@moorestephensula.do)

Lic. Lazaro Arias  
Socio BPO  
[larias@moorestephensula.do](mailto:larias@moorestephensula.do)

### 3. Perfil de país

La República Dominicana está ubicada en el centro del Caribe. Comparte con Haití la isla de la Hispaniola, con una extensión de 48,442 Km<sup>2</sup>. Es la segunda nación más grande del Caribe, ocupando dos terceras partes de la isla. Gracias a su posición geográfica, disfruta de una ventaja competitiva, pues esto permite acceder con facilidad a los países de América del Norte, Sur y Caribe, así como al continente Europeo. Es un país libre y soberano, comprometido en el desarrollo sostenible de su gente y sus recursos, orientado hacia la globalización.

Su capital es la ciudad de Santo Domingo, fundada en 1496. Es un país de población joven descubierto por los españoles. Declaró su independencia el 27 de febrero 1844 y en 1966 comenzó su proceso de consolidación democrática. A partir de esta fecha se han llevado a cabo trece períodos electorales, alternándose en el poder los tres principales partidos políticos.

La estructura del sistema de gobierno de la República Dominicana está compuesta por tres poderes principales:

- **Poder Legislativo:** Dentro de la jerarquía constitucional, el Legislativo constituye el primer poder del Estado. Está representado por el Senado de la República o Cámara Alta y por la Cámara de Diputados o Cámara Baja.
- **Poder Ejecutivo:** La Constitución establece



que el Poder Ejecutivo se ejerce por el Presidente de la República, quien será elegido cada cuatro años por voto directo. La Constitución no permite la reelección presidencial, sin embargo el Presidente podrá optar por otro período constitucional no consecutivo.

- **Poder Judicial:** El tercer poder del Estado es, de acuerdo a la Constitución y las leyes, la institución encargada de administrar justicia, a través de sus órganos especiales y jerárquicos llamados tribunales. Su función es asegurar el amparo, protección o tutela de los derechos que se hayan establecido en las normas o leyes. El conjunto de todos estos tribunales constituye el Poder Judicial.

### 4. Inversiones

República Dominicana es un país con excelente clima de inversión gracias a la estabilidad política y social, ofreciendo múltiples oportunidades de negocios.

Las estadísticas demuestran que es un país en crecimiento de manera constante en las diversas áreas de negocios. Los indicadores económicos muestran que el crecimiento es sostenido gracias a la dinámica de la economía dominicana.

La República Dominicana cuenta con una infraestructura física desarrollada a los requerimientos de una sociedad enfocada hacia la producción y comercialización de bienes y servicios:

- Carreteras que enlazan todos los destinos del país.
- 8 aeropuertos internacionales.

- 11 puertos, dentro de los cuales se encuentra el DP World Caucedo, terminal de clase mundial localizada en Punta Caucedo, a 25 kilómetros de la ciudad de Santo Domingo, capital de la República Dominicana.
- Sistema de telecomunicaciones provisto por suplidores privados, posicionado entre los más avanzados y eficientes a nivel mundial.
- En 2015 se inauguró un puerto para cruces de gran calado en la Zona Turística de Puerto Plata.

#### 4.1 Normativa Nacional de Inversiones

En los últimos años se han revisado o aprobado leyes, al igual que se han creado instituciones para promover la inversión extranjera y la competitividad nacional, bajo un entorno jurídico favorable, entre las cuales:

- Centro de Exportaciones e Inversión (CEIRD), cuya misión consiste en impulsar la atracción de capitales extranjeros a través del fortalecimiento del clima general de inversiones.
- Consejo Nacional de la Competitividad, con el objetivo de formular, implementar y desarrollar las estrategias competitivas de los sectores productivos vitales de la economía.
- Adopción de la ley sobre Prácticas Desleales del Comercio y Medidas de Salvaguardas, que establece reglas de comportamiento de los agentes económicos para promover la libre competencia y prevenir las distorsiones generadas por las prácticas desleales de comercio.
- Ley que declara de prioridad nacional los sectores pertenecientes a la cadena textil, confección y accesorios; pieles, fabricación de calzados de manufactura de cuero y crea un régimen nacional regulatorio para estas industrias.
- Adopción de la Ley General de Defensa de la Competencia, que ratifica y reconoce el derecho constitucional a la libre empresa, comercio e industria, compatible con la eficiencia económica, la competencia efectiva y la buena fe comercial.
- Ley de Competitividad e Innovación Industrial, promulgada con el objeto de crear un nuevo marco institucional que permita el desarrollo competitivo de la industria manufacturera, proponiendo políticas y programas de apoyo que estimulen la renovación e innovación industrial.
- Ley de Sociedades Comerciales y Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada, que propone una modernización de la regu-

lación sobre la materia corporativa en el país.

Dentro de los principales sectores de inversión tenemos:

- Telecomunicaciones.
- Banca.
- Seguros.
- Zonas Francas.
- Turismo.
- Agricultura.
- Minería.
- Construcción.
- Electricidad.

#### 4.2 Contratación pública

La Ley de Contratación Pública tiene por objeto establecer los principios y normas generales que rigen las contrataciones del Estado, relacionada con los bienes, obras, servicios y concesiones otorgadas por el Estado, así como las modalidades que dentro de cada especialidad puedan considerarse. El Sistema de Contratación Pública está integrado por estos principios, normas, órganos y procesos que rigen y son utilizados por los organismos públicos para adquirir bienes y servicios, contratar obras públicas y otorgar concesiones, así como sus modalidades.

Están sujetos a las regulaciones previstas en esta ley y sus reglamentos, los organismos del sector público que integran los siguientes agregados institucionales: El Gobierno Central; Las instituciones descentralizadas y autónomas financieras y no financieras; Las instituciones públicas de la seguridad social; Los ayuntamientos de los municipios y del Distrito Nacional.

Las empresas públicas no financieras y financieras, y cualquier entidad que contrate la adquisición de bienes, servicios, obras y concesiones con fondos públicos.

#### 4.3 Régimen Societario

La Ley General de Sociedades Comerciales y Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada No. 479-08 que entró en vigor el 11 de diciembre de 2008 moderniza el régimen societario de la República Dominicana principalmente porque introduce tres nuevos vehículos para realizar negocios en el país:

- Sociedades en nombre colectivo,
- Sociedades en comandita simple;
- Sociedades en comandita por acciones;
- Sociedades de Responsabilidad Limitada (S.R.L.)

- Sociedades anónimas (S.A.);
- Sociedades Anónimas Simplificadas (S.A.S.).

Se reconocen además:

- Sociedad accidental o en participación;
- Empresa individual de responsabilidad limitada (E.I.R.L)

Esta legislación incorpora prácticas corporativas de nuevas figuras societarias y esquema de empresa, que la convierte en instrumento idóneo para la organización y operación de negocios en la República Dominicana, enfocado a una adecuada planificación patrimonial y desenvolvimiento adecuado dentro del mercado de valores.

**Sociedades en nombre colectivo:** Es aquella que existe bajo una razón social y en la que todos los socios tienen la calidad de comerciantes y responden, de manera subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales.

Los acreedores de la sociedad solo podrán perseguir el pago de las deudas sociales contra un asociado después de haber puesto en mora a la sociedad por acto extrajudicial.

**Sociedad en comandita simple:** es la que existe bajo una razón social y se compone de uno o varios socios comanditados que responden subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales, y de cada uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus aportaciones.

**Sociedad en comandita por acciones:** Se compone de uno o varios socios comanditados que tendrán la calidad de comerciantes y responderán indefinida y solidariamente de las deudas sociales, y de socios comanditarios, que tendrán la calidad de accionistas y sólo soportarán las pérdidas en la proporción de sus aportes. Su capital social estará dividido en acciones y el número de socios comanditarios no podrá ser inferior de tres.

Las Sociedades de Responsabilidad Limitada (S.R.L.) está formada por dos o más personas bajo, una denominación social, mediante aportaciones de todos los socios (llamadas cuotas sociales), quienes no responden personalmente de las deudas sociales y cuya responsabilidad por las pérdidas se limita a los aportes de los socios. El capital mínimo para su formación es de RD\$100,000.00 (Cien mil pesos dominicanos).

Tienen un régimen societario más flexible y simple, y son los vehículos de preferencia para la gran mayoría de los negocios y actividades comerciales que se realizan en el país, sobre todo es recomen-

dable para empresas familiares, profesionales independientes con empleados y para cualquier empresa que tenga una estructura orgánica simple.

**Sociedades Anónimas (S.A.):** está conformada por dos o más personas bajo una denominación social y se compone exclusivamente de socios cuya responsabilidad por las pérdidas se limita a los aportes de los socios. Su capital estará representado por títulos esencialmente negociables denominados acciones, las cuales deberán ser íntegramente suscritas y pagadas antes de su emisión. El tipo de gobierno corporativo que define la ley está orientado hacia la transparencia de la información financiera, con la idea de dinamizar el mercado de valores.

Este es el vehículo societario recomendable para las grandes inversiones y negocios y es obligatorio para las sociedades que recurran a la captación de recursos del público para la formación o aumento de su capital. Es relevante mencionar que casi todas las sociedades de la República Dominicana estaban constituidas como Sociedades Anónimas o compañías por acciones en el antiguo régimen legal, pero como pocas de ellas tenían un capital de treinta millones de pesos (RD\$30,000,000.00) o querían someterse a una regulación estricta y cumplir con las exigencias adicionales, muchas han tenido que atravesar un proceso de transformación hacia Sociedades de Responsabilidad Limitada (S.R.L.) y algunas en

**Sociedades anónimas simplificadas (S.A.S.):** Está constituida por dos o más personas, quienes serán responsables ante los acreedores y por las pérdidas hasta el monto de sus respectivos aportes. Tendrá personalidad jurídica, a su denominación social se agregarán las palabras Sociedad Anónima Simplificada o las siglas SAS. Este tipo de sociedades está concebido para empresas grandes que no captan recursos del público. Su capital social deberá ser fijado por los estatutos, el cual no deberá ser menor de RD\$3,000,000.00 El capital estará dividido en títulos negociables denominados acciones, los cuales deberán ser pagados en efectivo o mediante aportes, y que tendrán un valor expresado en moneda nacional o extranjera libremente convertible. Podrán crearse diversas clases y series de acciones, incluyendo pero no limitado a acciones preferidas, con o sin derecho a voto.

**Sociedades accidentales o en participación:** Constituyen un contrato por el cual dos o más personas que tienen la calidad de comerciantes toman interés en una o varias operaciones comerciales determinadas y transitorias, que deberá ejecu-

tar uno de ellos en su solo nombre y bajo su crédito personal, con cargo de rendir cuenta y dividir con sus partícipes las ganancias o pérdidas en la proporción convenida. Estas sociedades carecen de denominación, patrimonio y domicilio sociales. No estarán sujetas a requisitos de forma ni matriculación y podrán ser aprobadas por todos los medios. Empresas individuales de responsabilidad limitada (E.I.R.L) Es una empresa individual de responsabilidad limitada pertenece a una persona física y es una entidad dotada de personalidad propia, con capacidad para ser titular de derechos y obligaciones, los cuales forman un patrimonio independiente y separado de los demás bienes de la persona física titular de dicha empresa. Podrá realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales, prestación de servicios, actividades industriales y comerciales.

#### 4.4 Compañías extranjeras

Son las sociedades incorporadas de acuerdo a las leyes de una jurisdicción distinta a la República Dominicana. Entre las disposiciones de la Ley General de Sociedades Comerciales y Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada No. 479-08 de fecha 11 de Diciembre de 2008 (Ley 479-08) que han generado mayores controversias se encuentran aquellas contenidas en su Art. 11, el cual establece que toda empresa extranjera que realice actos jurídicos u opere negocios en la República Dominicana estará obligada a realizar su inscripción tanto en el Registro Nacional de Contribuyentes ante la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) como en el Registro Mercantil ante la Cámara de Comercio y Producción correspondiente.

#### 5. Auditoría y Contabilidad

La Ley 479-08 "Ley de Sociedades Comerciales y Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada, dispone que las operaciones de las sociedades comerciales deberán estar asentadas en libros contables de acuerdo con los principios y normas contables generalmente aceptadas nacional e internacionalmente, conforme con las regulaciones nacionales y por tanto deberán generar información que permita la preparación de estados financieros que reflejen la situación financiera, los resultados de operaciones, los cambios en el patrimonio y los flujos de efectivo y las divulgaciones que deberán contener las notas a los estados financieros.

Dicha Ley dispone también que toda sociedad comercial que utilice crédito de entidades de intermediación financiera, o emita obligaciones de cualquier tipo, o tenga ingresos anuales brutos superiores a cien (100) salarios mínimos del sector público, deberá hacer auditar sus estados financie-

ros de conformidad con la ley y normas reconocidas por las regulaciones nacionales. Queda expresamente entendido que la referencia a estados auditados en la ley, será aplicable sólo cuando conforme este artículo una sociedad esté obligada a hacer auditar sus estados financieros, aunque el Código Tributario no discrimina, indicando que toda declaración de impuestos debe estar acompañada de sus respectivos Estados Financieros Auditados.

El Instituto de Contadores Públicos de la República Dominicana, es la entidad que por ley norma la profesión contable en el país, y éste ha instituido el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las NIIF-PYMES, La Guía para Microentidades, las NIC-SP y las Normas Clarity de Auditoría. Las empresas de acuerdo a su tamaño y sector deben elegir las normativas a usar.

Las sociedades de interés público reguladas por: La Superintendencia de Valores (SIV); La Superintendencia de Bancos (SIB); La Superintendencia de Seguros (SS); La Superintendencia de Salud y Riesgos Laborales (SISALRIL); La Superintendencia de Pensiones (SIPEN) están autorizadas a registrar sus operaciones de acuerdo a las disposiciones que dicten los dichos organismos.

Deberán acatar de forma adicional los lineamientos, resoluciones, reglamentos y procedimientos exigidos por estos organismos. Uno de los requerimientos exigibles a estas instituciones es la presentación de Estados Financieros Auditados al cierre de cada período fiscal. La emisión de los Estados Financieros Auditados se efectúa bajo la normativa expuesta con anterioridad y por Normas Internacionales de Auditoría. Esta función la llevan a cabo Firmas especializadas que estén inscritas y autorizadas a operar como tal por el Instituto de Contadores Públicos de la República Dominicana y los organismos reguladores también califican las firmas aptas para auditar las entidades bajo su supervisión.

#### 6. Régimen Laboral

Las relaciones laborales en la República Dominicana están regidas por la ley No. 16-92 del 29 de mayo del 1992, conocida comúnmente como el Código de Trabajo de la República Dominicana, y sus modificaciones, así como por su Reglamento de Aplicación No. 258-93. El Ministerio de Trabajo es el organismo encargado de aplicar las normas laborales.

##### 6.1 Contrato de Trabajo

De manera general, cualquier relación en la cual una persona se obliga a prestar un servicio perso-

nal a otra, bajo la dependencia y dirección inmediata o delegada de ésta, a cambio de una remuneración, se considera ser un contrato de trabajo (Art. 1 del Código de Trabajo).

Poco importa que la relación conste en un escrito o haya sido producto de un acuerdo puramente verbal. La existencia del contrato de trabajo se presume del hecho mismo de la prestación del servicio (Art. 15).

Cualquiera de las partes de un contrato de trabajo puede exigir de la otra que el contrato celebrado verbalmente se formalice por escrito (Art. 19). La existencia de un acuerdo por escrito impone que cualquier modificación deba hacerse por escrito (Art. 20). A fin de establecer reglas claras que rijan la relación laboral, es recomendable siempre establecer el contrato por escrito.

## 6.2 Beneficios empleados

- **El Salario de Navidad:** El empleador está obligado a pagar al trabajador durante el mes de diciembre, la duodécima parte del salario ordinario devengado por el trabajador en el año calendario, sin perjuicio de los usos y prácticas de la empresa.
- **Vacaciones:** Los empleadores tienen la obligación de conceder a todo trabajador un período anual de vacaciones de catorce días laborables con disfrute de salario conforme la escala siguiente: De uno a cinco años de servicios, catorce días de salario ordinario y después de cinco años dieciocho días. El trabajador adquiere el derecho a vacaciones cada vez que cumpla un año de servicio ininterrumpido en la empresa. Las vacaciones no pueden ser fraccionadas en períodos menores de una semana ni sustituidas por pagos adicionales de salario.
- **Participación en los Beneficios de la Empresa:** Es obligatorio para toda empresa otorgar una participación equivalente al diez por ciento de las utilidades o beneficios netos anuales a todos sus trabajadores (Art. 223). Sin embargo, esta participación no podrá exceder del equivalente de 45 días de salario para aquellos trabajadores que hayan prestado servicios por menos de tres años, y de 60 días de salario para aquellos empleados con más de tres años. Están exentas de pagar esta participación: a) Las empresas agrícolas, industriales, forestales y mineras, durante sus primeros tres años de operación; b) Las empresas agrícolas cuyo capital no exceda de un millón de pesos; y c) las empresas de zonas francas.

- **Períodos de Trabajo:** La semana de trabajo normal es de 44 horas, con una jornada normal de ocho horas. La práctica común es trabajar de lunes a viernes y, en unas pocas compañías, el sábado. La jornada de trabajo de los empleados a medio tiempo no puede ser superior a 29 horas.

## 6.3 Otros aspectos laborales

### 6.3.1 Terminación Contratos de Trabajo de Empleados

El contrato de trabajo puede terminar, entre otras razones, por desahucio, en el cual no es necesario alegar causa; por despido, cuando existe una causa justificada y por mutuo consentimiento. Durante los tres primeros meses de trabajo los trabajadores pueden ser desahuciados sin necesidad de pagar indemnización alguna. Después de este período tendrán derecho a indemnizaciones según antigüedad. En caso de despido justificado de conformidad con las causas y los procedimientos previstos en el Código de Trabajo, el empleador no tendrá que pagar ninguna indemnización al trabajador, si el despido es declarado injustificado, los trabajadores tienen derecho a recibir las indemnizaciones que corresponden al desahucio.

El empleador debe notificar por adelantado el desahucio al trabajador conforme a los plazos establecidos, los cuales pueden ser obviados, siempre y cuando el empleador pague al trabajador el salario correspondiente. Estas indemnizaciones no están sujetas al pago del impuesto sobre la renta.

### 6.3.2 Impuesto sobre la Renta

La obligación del empleador de actuar como agente de retención del impuesto sobre la renta y pagar dicho monto a las autoridades fiscales. Actualmente, el empleador sólo debe actuar como agente de retención de aquellos trabajadores que devengan salarios superiores a RD\$399,923.00 por año o RD\$33,326.92 mensuales, ya que esos son los sueldos mínimos que pagan impuesto sobre la renta.

### 6.3.3 Seguridad Social

La Ley No. 87-01 sobre Seguridad Social obliga a los empleadores y trabajadores a contribuir al sistema de seguros instituido por dicha Ley, la cual contempla tres tipos de asistencia: a) seguro de salud, b) seguro de vejez, discapacidad y sobrevivencia (Fondos de Pensiones), y c) seguro contra riesgos laborales.

El empleador debe financiar el 70% del costo de las pensiones de salud, mientras que el empleado



deberá pagar el 30% restante. El empleador deberá financiar el 100% del seguro contra riesgos laborales y el 0.4% de los salarios para contribuir al Fondo de Solidaridad Social.

#### 6.3.4 INFOTEP

Todo empleador debe contribuir mensualmente con el 1% del valor de su nómina de empleados al Instituto de Formación Técnico Profesional (INFOTEP), la cual tiene como objeto la formación y capacitación técnica de los trabajadores dominicanos. En caso de que el empleado perciba el pago de la participación en los beneficios de la empresa, debe aportar un uno por ciento de dicho pago.

#### 7. Reglamento Cambiario

El Reglamento Cambiario ha sido implementado bajo las disposiciones de la Ley Monetaria y Financiera, con el objetivo de establecer “normas, políticas y procedimientos” que regulen las operaciones de divisas en nuestro país, a fin de conservar un entorno de “competitividad y eficiencia” y preservar la estabilidad de precios. En este documento se definen las entidades autorizadas a realizar las operaciones cambiarias y las normas y leyes a seguir por las mismas.

Se señalan además los siguientes aspectos:

- Para los efectos estadísticos, contables y similares, el dólar será la unidad de cuenta que se utilizará para expresar todas las monedas extranjeras.
- El Banco Central publicará un tipo de cambio de referencia de compra y otro de venta, basándose en el promedio ponderado de las operaciones efectuadas diariamente por los intermediarios cambiarios y las entidades financieras. Este tipo de cambio de referencia resultante será de aplicación para fines contables, legales y de reportes.
- Todas las operaciones de cambio deberán ser canalizadas a través de los intermediarios cambiarios y las entidades financieras autorizadas.
- La compra de servicios financieros por personas físicas o jurídicas localizadas en el territorio dominicano a proveedores de servicios financieros del exterior, estará sujeta a las regulaciones cambiarias adoptadas o mantenidas por la Junta Monetaria en el marco de la legislación vigente. (*Fuente: Reglamento Cambiario: Disposiciones Generales. Banco Central de la República Dominicana*).

#### 8. Régimen Tributario de la República Dominicana

Los tributos o impuestos en la República Dominicana se encuentran regidos por el Código Tributario (Ley 11-92) y sus modificaciones, por los Reglamentos para su Aplicación (Decretos 50-13, 293-11 y 79-03) y sus modificaciones, las Reformas Fiscales (253-12, 288-04, 557-05 y 495-06) y sus modificaciones, y por las normas dictadas por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), organismo autónomo encargado de su recaudación y administración (Art. 3 de la Ley 227-06).

**8.1 Impuesto sobre la Renta de personas físicas**  
Grava las rentas de trabajo en relación de dependencia o ejercicio de profesión u oficio liberal, actividades comerciales e inversiones o ganancias financieras en el exterior. Se aplica una escala impositiva progresiva de 15%, 20% ó 25% sobre el valor de los ingresos obtenidos durante el año.

**8.2 Impuesto sobre la renta de personas jurídicas o sociedades**

Grava la renta neta imponible en un período fiscal determinado.

- Tasa corporativa 28%
- Tasa corporativa 2015 27%

**8.3 Anticipos del impuesto sobre la renta**

Debe ser pagado por las personas físicas sujetas a la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta y las empresas que presenten actividades comerciales en su declaración jurada anual de impuestos sobre renta.

El cálculo de los anticipos para personas jurídicas o sociedades, se determina partiendo de la tasa efectiva de tributación (TET = impuesto liquidado / ingresos brutos). Si la TET es mayor a 1.5%, se toma como base el impuesto liquidado; y si es menor o igual al 1.5% se toma como base el resultado de aplicar el 1.5% a los ingresos declarados en el año fiscal. Para las personas físicas, negocios de único dueño y sucesiones indivisas, el cálculo de los anticipos se realiza a partir del impuesto liquidado en la declaración jurada del impuesto sobre la renta. El monto resultante debe ser pagado en doce cuotas iguales y consecutivas, las cuales constituyen un crédito fiscal deducible del impuesto liquidado en el próximo período fiscal.

**8.4 Retenciones del impuesto sobre la Renta**

Son Agentes de Retención, las entidades públicas, comerciales, sociedades y otras, que por mandato de la Ley, deberán descontar del monto a pagar a las Personas Físicas o Naturales y Sucesiones Indivisas, la cantidad del impuesto correspondiente, debiendo entregarlo a la Administración Tributaria dentro del plazo establecido. Los servicios sujetos a retención y las tasas a retener son:

- 27% sobre pagos de rentas girados al exterior.
- 10% sobre intereses pagados o acreditados al exterior.
- 10% sobre intereses pagados o acreditados a personas físicas residentes.
- 10% sobre dividendos pagados en efectivo.
- 10% sobre honorarios por servicios independientes, así como los alquileres pagados a personas físicas.
- 5% sobre premios de RD\$100,001 hasta RD\$500,000.00
- 10% sobre premios de RD\$500,001.00 hasta RD\$1,000,000.00
- 25% sobre premios de RD\$1,000,001.00 en adelante.
- 10% sobre premios máquinas tragamonedas
- 5% sobre pagos realizados por el estado a personas físicas y jurídicas.
- 10% sobre otras rentas no contempladas expresamente en el Código Tributario.
- 2% sobre otras retenciones (Norma 07-2007).
- 1% sobre la posible ganancia de capital cuando las empresas o sociedades adquieran acciones o cuotas sociales.
- 27% sobre las donaciones (Norma 7-10).
- 1% sobre los intereses pagados por entidades bancarias a personas jurídicas (compañías) por las instituciones financieras (Norma 13-11).

#### 8.5 Retribuciones Complementarias

Grava todas las compensaciones o beneficios individualizables que un empleador concede a sus empleados en adición a sus retribuciones en dinero.

Dentro de las remuneraciones o pagos que hacen las empresas que están sujetas al pago de retribución complementaria están:

- Cobertura de escolaridad.
- Seguros de vida, salud y pensiones en adición a los estipulados por Ley.
- Asignación de viviendas.
- Subsidio de alimentación.
- Descuentos especiales y gratificaciones sobre servicios o bienes adquiridos en la misma empresa.
- Asignaciones de vehículos y consumo de combustible.
- Personal Doméstico. Se aplica una tasa del 29% sobre el valor de la retribución complementaria.

#### 8.6 Impuesto sobre los activos

Grava el valor total de los activos, incluyendo los inmuebles que figuran en el balance general, no ajustados por inflación y luego de aplicada la deducción por depreciación, amortización y reservas para cuentas incobrables; Se exceptúan de la base imponible de este impuesto las inversiones en acciones en otras compañías, los terrenos en zonas rurales, los inmuebles por naturaleza de las explotaciones agropecuarias y los impuestos adelantados o anticipos.

Cuando el valor del impuesto sobre la renta calculado (27% sobre la renta neta imponible) es menor que el 1% de los activos, la empresa deberá pagar la diferencia como complementivo de su declaración jurada anual.

Para el año 2015 se reduce a un 0.5% el pago de Impuestos Sobre Activos, y será eliminado a partir del 2016. Una vez eliminado este impuesto, entra en vigencia la aplicación a las personas jurídicas el pago del Impuesto a la Propiedad Inmobiliaria, solo pagaran por el 1% de los activos inmobiliarios que tenga la empresa pero adicionalmente al impuesto sobre la renta.

#### 8.7 Impuesto sobre las transferencias de bienes industrializados y servicios (ITBIS)

Es un impuesto general al consumo tipo valor agregado que se aplica en la forma y condiciones previstas por la Ley, las siguientes operaciones:

- Las transferencias de bienes industrializados.
- La importación de bienes industrializados.
- La prestación y locación de servicios.

Mediante la entrada en vigencia de la Ley 253-12, la tasa que se aplica es del 18%, que se mantiene hasta 2014, así mismo establece un desmonte al 16% condicionado al cumplimiento con indicadores de deuda y presión tributaria a partir de 2016. La Administración Tributaria puede designar, en calidad de agentes de retención, a los receptores de ciertos servicios o adquirentes de determinados bienes, identificándose con precisión dichos servicios y bienes. Se establece la retención del 100% del ITBIS facturado, para los siguientes servicios:

- Servicios ofrecidos por personas físicas.
- Alquiler de bienes inmobiliarios y mobiliarios facturados por personas físicas.
- Comisiones que paguen las líneas aéreas a favor de agencias de viajes por concepto de venta de boletos aéreos

Se establece la retención del 100% del ITBIS facturado, para los siguientes servicios:

- Comisiones que paguen los hoteles a favor de agencias de viajes, corredores y otros, cuando sean facturadas por concepto de alojamiento, hospedaje.
- Comisiones que paguen las compañías aseguradoras a favor de corredores, agentes de seguro y otros, cuando sean facturadas por concepto de servicios de intermediación.
- Empresas dedicadas a brindar servicios de vigilancia.
- Bienes o servicios facturados por empresas acogidas al PST (método que facilita el cumplimiento tributario de los medianos y pequeños contribuyentes, sean personas jurídicas o físicas, que permite liquidar el impuesto sobre la renta en base a comprasy/o ingresos y pagar el impuesto sobre la transferencia de bienes industrializados y servicios en base al valor agregado bruto).

Se instituyen como agentes de retención del ITBIS a las Sociedades de cualquier naturaleza, cuando paguen las prestaciones de servicios profesionales liberales a otras sociedades con carácter lucrativo o no. La retención aplicable para estos servicios será de un 30% del ITBIS facturado. Entre los servicios a los cuales aplica la retención están los siguientes:

- Servicios de ingeniería en todas sus ramas, de arquitectura, de contaduría, de auditoría, de abogacía, computacionales, de administración, de diseño, asesorías y consultorías en general.
- Servicios de alquiler de bienes muebles.

Existe una tasa diferenciada de un once por ciento (11% en el 2014, 13% en 2015), que desaparecerá en 2016 con un 16% para todos los bienes y servicios gravados, para ciertos artículos comestibles que antes de consideraban exentos del ITBIS.

#### 8.8 Procedimiento simplificado de tributación (PST)

Es un método que facilita el cumplimiento tributario de los medianos y pequeños contribuyentes, sean personas jurídicas o físicas, que permite liquidar el impuesto sobre la renta en base a compras y/o ingresos y pagar el impuesto sobre la transferencia de bienes industrializados y servicios en base al valor agregado bruto.

Pueden acogerse a este método:

- Los contribuyentes personas físicas y jurídicas del sector comercial de provisiones al por mayor y detalle y las pequeñas industrias, cuyas compras sean hasta RD\$39,208,265.00 anuales. Monto ajustado por inflación anualmente.
- Los contribuyentes personas físicas que prestan servicios profesionales de manera independiente, no asalariados, sin contabilidad organizada, cuyos ingresos no superen los RD\$8,437,887.00 anuales. Este monto es ajustado por inflación anualmente.

#### 8.9 Impuesto sobre la propiedad inmobiliaria, vivienda suntuaria y solares urbanos no edificados (IPI/VSS).

- Grava las viviendas y establecimientos comerciales en zonas urbanas o rurales y solares urbanos no edificados, propiedad de personas físicas.
- Se establece un impuesto del 1% sobre el patrimonio inmobiliario total que sobrepase los RD\$6,752,200.00.

#### 8.10 Impuesto selectivo al consumo (ISC)

Es el impuesto que grava las transferencias de algunos bienes de producción nacional a nivel de fabricación, así como su importación; servicios de telecomunicaciones, de seguros y pagos a través de cheques.

Este impuesto se pagará con tasas diversas en función del bien o servicio al cual se aplique, entre los que citamos:

- Productos del Alcohol: Montos específicos en función de la cantidad de litros de alcohol absoluto.
- Productos del Tabaco: Montos específicos en función de cajetillas de cigarrillos y 130% para los cigarros
- Servicios de Telecomunicaciones: 10
- Cheques y Transferencias Electrónicas: 1.5 por mil (0.0015)
- Servicios de Seguros en general: 18%
- Otros bienes establecidos en la Ley: Montos específicos según el bien.

#### 8.11 Sucesiones o donaciones

Grava toda transmisión de bienes muebles o inmuebles por causa de muerte o donación. Se aplica una tasa del 3% sobre la masa sucesoral y 27% sobre las donaciones. La tasa para el caso de herederos extranjeros y dominicanos residentes en el exterior, la ley aumenta un 50%, lo que quiere decir que este tipo de herederos paga un 4.5% sobre la fortuna heredada si tienen esta condición.

#### 9. Otros impuestos administrados por la

**Dirección General de Impuestos Internos**

- Impuesto sobre constitución de compañías.
- Impuesto de casinos.
- Impuesto de bancas de lotería.
- Impuesto de bancas de apuestas a los deportes.
- Impuesto a maquinas tragamonedas.
- Impuesto a juegos telefónicos.
- Impuesto a juegos por internet.
- Impuesto a Zonas Franca.
- Impuesto a Bancos Múltiples, Asociaciones de Ahorro y Préstamos, Bancos de Ahorro y Créditos y Corporaciones de Crédito.
- Impuesto sobre vehículo de motor.
- Impuesto sobre transferencias inmobiliarias.
- Impuesto ad-valorem de combustibles fósiles y derivados de petróleo.
- Tarjeta de turismo.

**10. Tratados internacionales**

El comercio internacional juega un papel importante en la economía dominicana. Por tal motivo el gobierno y el sector privado han realizado esfuerzos para su fortalecimiento, mediante la integración regional, acuerdos bilaterales y multilaterales con diversos países:

- Tratado de Libre Comercio entre los Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana (DR-CAFTA).
- Acuerdos de Lomé y de Cotonou para la colaboración de la Unión Europea con la República Dominicana, a través de los países del grupo ACP (África, Caribe y Pacífico).
- Carta de intención para Tratado de Libre Comercio con Taiwán.
- Acuerdo de Asociación Económica entre los estados del CARIFORUM y la Unión Europea y sus estados miembros.
- Acuerdos Bilaterales de Promoción y Protección de Inversiones con el Reino de España, Ecuador, Francia, República China, Argentina, Chile, CARICOM y Centroamérica.

**11. Acuerdos Internacionales**

- Acuerdo entre el gobierno de la República Dominicana y el gobierno de los Estados Unidos de América, para el intercambio de información tributaria.
- Convenio con Estados Unidos sobre la ley FATCA.
- Convenio entre la República Dominicana y Canadá para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal con respecto a impuestos sobre la renta y el patrimonio.
- Convenio entre la República Dominicana y

el Reino de España para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal (pendiente de aprobación en el Senado de la Republica).

**12. Precios de transferencia**

A partir del ejercicio fiscal 2011, los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta que realicen operaciones con empresas relacionadas o vinculadas, deberán presentar ante la Dirección General del Impuestos Internos una declaración informativa de operaciones efectuadas con partes relacionadas o vinculadas. La documentación e información que formará parte de la declaración, contendrá el detalle de cada transacción y la identificación de las partes relacionadas, según formato establecido. También se deberá disponer de un informe sobre el proceso de valoración de los precios de transferencia convenidos con sus empresas relacionadas. Si luego de aplicar los métodos para determinar el precio de mercado que se ajuste a la operación reportada, el precio o monto declarado o establecido difiere al de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la Dirección General del Impuestos Internos procederá a impugnarlo, realizando el ajuste para el adquirente y para el transferente.

**13. Regímenes especiales**

Mediante la entrada en vigencia de la Ley 253-12, se eliminan varios beneficios otorgados por leyes de incentivos.

- Ley Núm. 158-01, se eliminan los beneficios establecidos en dicha Ley otorgados a las personas físicas o jurídicas que realicen inversiones directamente con los promotores o desarrolladores.
- Ley Núm. 108-10 para el Fomento de la actividad Cinematográfica, se establece que el crédito fiscal previsto en esta Ley, no será transferible y debe ser utilizado exclusivamente por el productor. Ley 57-07 de incentivos sobre Energías Renovables, se elimina las exenciones de Impuestos sobre la Renta a los generadores de energía renovable. Se reduce de un 75% a un 40% el crédito fiscal, sobre el costo de la inversión en equipos a los auto-productores.
- Para las Zonas Francas acogidas a la Ley 8-90, se establece una tasa de un 3.5 % sobre sus ventas brutas en el Mercado Local.
- Para las Zonas Francas Comerciales acogidas a la Ley 4315 modificada por la 397, se establece una tasa de un 5% sobre sus ventas brutas.

## República Oriental del Uruguay

**1. Identificación de la firma contacto**  
Moore Stephens Auditores Asociados  
Posadas, Posadas & Vecino

**1.1 Oficina, dirección, teléfono**  
Mones Roses 6937  
11500 Montevideo – Uruguay  
T: +598 2604 6604

**1.2 Profesionales especialistas**

**Cr. Francisco Obes**  
Socio Director  
[fobes@ppv.com.uy](mailto:fobes@ppv.com.uy)

**Cra. Ximena Furtado**  
Socio de Auditoría  
[auditoria@msaa.com.uy](mailto:auditoria@msaa.com.uy)

**Cr. Daniel González Coteló**  
Socio de Impuestos  
[dgonzalez@ppv.com.uy](mailto:dgonzalez@ppv.com.uy)

### 2. Perfil de país

Con un área geográfica de 176.215 km<sup>2</sup> y una población actual de 3.3 millones de habitantes, Uruguay es uno de los países más pequeños de América del Sur. Su crecimiento económico ha sido de aproximadamente un 3,5% para el último año.

Uruguay tiene un sistema legal basado en leyes escritas aprobadas por el Parlamento y promulgadas por el Poder Ejecutivo. El país está organizado políticamente como un sistema presidencial, dividido en tres poderes independientes: Ejecutivo, Judicial y Legislativo.

Uruguay está dividido políticamente en 19 departamentos, cada uno con su propio Gobierno Departamental, que está compuesto por el Intendente y una Junta Departamental, ambos electos por voto democrático.

#### 2.1 Inversión extranjera

El gobierno promueve las inversiones y tiene una política específica para atraer la inversión extranjera. El régimen general es totalmente abierto y, desde el punto de vista impositivo fiscal, no es discriminatorio entre los inversores locales o extranjeros. Los inversores extranjeros tienen derecho a los mismos incentivos que los inversores locales.

No se requieren autorizaciones para inversiones



extranjerías en Uruguay.

Los incentivos disponibles a los inversores locales y extranjeros están enfocados a la creación de fuentes de trabajo, al establecimiento de industrias de alta tecnología y al aumento de las exportaciones. Los incentivos más genéricos son las exenciones de impuestos para ciertas inversiones.

#### 2.2 El marco de la política económica

En Uruguay no hay restricciones a la libre entrada y salida de divisas extranjeras. La moneda extranjera puede ser libremente cambiada y todas las monedas extranjeras son de curso legal (esto permite la adjudicación de contratos en cualquier moneda). Los inversores locales y extranjeros son considerados iguales bajo la ley.

#### 2.3 Acuerdos de comercio internacionales

En 1991, Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay suscribieron el Tratado del MERCOSUR, que crea un único mercado libre con una tarifa externa común que varía en el 0% y el 23%. El tratado establece el libre tránsito de bienes, servicios, personas y capital entre los Estados miembros, eliminándose las tasas aduaneras. Los impuestos entre los países del MERCOSUR son de casi 0% para la mayoría de los productos (hay excepciones) siempre que los productos de esos países cumplan con los requisitos de origen. Bolivia y Chile se han suscrito parcialmente al MERCOSUR y tienen preferencias en cuanto al comercio internacional.

Los países que suscribieron el MERCOSUR también han firmado acuerdos con otros Estados tales como Israel, India y la Comunidad Andina. Uruguay también tiene un acuerdo de libre comercio con

México que proporciona beneficios impositivos de importación y exportación.

El Mercosur también es parte del Sistema Global de Preferencias Comerciales entre países en desarrollo.

Adicionalmente Uruguay ha suscrito un acuerdo de cooperación económica, comercial y de tecnología con el Estado Mayor de Qatar.

### 3. Entidades comerciales

Las sociedades comerciales se encuentran reguladas por la ley N° 16.060. De acuerdo a la reglamentación, las empresas pueden realizarse bajo diferentes formas legales, entre las cuales se encuentran las sociedades anónimas y las sucursales de sociedades extranjeras.

#### 3.1 Sociedad anónima

Deben ser creadas por al menos dos fundadores (nacionales o extranjeros). Su constitución incluye la aprobación de los estatutos por parte del Gobierno; su inscripción en el Registro Público de Comercio y publicación en el Diario Oficial y otro periódico privado.

Luego de finalizado el proceso de constitución, el capital accionario puede ser propiedad de un solo accionista y puede ser emitido en acciones nominativas o al portador.

Los órganos corporativos de la compañía son tres: el Directorio, las Asambleas de Accionistas (ordinaria – AGOA- y extraordinaria – AGEA-) y la Comisión Fiscal o el Síndico (opcional en el caso de sociedades “cerradas”, que son las compañías que no ofrecen sus acciones al público).

La AGOA deberá tener lugar por lo menos una vez al año en el domicilio de la sociedad, para aprobar los estados financieros a fin de ejercicio, discutir la actuación del Directorio y designar a sus miembros y al síndico de la compañía si fuera el caso.

El Directorio puede tener uno o más miembros, tanto personas físicas como jurídicas, de cualquier nacionalidad, domicilio o residencia, pudiendo ser accionistas de la compañía. No se requiere que sus reuniones se lleven a cabo en el país.

Los accionistas están obligados a comparecer a la reunión y votar personalmente o representados por un abogado de hecho.

Respecto al capital social, por lo menos el 25% del capital contractual deberá integrarse al momento de la

constitución, no requiriéndose por ley montos mínimos o máximos de capital contractual.

Las sociedades anónimas adicionalmente deben cumplir con las obligaciones de llevar libros contables y preparar la declaración y pago de los impuestos correspondientes.

#### 3.2 Sociedad de Responsabilidad Limitada (S.R.L.)

Las SRLs requieren un mínimo de dos cuotapartistas de capital (socios). Las obligaciones de los socios están limitadas a su aporte de capital, excepto respecto del IRAE y de las deudas de carácter salarial. Las cuotas sociales de capital son nominativas.

Las SRLs son administradas y representadas por uno o varios individuos, socios o no, designados en el acta de constitución. En general, las resoluciones en las reuniones de socios son adoptadas por aquellos que poseen la mayoría de las cuotas sociales de capital si hay menos de 20 socios. Si hay 20 o más socios, las resoluciones, en general, son adoptadas por mayoría simple de votos de los socios presentes, computados con un voto por contribución (en tal caso el régimen es idéntico al de las Sociedades Anónimas).

#### 3.3 Sociedad de sucursal anónima extranjera

Las sucursales de compañías extranjeras podrán llevar a cabo negocios en Uruguay estando sujetas a los estatutos de sus casas centrales. Deberán estar registradas en el Registro Público de Comercio y su creación deberá publicarse en el Diario Oficial y otro periódico privado. También deberán estar registradas en la Dirección General Impositiva y el Banco de Previsión Social.

### 4. Tributación de las personas jurídicas

A nivel general, los distintos tributos se aplican solamente sobre las actividades desarrolladas en el país, la tenencia de bienes ubicados dentro del país y las rentas generadas por ellos.

#### 4.1 Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE)

El IRAE grava a la tasa anual del 25%, las rentas netas de fuente uruguaya de las actividades económicas de cualquier naturaleza (industriales, comerciales, agropecuarias y de servicios), obtenidas por las personas jurídicas nacionales y extranjeras con establecimiento permanente en el país.

Se consideran de fuente uruguaya las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en Uruguay, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de quienes intervengan en las operaciones y del lugar de celebración de los negocios jurídicos.

El monto imponible se determina por la diferencia entre la renta bruta y los gastos necesarios para obtenerla, que estén debidamente documentados (rentas y gastos en base al régimen de lo devengado).

Asimismo, sólo pueden deducirse aquellos gastos que constituyan para la contraparte rentas gravadas por el IRAE, IRPF, IRNR o por una imposición efectiva a la renta en el exterior.

En el caso de gastos que constituyan para la contraparte rentas gravadas a una tasa inferior a la del IRAE, la deducción estará limitada por la diferencia de tasas.

A efectos de reconocer el resultado por exposición a la inflación, nuestro régimen tributario establece un sistema de cálculo global simplificado que consiste en la aplicación del Índice de Precios Mayoristas (IPPN) o el Índice de Precios al Consumo (IPC) sobre el patrimonio del contribuyente al inicio del ejercicio económico, debidamente ajustado de acuerdo a las normas que rigen para el IRAE.

Las pérdidas fiscales se pueden deducir en un período de cinco años, actualizadas por el IPPN.

Por su parte, el régimen vigente de precios de transferencias está en concordancia con los de otros países de la región, con la excepción de Brasil, y también está en concordancia con los lineamientos de la OCDE.

#### Actividad Forestal

Particularmente, la actividad forestal goza de una importante exoneración en el IRAE.

En efecto, la renta derivada de la venta de madera o montes en pie se encuentra exonerada del IRAE en los siguientes casos:

- a. los bosques de rendimiento que fueran plantados con anterioridad a Julio de 2007, en áreas de prioridad forestal; o
- b. los bosques de rendimiento que fueran plantados con posterioridad a Julio de 2007, en zonas de prioridad forestal y siempre que califiquen como madera de calidad.

Califican como madera de calidad los bosques de rendimiento sujetos a la administración de sistemas de poda y raleo, que aseguren una producción de madera libre de nudos y con las medidas específicas.

#### Actividad de trading internacional

Las compañías que realizan trading internacional de mercaderías o servicios pueden determinar la

renta de fuente uruguaya gravada por IRAE como el 3% sobre la diferencia entre el precio de venta y el precio de compra de los referidos bienes o servicios.

A tales efectos se requiere que las mercaderías comercializadas no tengan ni por origen ni destino el territorio nacional y que los servicios sean aprovechados exclusivamente en el exterior.

Las compañías que, estando en condiciones, opten por tributar mediante el régimen ficto, no podrán deducir gastos adicionales al costo de compra de los bienes y servicios que se comercializan. La aplicación de este régimen reduce la tasa efectiva del IRAE a un 0.75%.

Actividad de trading internacional por exclaves uruguayos Se encuentran exoneradas del IRAE las rentas derivadas de la intermediación en la venta de mercaderías de origen extranjero manifestadas en tránsito o depositadas en los recintos aduaneros, recintos aduaneros portuarios, depósitos aduaneros y zonas francas.

La exoneración aplica cuando las mercaderías comercializadas no tengan por origen ni destino al territorio aduanero nacional, ni estén destinadas al mismo.

La exoneración será asimismo aplicable cuando las mercaderías tengan por destino el territorio aduanero nacional, siempre que tales operaciones no superen en el ejercicio el 5% del total de enajenaciones de mercaderías en tránsito o de positadas en exclaves que se realicen en dicho periodo. En tal caso será de aplicación al importador el régimen de precios de transferencias.

En caso de superarse dicho límite, la exoneración será aplicable exclusivamente a las operaciones con mercaderías no destinadas al territorio aduanero nacional.

#### 4.2 Impuestos Sobre la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA)

Se trata de un impuesto indirecto que grava la primera enajenación de productos agropecuarios, llevada a cabo por productores a compradores contribuyentes del IRAE, entidades oficiales y exportadores.

Todos los productores agropecuarios deberán pagar IMEBA, pero aquellos que deben aportar obligatoriamente el IRAE, compensarán sus pagos de IMEBA contra sus obligaciones de IRAE. En el caso de pequeños productores el IMEBA toma el lugar del IRAE como impuesto final.

Los productores agropecuarios que deben pagar IRAE como su obligación impositiva definitiva (sin opción), son, entre otras, las Sociedades anónimas y sucursales permanentes de empresas no residentes, así como aquellos contribuyentes cuyos ingresos exceden un monto predeterminado por el Poder Ejecutivo y aquellos que obtengan ingresos de la venta de activos destinados a la agricultura pero no incluidos en el IMEBA.

Las tasas de IMEBA van del 0,1% al 2,5% de las ventas o de los precios de exportación, dependiendo del tipo de producto.

#### 4.3 Impuesto al Patrimonio (IPAT)

##### 4.3.1 Impuesto al Patrimonio Agropecuario

Se trata de un impuesto anual, que alcanza el patrimonio agropecuario situado en el país de las personas físicas y jurídicas uruguayas o extranjeras, ajustado de acuerdo a la normativa fiscal a la fecha de cierre de ejercicio económico de la empresa.

##### Clasificación de contribuyentes

A los efectos del IPAT y Sobretasa, los contribuyentes se clasifican en dos grupos.

De esta clasificación depende la posibilidad de exonerar el IPAT y de determinar la alícuota aplicable en la Sobretasa.

Asimismo, cada grupo de contribuyentes tiene normas específicas de valuación de activos y pasivos.

##### Grupo A.

Personas jurídicas del exterior; y Compañías uruguayas con el capital expresado por acciones al portador, o con acciones nominativas cuyos titulares no sean personas físicas.

##### Grupo B.

Personas físicas (residentes y no residentes); y Compañías uruguayas con el capital expresado por acciones nominativas a nombre de personas físicas.

##### Exoneración

Únicamente los contribuyentes del Grupo B) cuyo monto de "Activos afectados" a la fecha de determinación del patrimonio resulte inferior a 12 millones de Unidades Indexadas (aproximadamente USD 1.280.000 al 30/6/2015),

se encuentran exonerados del IPAT.

A tales efectos, la sumatoria de los "Activos afectados" deberá realizarse en forma individual para cada contribuyente o en forma conjunta con los restantes integrantes de la UEA, según corresponda.

##### Activos afectados

El monto de los activos afectados se compone de los inmuebles rurales destinados a la explotación agropecuaria más el valor de los bienes muebles y semovientes.

El valor del inmueble destinado a la explotación agropecuaria se determina teniendo en cuenta el valor asignado por la Dirección General de Catastro para el año 2012, actualizado anualmente según la variación del Índice de Precios de Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura (IPGCS).

El valor de los bienes muebles y semovientes, deberá calcularse como el 40% del valor del inmueble destinado a la explotación agropecuaria. Este valor deberá ser considerado tanto por el propietario de los inmuebles, realicen o no la explotación, como por quienes realicen la explotación agropecuaria y no sean propietarios.

##### Alícuotas

- 0.75% cuando los "Activos afectados" no superan los 30 millones de U.I. (aproximadamente USD 3.200.000); y
- 1.5% cuando el monto de los "Activos afectados" superan dicha cifra.

A los efectos de la determinación de la alícuota del IPAT deben considerarse únicamente los "Activos afectados" en forma individual aún en el caso de que el contribuyente conforme una UEA.

##### Valuación de activos y pasivos

Los contribuyentes del Grupo A) valúan sus activos y pasivos según las normas de valuación dispuestas para el IRAE. La única excepción la constituyen los inmuebles rurales que se valúan según el mayor valor que resulte de aplicar las normas del IRAE (costo revaluado por IPPN) y las normas de personas físicas (Valor Real 2012 actualizado por IPAGCS).

Los contribuyentes del Grupo B), valúan sus activos y pasivos según normas de personas físicas.



Las sociedades de tipo personal incluidas en el Grupo A) que lleven contabilidad suficiente, podrán valorar sus activos y pasivos al igual que los contribuyentes del Grupo B).

#### Actividad Forestal:

Los bosques de rendimiento y aquellos declarados protectores ubicados en zonas de prioridad forestal así como los terrenos afectados a los mismos están exonerados de este impuesto.

#### Unidad Económica Administrativa (UEA)

La UEA es un grupo de entidades que responden a un interés común que evidencia la existencia de una unidad empresarial subyacente, independientemente de las formas jurídicas adoptadas. A estos efectos, se entenderá que se responde a un interés común cuando, entre los titulares se de una vinculación tal, que demuestre la existencia de control o se ejerza una influencia significativa de los titulares de las empresas sobre los otros. Existirá influencia significativa cuando se posea la capacidad para formar la voluntad del conjunto o prevalecer en las decisiones de explotación de una o varias entidades.

#### 4.3.2 Sobretasa del Impuesto al Patrimonio

La sobretasa grava el patrimonio fiscal agropecuario al cierre del ejercicio fiscal.

La base de cálculo, salvo algunas excepciones, resulta similar a la del IPAT.

Las alícuotas de la Sobretasa varían según el tipo de contribuyente y el monto de los activos afectados considerados individualmente o de la UEA, según corresponda.

#### Actividad Forestal:

A los efectos de la Sobretasa, el valor de los bosques forestales se considera incluido dentro del valor de los inmuebles rurales.

Estos últimos, al igual que en el IPAT se valúan según el Valor de Catastro del año 2012 actualizado por el IPAGCS.

#### 4.3.3 Impuesto al Patrimonio no agropecuario

Se trata de un impuesto anual que grava a la tasa del 1.5% el patrimonio situado en el país de las personas jurídicas uruguayas o extranjeras, ajustado de acuerdo a la normativa fiscal, a la fecha de cierre de ejercicio fiscal de la empresa. Los activos en el exterior no se computan a efectos de la liquidación de este tributo.

El monto imponible del IPAT se determina por la diferencia entre los activos situados en Uruguay, y los pasivos deducibles, ambos valuados de acuerdo a las normas fiscales.

Constituyen pasivos deducibles a los efectos del IPAT el promedio mensual de deudas bancarias locales, deudas comerciales contraídas con proveedores de bienes y servicios de todo tipo (excepto saldos de precios de importaciones y las deudas con personas de Derecho Público no contribuyentes), deudas por impuestos no vencidos (excepto las deudas por IPAT) y deudas documentadas en obligaciones o debentures con cotización bursátil si se cumplen determinadas condiciones.

Cuando la empresa posee activos en el exterior, activos exentos del IPAT o activos no computables a efectos del IPAT ("Activos No Gravados"), únicamente se admite la deducción de los Pasivos Deducibles que supere el valor de los Activos No Gravados.

#### 4.4 Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El IVA grava la circulación interna de bienes, la

Activos afectados		IPAT		Sobretasa	
Desde USD	Hasta USD	Grupo A)	Grupo B)	Grupo A)	Grupo B)
0	1.282.055	0.75%	Exonerado	Exonerado	Exonerado
1.282.055	3.205.138	0.75%	0.75%	0.7%	Exonerado
3.205.138	6.410.276	1.5%	1.5%	1%	1%
6.410.276	16.025.690	1.5%	1.5%	1.3%	1.3%
16.025.690		1.5%	1.5%	1.5%	1.5%

prestación de servicios dentro del territorio nacional, la introducción de bienes al país y la agregación de valor originada en la construcción de inmuebles.

Su tasa básica es del 22 %, aplicable a la mayoría de los bienes gravados y a los servicios prestados en territorio nacional. La tasa mínima asciende al 10 % y se aplica a productos de la canasta básica, alimentos, medicamentos, servicios de hotelería y a la primera venta de inmuebles realizada por contribuyentes del IRAE. Se incluye en este concepto la primera enajenación de inmuebles con determinadas reformas.

La empresa tributa la diferencia entre: (a) el IVA facturado por ella (IVA Ventas) y (b) el IVA pagado a sus proveedores de bienes y servicios o en ocasión de la introducción de bienes al país (IVA Compras).

La deducción del IVA Compras está condicionada a que los bienes y servicios referidos estén directa o indirectamente vinculados a las operaciones gravadas.

Las exportaciones de bienes no están alcanzadas por este tributo al igual que las exportaciones de determinados servicios. Dentro del concepto de exportación de servicios se incluye, entre otros, a los servicios prestados en recintos aduaneros, el aprovisionamiento de naves, así como a los servicios prestados desde Uruguay a personas domiciliadas en el exterior para ser aprovechados exclusivamente en el exterior.

El exportador recupera el IVA incluido en las adquisiciones de bienes y servicios que sean aplicados directa o indirectamente a los bienes y/o servicios exportados, mediante certificados de crédito emitidos por la Administración Tributaria.

Existen determinadas operaciones que la ley ha exonerado del IVA, tales como la circulación de moneda extranjera y valores, cesiones de créditos, operaciones referentes a combustibles, libros y material educativo, suministro de agua; servicios de transporte de pasajeros, arrendamiento de inmuebles e intereses de valores públicos.

La venta de productos agropecuarios no se encuentra alcanzada por el IVA. Por otra parte, la mayor parte de los suministros y materiales utilizados por las compañías dedicadas a la actividad agropecuaria no están gravados por el IVA.

Sin embargo, los servicios contratados por las compañías dedicadas a la actividad agropecuaria

#### 4.6 Impuesto de Control de las Sociedades Anónimas (ICOSA)

Las Sociedades Anónimas deben abonar un impuesto anual que se calcula aplicando la alícuota del 0.75% sobre un valor fijado anualmente por el Poder Ejecutivo. El impuesto a abonar por los ejercicios cerrados en el año 2015, asciende aproximadamente a USD 450. Los pagos realizados por concepto de este tributo se imputan como pago a cuenta del IPAT generado en el ejercicio.

#### 4.7 Contribuciones Especiales a la Seguridad Social (CESS)

Las empresas deben realizar contribuciones de seguridad social sobre todas las remuneraciones de carácter salarial que paguen a su personal radicado en Uruguay.

Las CESS son tres: (a) Aporte Jubilatorio, (b) Seguro por Enfermedad y (c) Fondo de Reversión Laboral.

Las tres clases de Contribuciones mencionadas gravan al empleador y al personal. Se subdividen a su vez, por tanto, en aportes a cargo de la empresa (Aportes Patronales) y aportes a cargo de los empleados (Aportes Personales).

Los Aportes Personales son deducidos de las remuneraciones salariales del trabajador y vertidos por la empresa al Sistema de Seguridad Social.

A nivel general, los Aportes Patronales se calculan sobre el valor nominal del salario abonado al trabajador, con excepción de las actividades agropecuarias, las cuales aportan en función de las hectáreas explotadas.

Las Tasas aplicables sobre los rubros de naturaleza salarial son las siguientes:

Contribuciones	Patronales	Personales
Jubilatorio	7.5% hasta USD 310	15% hasta USD 620
Salud	5%	de 3% a 8%
Reversión	0.125%	0.125%

Las empresas deben retener de los empleados dependientes el IRPF que corresponda de acuerdo al nivel de remuneraciones (entre el 10% y el 30% aplicable a partir de un monto mínimo no imponible).

La tasa de aportación patronal sobre el aguinaldo (décimo tercer salario mensual) se reduce en un 5% por estar exonerado del aporte patronal del

seguro por enfermedad.

No corresponde realizar aportes sobre el Salario Vacacional (suma para el mejor goce de la licencia) ni por las sumas abonadas como indemnización por despido.

Están exentos de aportación los Directores y Síndicos que no perciben remuneración y los Directores que residen en el extranjero.

#### 4.8 INCENTIVOS TRIBUTARIOS A LA REALIZACIÓN DE INVERSIONES

Los beneficios se clasifican en tres grupos: (a) los beneficios que se obtienen en forma automática por la adquisición de determinados activos, (b) los beneficios no automáticos que dependen de que una determinada actividad sea declarada de interés nacional por el Gobierno Uruguayo y, por último, (c) los beneficios que se pueden obtener a través de la presentación de un Proyecto de Inversión que sea aprobado por el Gobierno Uruguayo

##### 4.8.1 Beneficios Automáticos

**Exoneración de IRAE:** la ley permite deducciones en los siguientes casos: (a) 40% de la inversión realizada en diversos activos, entre los que se encuentran las maquinarias, los equipos para el procesamiento de datos y las comunicaciones, los bienes muebles destinados a la hotelería, etc.; (b) 20% de las inversiones realizadas en la construcción o ampliación de edificios destinados a la actividad industrial u hotelera.

Las rentas exoneradas por estos conceptos no pueden superar el 40% de las rentas netas del ejercicio, una vez deducidas las exoneradas por otras disposiciones.

Este beneficio puede ser aplicado únicamente por contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no superen los aproximadamente USD 1.100.000 y las empresas transportistas profesionales de carga debidamente registradas sin limitación de ingresos.

**Exoneración de IPAT, IVA e IMESI:** las inversiones en maquinarias e instalaciones industriales, maquinaria agrícola y vehículos utilitarios están (a) exoneradas de IPAT, (b) IVA e IMESI a las importaciones y (c) de IVA en las compras en plaza.

##### 4.8.2 Actividades Sectoriales Declaradas Promovidas por el Poder Ejecutivo

En el marco de la promoción sectorial de la ley de inversiones, se han promovido bajo determinadas condiciones, entre otras, las siguientes activida-

des:

**Servicios de atención a distancia (Call Center):** se han otorgado exoneraciones del IRAE del 70% y 100% dependiendo de la cantidad de puestos de trabajo generados y en tanto los servicios sean aprovechados íntegramente en el exterior.

**Concesionarios de obras públicas:** se han otorgado beneficios de auto canalización del ahorro, exoneración de IPAT para activos fijos e intangibles y exoneración de IVA en la importación o crédito por IVA en las compras de plaza de las maquinarias y equipos para la obra.

**Proyectos turísticos:** se han otorgado beneficios de exoneración de IVA o crédito por IVA en las compras de plaza, así como el beneficio de amortización acelerada para los bienes y servicios destinados a la construcción, mejora o ampliación de los proyectos y exoneración de IPAT para inversiones en infraestructura, obra civil y activo fijo.

**Generación de energía eléctrica a través de fuentes renovables no tradicionales** tales como la energía eólica, solar térmica, biomasa, etc. y a la fabricación nacional de equipamiento destinado a su producción.

Dichas actividades gozan de una importante exoneración en el IRAE así como también del IPAT respecto a determinados bienes y exoneración de IVA en la importación de determinados bienes y sobre servicios relacionados con la obra civil.

**Exploración y explotación de hidrocarburos:** se declararon promovidas las actividades tales como: estudio, evaluación, prospección y abandono de todas las operaciones e instalaciones, así como las actividades auxiliares a las mismas.

Estas actividades gozan de exoneraciones en el IRAE e IRNR por sus rentas, exoneración del IPAT de los bienes y derechos afectados, y otorgamiento de créditos de IVA incluido en las adquisiciones de bienes y servicios destinados a integrar el costo de las mismas.

**Actividades de generación de productos, servicios y procesos biotecnológicos** en el territorio nacional con aplicación en sectores productivos estratégicos, priorizando los sectores agrícola, medio ambiental, energético, salud humana y animal.

Dichas actividades gozarán de la exoneración de IRAE por las rentas originadas en las actividades promovidas del 90%, 75%, y 50% dependiendo

del año en que comiencen sus actividades.

**Centro de Servicios Compartidos (CSC):** Las actividades desarrolladas por los CSC gozan de una exoneración del 90% del IRAE si cumplen simultáneamente con los requisitos de generación de empleo e implementación de un plan de capacitación.

Los CSC son filiales de grupos multinacionales que prestan a sus partes vinculadas de forma exclusiva servicios de asesoramiento y procesamiento de datos con aprovechamiento exclusivo en el exterior.

Asimismo, gozarán de la exoneración del IPAT de los activos afectados a las actividades promovidas.

#### 4.8.3 Beneficios Derivados de Proyectos Aprobados por el Gobierno

Los contribuyentes del IRAE pueden obtener importantes beneficios tributarios mediante la presentación de un proyecto de inversión ante el Poder Ejecutivo:

- a. Exoneración del IRAE. El monto y plazo para gozar del beneficio dependen de la calificación del proyecto en base a los indicadores de actividad;
- b. Exoneración del IPAT sobre bienes muebles y obras civiles;
- c. Exoneración de tasas y tributos a la importación de bienes muebles de activo fijo no competitivos con la industria nacional; y
- d. Devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) para la adquisición en plaza de materiales y servicios para las obras civiles.

Los proyectos son evaluados por la Comisión de Aplicación, dependiente del Ministerio de Economía, en base a los siguientes indicadores de actividad: generación de empleo; descentralización geográfica; aumento de exportaciones; utilización de tecnologías limpias; Incremento de Investigación y Desarrollo e innovación (I+D+i) e indicadores sectoriales.

## 5. La Tributación de las Personas Físicas

En este capítulo presentaremos una breve descripción de:

- la tributación aplicable a las personas físicas que no desarrollan actividades empresariales en nuestro país; y
- los ingresos y activos no afectados a la actividad empresarial por parte de las personas físicas que desarrollan actividad empresarial.

### 5.1 Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF)

Es un impuesto anual a las personas con residencia física en el país.

Una persona física se considera residente fiscal cuando permanezca más de 183 días en territorio nacional o cuando radique en territorio nacional el núcleo principal o la base de sus actividades o de sus intereses económicos y vitales.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene residencia fiscal en Uruguay cuando residan habitualmente en nuestro país el cónyuge y sus hijos menores de edad.

Están comprendidas dentro del hecho generador de este impuesto (a) los rendimientos de capital y los incrementos patrimoniales que determine la ley y (b) las rentas del trabajo obtenidas dentro o fuera de la relación de dependencia.

La Ley clasifica a las mencionadas rentas en dos categorías:

- **Categoría I:** Rentas del Capital. Esta categoría comprende las rentas derivadas del capital, los incrementos patrimoniales y rentas de similar naturaleza.
- **Categoría II:** Rentas del Trabajo. Esta categoría comprende las rentas derivadas del trabajo dentro o fuera de una relación de dependencia, con excepción de aquellas rentas alcanzadas por el IRAE.

#### 5.1.1 Rentas de la Categoría I (Rendimientos de capital)

Esta categoría incluye: a) Rendimientos de capital inmobiliario: arrendamientos, subarrendamientos, derechos de uso, etc. de fuente uruguaya; y b) Intereses y dividendos de fuentes uruguaya y extranjera; y c) rentas por incrementos patrimoniales de fuente uruguaya.

La tasa general del impuesto asciende al 12%., no obstante existen las siguientes excepciones:

- 3% para Intereses de depósitos en moneda local o unidades indexadas en entidades financieras, sobre un año de plazo; intereses de otras colocaciones (bonos, debentures, etc.) sobre tres años de plazo; ingresos de certificados de participación emitidos por fideicomisos financieros a través de oferta pública y listados en la Bolsa de Valores de entidades nacionales con plazos de más de tres años.

- 5% para intereses de depósitos (moneda local sin índice de ajuste) en entidades financieras, bajo un año de plazo.
- 7% para dividendos o ganancias pagados por los contribuyentes de IRAE (excepto dividendos o ganancias pagadas por los contribuyentes de IRAE a residentes uruguayos originados en intereses o dividendos obtenidos en el exterior que están gravadas al 12%); ingresos derivados de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas.

Se encuentran exoneradas, entre otras, las siguientes rentas: intereses de los Títulos de Deuda Pública; dividendos y utilidades distribuidos por los contribuyentes del IRAE derivados de resultados exonerados de dicho tributo; utilidades distribuidas por las sociedades personales con ingresos inferiores a determinado monto fijado por el Poder Ejecutivo y por los sujetos prestadores de servicios personales fuera de relación de dependencia que tributen IRAE; y los incrementos patrimoniales originados en rescates en el patrimonio de entidades contribuyentes del IRAE y del IMEBA y en entidades exoneradas de dichos tributos en virtud de normas constitucionales.

#### 5.1.2 Rentas de la Categoría II (Ingresos de trabajo personal)

En esta categoría se incluyen las rentas obtenidas por: a) la prestación de servicios personales en relación de dependencia; b) la prestación de servicios personales fuera de la relación de dependencia.

Las tasas son progresivas entre el 10% y el 30%, a partir de un mínimo no imponible de aproximadamente USD 8.850 anuales.

#### 5.2 Impuesto al Patrimonio (IPPF)

Es un impuesto anual que grava el patrimonio fiscal de las personas físicas, núcleos familiares y sucesiones indivisas al 31 de diciembre de cada año.

Las personas físicas y sucesiones indivisas pagan este tributo cuando su patrimonio calculado de acuerdo a los criterios fiscales supera un Mínimo No Imponible (MNI) que para el año 2014 asciende aproximadamente a USD 106.000 y al doble de esta suma para los núcleos familiares.

Las tasas varían del 0.7 % al 1.50 %, dependiendo del nivel de riquezas a partir del mencionado MNI.

Para determinar el monto imponible se considera

el valor fiscal de los bienes (situados en el país), con algunas excepciones, deduciendo determinados pasivos admitidos por la reglamentación.

Algunas de estas excepciones son:

- Los valores de los inmuebles y de los vehículos automotores se determinan periódicamente por el Poder Ejecutivo.
- El inmueble destinado a casa-habitación se computa por el 50% de su valor.
- El ajuar y los muebles de la casa-habitación se calculan en forma ficta aplicando un porcentaje del 10% o 20% sobre el valor de los restantes bienes.

Sólo se admite deducir como pasivo el promedio en el año de las deudas con bancos locales y con empresas habilitadas para otorgar créditos en forma habitual que superen el valor de los activos localizados en el exterior.

## 6. La Tributación de los No Residentes

### 6.1 Impuesto a la Renta de los No Residentes (IRNR)

El IRNR grava las rentas de fuente uruguaya de cualquier naturaleza obtenidas por personas físicas no residentes y personas jurídicas no residentes sin establecimiento permanente en nuestro país.

Se consideran de fuente uruguaya las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en Uruguay, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de quienes intervengan en las operaciones y del lugar de celebración de los negocios jurídicos.

Asimismo, se consideran de fuente uruguaya las rentas obtenidas por servicios técnicos prestados desde el exterior a contribuyentes del IRAE, siempre que los servicios sean afectados por quien los recibe a la obtención de rentas comprendidas en el IRAE.

La normativa clasifica a las rentas en las siguientes categorías: a) Rentas empresariales; b) Rentas del trabajo; c) Rentas de capital; y d) Incrementos patrimoniales.

En el caso de las rentas identificadas en los literales a) y b), el monto imponible es equivalente a la totalidad de los ingresos obtenidos por estos conceptos.

Para las demás rentas se aplican las normas del IRPF.

No se pueden compensar resultados positivos y negativos entre las rentas de los distintos literales.

La tasa general asciende al 12%, no obstante existen las siguientes excepciones:

- 3% para intereses de depósitos (moneda local o unidades indexadas) en instituciones financieras, por un plazo de un año; Intereses de otras colocaciones (bonos, obligaciones, etc.) por un plazo de tres años; ingresos de certificados de participación emitidos por fideicomisos financieros a través de oferta pública y listado en bolsa de valores en instituciones nacionales, con plazos mayores a tres años.
- 5% para intereses de depósitos (moneda local sin índice de ajuste) en instituciones financieras por menos de un año de plazo.
- 7% para Dividendos o ganancias pagadas por contribuyentes de IRAE a no residentes y ganancias derivadas de derechos de autor sobre trabajos literarios, artísticos o científicos.

#### 6.2 Impuesto al Patrimonio de los No Residentes (IPNR)

Las personas físicas no residentes tributan el Impuesto al Patrimonio sobre sus activos situados en el país.

Las personas jurídicas extranjeras que no constituyan un establecimiento permanente pagan el Impuesto al Patrimonio a la tasa del 1.5% sobre el patrimonio radicado en nuestro país, valuado de acuerdo a las normativa aplicable a las entidades residentes.

#### 7. Sociedades Anónimas de Zona Franca (ZF)

Las sociedades comerciales que adquieran la calidad de usuario de la ZF se encuentran exoneradas de todos los tributos nacionales, a excepción de las CESS. Las sociedades de ZF pueden desarrollar actividades comerciales, industriales, de servicios y financieras. La circulación de mercaderías por Zona Franca desde y hacia el exterior está exenta de todo tributo. Las sociedades de ZF deben contar como mínimo con un 75% de personal uruguayo.

En cuanto a las CESS, el personal extranjero en régimen de dependencia puede optar por renunciar a los beneficios de Seguridad Social uruguayos, en cuyo caso no serán aplicables los aportes de seguridad social sobre sus remuneraciones. En tal caso, el personal extranjero pasaría de tributar el IRPF (tasas progresivas entre 10% y el 30%) a partir de un mínimo no imponible de USD 8.850 anuales) a tributar el IRNR al 12%.

El pago de dividendos por parte de las empresas de zona franca no está sujeto a tributación.

#### 8. Tratados para Evitar la Doble Tributación

Uruguay ha adoptado el principio de territorialidad o de la fuente como principio de los derechos de tributación.

Como parte del cumplimiento con los estándares internacionales y tratando de mejorar las condiciones de inversión, nuestro país ha comenzado a trabajar en varios acuerdos para evitar la doble tributación (CDI) e intercambiar información tributaria:

Uruguay ha suscrito CDI con los siguientes países: Alemania, Argentina (existe un cláusula de tax credit para evitar la doble imposición), República de Corea, Ecuador, España, Finlandia, Hungría, India, Liechtenstein, Malta, México, Portugal y Suiza.

Asimismo, ha suscrito tratados de intercambio de información vigentes son: Argentina, Dinamarca, Francia, Islandia y Noruega.

Recientemente se ha firmado un tratado de intercambio de información con Brasil que aún no se encuentra vigente.

#### 9. Libre Comercio y Preservación de la Libre Competencia

La Ley N° 18.159 que promueve el libre comercio y la preservación de la libre competencia, protege el bienestar de los consumidores actuales y futuros, promoviendo la eficiencia económica e igualdad de acceso de las compañías y los productos al mercado general. Bajo esta ley, se prohíbe: (i) el abuso de posición dominante, y (iii) promover prácticas, comportamientos o recomendaciones, individuales o concertadas, que tengan el efecto o el objetivo de restringir, limitar, obstaculizar, distorsionar o inhibir la libre competencia actual o futura en el mercado pertinente.

#### 10. Inmigración

Cualquier persona que haya entrado al país legalmente podrá solicitar permiso de residencia permanente o temporaria. Tanto los residentes permanentes como "temporales" podrán desarrollar su actividad laboral como dependientes o por su cuenta. Los no residentes no podrán llevar a cabo ninguna actividad laboral fuera de las que son expresamente autorizadas por la Dirección Nacional de Migración, generalmente concedidas cuando tal actividad no exceda el período de seis meses.

## República Bolivariana de Venezuela

### 1. Identificación de la firma contacto Cifuentes, Lemus & Asociados, S.C.

1.1 Oficina, dirección, teléfono  
Caracas: Av. La Salle con Calle Lima, Torre Phelps,  
Piso 26, Plaza Venezuela.  
T: (Masters) (58-212) 781.88.66, 793.88.98  
F: (58-212) 781.29.32

### 1.2 Profesionales especialistas

Lic. Maffalda Lemus  
Socia Tributaria  
[mlemus@moorestephens.com.ve](mailto:mlemus@moorestephens.com.ve)

Lic. Zaidet Cotoret  
Socia Tributaria  
[zcoret@moorestephens.com.ve](mailto:zcoret@moorestephens.com.ve)

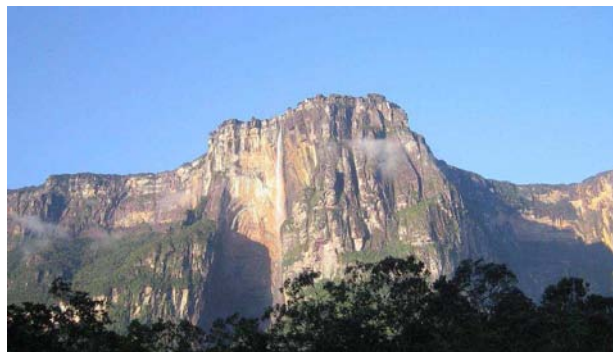
### 2. Perfil de país

Venezuela tiene una población de 27.150.095 habitantes, según último censo realizado en 2011. El idioma oficial es el Castellano, pero los idiomas indígenas son de uso oficial para estos pueblos. Existe libertad de culto con predominio de la religión católica. La hora legal corresponde a la del Meridiano de Greenwich, disminuida en 4,5 horas. El sistema legal de unidades de medida es el Sistema Internacional de Unidades (SI), adoptado por la Conferencia General de Pesas y Medidas. La moneda es el Bolívar y para el año 2015 la inflación fue de 180,9%, según la variación acumulada del Índice Nacional de Precios al Consumidor publicada por el Banco Central de Venezuela.

Es un Estado Democrático Social de Derecho y de Justicia. El Gobierno es democrático, participativo, electivo, descentralizado, alternativo, responsable, pluralista y de mandatos revocable. El Poder Público Nacional se divide en: Legislativo, Ejecutivo, Judicial, Ciudadano y Electoral. La Constitución es la norma suprema y el fundamento del ordenamiento jurídico.

### 3. Régimen de inversión extranjera

Existe un régimen para el registro de las inversiones De acuerdo con el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Inversiones Extranjeras existe un régimen para el registro de las inversiones extranjeras, indispensable para proteger dicha inversión y garantizar la posterior repatriación de capitales y dividendos. Implica cumplir con una serie de procedimientos ante el Centro Nacional de Comercio Exterior (CENCOEX).



Los derechos consagrados a los inversionistas extranjeros surtirán sus efectos a partir del momento en que se otorgue el Registro de Inversión Extranjera. El valor constitutivo de la inversión extranjera, deberá estar representado en activos que se encuentren en el país compuestos por equipos, insumos u otros bienes o activos tangibles requeridos para el inicio de operaciones productivas en al menos setenta y cinco por ciento (75%) del monto total de la inversión.

A los fines de obtener el registro de una inversión extranjera, los aportes deberán estar constituidos a la tasa de cambio oficial vigente, por un monto mínimo de un millón de dólares de los Estados Unidos de América (USD 1.000.000,00) o su equivalente en divisa. El CENCOEX podrá establecer un monto mínimo para la constitución de la inversión extranjera que no podrá ser inferior al diez por ciento (10%) de la cantidad prevista, atendiendo al interés sectorial, de promoción de la pequeña y mediana industria, y otras formas organizativas de carácter económico productivo.

La inversión extranjera deberá permanecer en el territorio de la República por un lapso mínimo de cinco (5) años, contados a partir de la fecha en que haya sido otorgado el Registro. Cumplido este período, los inversionistas podrán, previo pago de los tributos y otros pasivos a los que haya lugar, realizar remesas al extranjero por concepto del capital originalmente invertido, registrado y actualizado.

Los inversionistas extranjeros tendrán derecho a remitir al exterior anualmente y a partir del cierre del primer ejercicio económico, hasta el ochenta por ciento (80%) de las utilidades o dividendos comprobados que provengan de su inversión extranjera, registrada y actualizada en divisas libremente convertibles, previo cumplimiento del objeto de la inversión; en caso de remisión parcial, la diferencia podrá ser acumulada con las utilida-

des que obtengan, únicamente en el siguiente ejercicio anual a los fines de su remisión al extranjero.

Los inversionistas extranjeros tendrán derecho a reinvertir total o parcialmente las utilidades obtenidas en moneda nacional, a los fines de ser consideradas como inversión extranjera. Toda reinversión deberá ser notificada ante el CENCOEX quien dentro de los sesenta días siguientes a la fecha de su presentación podrá realizar observaciones.

#### 4. Tipos de sociedades

##### 4.1 Sociedad En Nombre Colectivo

La responsabilidad ilimitada y solidaria de todos los socios, teniendo como razón social los nombres de los mismos o algunos de ellos.

##### 4.2 Sociedad en Comandita:

Tres o más socios, donde uno, por lo menos, será socio colectivo (responsabilidad ilimitada y solidaria), y el resto será comanditario (responsabilidad limitada al capital aportado).

##### 4.3 Sociedad de Responsabilidad Limitada

El capital social está dividido en cuotas sociales y la responsabilidad de los socios se circunscribe exclusivamente al capital aportado por cada uno (no debe ser mayor de Bs. 2.000,00).

##### 4.4 Sociedad Anónima

Participación en el capital social a través de títulos o acciones, que se diferencian entre sí por su distinto valor nominal o por los diferentes privilegios asociados a éstas. Responsabilidad limitada al capital aportado.

##### 4.5 Firma Personal

Solo tiene un participante, no puede usar otra firma o razón de comercio, que su apellido con o sin el nombre.

##### 4.6 Cooperativas

Agrupaciones de por lo menos cinco socios que operan para el beneficio equitativo de todos los integrantes, sin rendir ganancias a inversionistas ajenos. Están reguladas por la Ley de Asociaciones Cooperativas.

##### 4.7 Joint Ventures

Se consideran como consorcios a las agrupaciones empresariales, constituidas por personas jurídicas que tengan por objeto realizar una actividad económica específica en forma mancomunada. En los casos de contrato de cuentas en participación, el asociante y los asociados deberán computar dentro de sus respectivos ejercicios anuales la parte que les corresponda en los resultados periódicos

de las operaciones de la cuenta.

#### 5. Auditoría y contabilidad

Los principios de contabilidad generalmente aceptados comprenden cada una de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) adoptadas: los VEN-NIF GE (grandes empresas) y los VEN-NIF PYME (pequeñas y medianas entidades). Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en Inglés), también fueron adoptadas.

#### 6. Régimen laboral

##### 6.1 Tipos de contrato de trabajo y condiciones de empleo

El contrato de trabajo debe ser escrito; por tiempo indeterminado o por obra determinada. La estabilidad laboral está garantizada (salvo que existan causas que justifiquen la terminación de la relación laboral) para:

- Los trabajadores contratados a tiempo indeterminado a partir del primer mes de prestación de servicio (primer día después del segundo mes de prestación de servicios ininterrumpidos);
- Los trabajadores contratados por tiempo determinado mientras no haya vencido el contrato, y;
- Los trabajadores contratados para una obra determinada, hasta la conclusión de la totalidad de las tareas a ejecutarse para las cuales fueron contratados.

Se excluyen únicamente del régimen de estabilidad laboral absoluta en el empleo a los trabajadores de dirección.

Adicionalmente existe inamovilidad laboral en casos excepcionales previstos en la Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y Trabajadoras y otras leyes especiales, entre los que destacan:

- Las trabajadoras en estado de gravidez (y sus parejas), desde el inicio del embarazo y hasta 2 años después del parto;
- Los trabajadores que adopten niños menores de 3 años, por el lapso de 2 años desde la fecha en que el niño sea dado en adopción;
- Los trabajadores con hijos con discapacidad o enfermedad que le impida o dificulte valerse por sí mismos;
- Los trabajadores durante la suspensión de la relación de trabajo.

La jornada de trabajo tiene límites diarios y sema-



nales de horas, según sea diurna, nocturna o mixta. El salario mínimo se ajusta anualmente por decreto del Ejecutivo Nacional. Se aplica un recargo salarial por jornada nocturna de 30% y por horas extraordinarias de 50%, para lo cual es necesario notificar a la Inspectoría del Trabajo correspondiente, en caso contrario, éstas horas extraordinarias deberán pagarse con el doble del recargo (100%).

En el caso de patronos que ocupen 10 o más trabajadores, los trabajadores extranjeros no deben sobrepasar el 10% del total de empleados y sus salarios no deben exceder del 20% del total de remuneraciones pagadas.

### 6.2 Participación en utilidades

Se distribuyen como utilidades no menos del 15% de los beneficios líquidos obtenidos al cierre del ejercicio anual. Las utilidades deben tener un monto mínimo de 30 días hasta un máximo de 120 días de salario.

### 6.3 Vacaciones

Como mínimo se disfruta de 15 días hábiles remunerados (más 1 día adicional por año de servicio, hasta un máximo de 15 días). Se paga además bono vacacional mínimo de 15 días de salario (más 1 día por cada año de antigüedad hasta un máximo de 30 días).

### 6.4 Pago de las Prestaciones Sociales

Al finalizar la relación de trabajo el trabajador recibirá por concepto de prestaciones sociales el monto que resulte mayor entre lo depositado por concepto de garantía de prestaciones sociales o el equivalente a las prestaciones sociales calculadas a la fecha de retiro.

#### 6.4.1 Garantía de las Prestaciones Sociales

Se trata de un fondo que tiene como finalidad garantizar el pago de las prestaciones sociales a los trabajadores, el cual se calcula de la siguiente manera, durante el curso de la relación laboral:

- Garantía trimestral: 15 días de salario por cada trimestre calculado en base al último salario devengado en dicho trimestre.
- Días adicionales: luego del primer año de servicio, se agregan al fondo 2 días adicionales por cada año, acumulativos hasta 30 días.

En ambos casos, la base de cálculo será el salario integral del trabajador.

#### 6.4.2 Indemnizaciones por terminación de la relación

Cuando finaliza la relación de trabajo por cual-

Concepto	Límites para cotizar por cada trabajador	Aporte Patronal	Aporte Trabajador
Seguro Social Obligatorio	5 Salarios Mínimos	9%-10%-11%	4.00%
Régimen Prestacional Empleo	10 Salarios Mínimos	2%	0.50%
Fondo Ahorro Obligatorio Vivienda (FAOV)	Sin límite	2.00%	1.00%
INCES	Sin límite	2.00%	0.50%
Programa Alimentación	Sin límite	Tickets o Alimentos	No Aplica
Programa de Guarderías	5 Salarios Mínimos	Hasta 40% inscripción y matrícula	No Aplica

### 6.6 Otros aspectos laborales de interés

- Maternidad: reposo de 6 semanas pre-natal y 20 semanas post-natal; inamovilidad durante el embarazo y hasta 2 años después del parto.
- Paternidad: Licencia de 14 días continuos a partir del nacimiento. Inamovilidad laboral hasta 2 después del nacimiento de su hijo.
- Inamovilidad laboral especial: régimen general dictado por decreto Ejecutivo Nacional. No se pueden despedir a los trabajadores amparados sin justa causa calificada por la autoridad del trabajo.

- Régimen de prevención, condiciones y medio ambiente de trabajo relativo a la salud, higiene, seguridad y bienestar en el trabajo.

### 7. Control cambiario

El Centro Nacional de Comercio Exterior (CENCOEX) es el órgano encargado de la administración de divisas oficiales y establece los criterios para que la Corporación Venezolana de Comercio Exterior califique quiénes pueden formar parte del registro de personas naturales y jurídicas que soliciten acceso a las divisas oficiales.

El tipo de cambio protegido denominado DIPRO establecido en Bs. 9,975 por 1,00 US\$ para la com-

pra y de Bs. 10,00 por 1,00 US\$ para la venta, es aplicable solamente a las importaciones de los bienes determinados en el listado de rubros pertenecientes a los sectores de alimentos y salud y de las materias primas e insumos asociados a la producción de estos sectores, expresamente autorizados por los ministerios respectivos y sujeto a la previa aprobación del CENCOEX.

Adicionalmente, existe el tipo de cambio complementario flotante de mercado denominado DICOM (Actualmente SIMADI), el cual es aplicable a operaciones de liquidación de divisas que se tramitan a través de los mercados alternativos de divisas regulados en la normativa cambiaria.

Las personas naturales o jurídicas privadas, dedicadas a la exportación de bienes y servicios, podrán retener y administrar hasta el 60% del ingreso que perciban en divisas, en razón de las exportaciones realizadas, para cubrir los gastos incurridos en virtud de la actividad exportadora, distintos a la deuda financiera; el resto de las divisas obtenidas serán vendidas al BCV, quien las adquirirá al tipo de cambio de referencia DICOM, que rija para la fecha de adquisición.

Como parte de la normativa en materia cambiaria, está la Ley Contra los Ilícitos Cambiarios, que establece las sanciones pecuniarias y penales por incumplimientos de este régimen.

## 8. Sistema tributario

### 8.2.4 Tasas

Tarifa N° 2	Tramos	Tarifa 2	Sustraendo
Desde 0 U.T.	Hasta 2.000 U.T.	15 %	- 0 -
Desde 2.001 U.T.	Hasta 3.000 U.T.	22 %	140 U.T.
Desde 3.000 U.T.	En adelante	34 %	500 U.T.

Tarifa N° 3-A: Regalías por la explotación de minas: 50%.

Tarifa N° 3-B: Explotación de hidrocarburos, la refinación y el transporte, o la compra o adquisición de

hidrocarburos y derivados para la exportación: 60%.

Tarifa especial: Actividades bancarias, financieras, de seguros y reaseguros: 40%.

### 8.1 Generalidades

La unidad tributaria (U.T.) es la medida de valor creada a los efectos tributarios, y es actualizada anualmente por la Asamblea Nacional. El valor actual es Bs. 177,00.

### 8.2 Impuestos a la renta de sociedades

#### 8.2.1 Tipo de sistema

Sistema de rentas mundiales. Grava los enriquecimientos anuales, netos y disponibles, obtenidos en dinero o en especie, en razón de actividades económicas realizadas en Venezuela o de bienes situados en el país. Las personas naturales residentes y las personas jurídicas domiciliadas deberán pagar impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingreso esté situada dentro del país o fuera de él.

#### 8.2.2 Período fiscal

El año calendario o el período de 12 meses elegido. Una vez elegido el ejercicio, no se puede modificar sin autorización de la Administración Tributaria. La declaración definitiva de rentas se presenta dentro de los 3 meses siguientes al cierre del ejercicio.

#### 8.2.3 Sujetos

Todos los tipos de sociedades mercantiles, incluidas las irregulares o de hecho; las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas; los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional. Las sociedades

### 8.2.5 Rentas sujetas

Los incrementos de patrimonio que resulten después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos en esta Ley, más o menos el efecto del ajuste por inflación fiscal (los contribuyentes que realizan actividades bancarias, financieras, de seguros y reaseguros y los calificados como sujetos pasivos especiales están exceptuados del ajuste por inflación).

### 8.2.6 Traslado de pérdidas

- Pérdidas netas de explotación no compensadas: hasta 3 años, pero solamente imputando hasta un 25% del enriquecimiento en cada año donde se traslade.
- Pérdidas provenientes del ajuste por inflación: no se pueden trasladar.
- Pérdidas de fuente extranjera: solo pueden compensarse con rentas de fuente extranjera.

### 8.2.7 Retenciones sobre pagos locales.

El pago de remuneraciones por diferentes conceptos está sujeto a una retención en la fuente de ISLR del 5%, en el caso de contratos de obras y prestaciones de servicios es 2%, y en el caso de fletes es 3%.

### 8.2.8 Retenciones sobre pagos al exterior.

Principales tasas de retención en la fuente sobre pagos hechos a personas jurídicas no domiciliadas:

Conceptos pagados	Base Imponible	Retención	Conceptos pagados	Base Imponible	Retención
Honorarios profesionales	90%	Tarifa 2	Asistencia técnica	30%	Tarifa 2
Comisiones	100%	5%	Servicios tecnológicos	50%	Tarifa 2
Intereses instituciones financieras	100%	4,95%	Primas de seguros y reaseguros	30%	10%
Intereses otras personas jurídicas no domiciliadas	95%	Tarifa 2	Ejecución de obras/ prestación de servicios en Venezuela	100%	Tarifa 2
Fletes por transporte Venezuela-Exterior	5%	Tarifa 2	Arrendamiento de bienes muebles	100%	5%
Fletes por transporte sólo en Venezuela.	10%	Tarifa 2	Publicidad, propaganda y espacios	100%	5%
Exhibición de películas y similares	25%	Tarifa 2	Enajenación de acciones de sociedades venezolanas fuera de bolsa	100%	5%
Regalías y participaciones análogas	90%	Tarifa 2			

La Tarifa 2 se aplica siempre en forma acumulativa: a la cantidad pagada en cada fecha se le suma el total de las cantidades pagadas en fechas anteriores, dentro del mismo ejercicio; se aplica la Tarifa 2; y al monto resultante se le resta el total retenido en fechas anteriores, dentro del mismo ejercicio.

## 8.3 Impuestos a la renta de personas físicas

### 8.3.1 Período fiscal

Año calendario. La declaración definitiva de rentas se presenta dentro de los 3 meses siguientes al cierre del ejercicio.

### 8.3.2 Sujetos:

Se consideran domiciliados en la República Bolivariana de Venezuela para los efectos tributarios:

- Quienes tengan permanencia en el país por un período continuo o discontinuo de más de 183 días en un año calendario, o en el año inmediatamente anterior.

- Quienes tengan residencia o lugar de habitación en el país, salvo que en el año calendario permanezca en otro país por un período continuo o discontinuo de más 183 días, y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.
- Bases fijas en el país de personas naturales residentes en el extranjero a través de las cuales se presten servicios personales independientes (cualquier lugar en el que se presten servicios personales independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo pedagógico, entre otros, y las profesiones independientes).

### 8.3.3 Tasas

Tarifa N° 1: Solo para personas naturales residentes: del 6% hasta el 34% (tarifa progresiva, con sustraendos).

Impuesto proporcional: Sólo para personas naturales no residentes: 34%.

### 8.3.4 Rentas sujetas

Se aplican las mismas reglas establecidas para las personas jurídicas.

### 8.3.5 Principios generales para los costos y gastos

Se aplican las mismas reglas establecidas para las personas jurídicas, excepto el efecto del ajuste por inflación. En el caso de enajenación de activos no monetarios, se permite imputar el ajuste por inflación extraordinario.

Las personas naturales tienen derecho además a descontar desgravámenes (pudiendo elegirse un monto único sin comprobación o un monto variable sujeto a restricciones y comprobaciones).

### 8.3.6 Retenciones sobre pagos locales

El pago de remuneraciones por diferentes conceptos está sujeto a una retención en la fuente de ISLR del 3%; en el caso de contratos de obras y prestaciones de servicios es 1%.

### 8.3.7 Retenciones sobre pagos al exterior

El pago de remuneraciones por diferentes conceptos está sujeto a una retención en la fuente de ISLR del 34%, se aplican las mismas bases imponibles previstas para las personas jurídicas no domiciliadas. En el caso de sueldos y similares, la base imponible es el 100%.

## 8.4 Incentivos

### 8.4.1 Rebajas de ISLR por razón de actividades e

inversiones, calculadas sobre el monto de las nuevas inversiones

- Prestación de servicios turísticos: 75% (verificar previamente requisitos de ley especial).
- Rebajas por inversiones navieras: 75% (verificar previamente requisitos de ley especial).

## 8.5 Reglas anti-elusión

### 8.5.1 Precios de transferencia

A los contribuyentes que celebren operaciones con partes vinculadas en el exterior se exige una declaración informativa y documentar un estudio de precios de transferencia. El régimen se basa en el Principio *Arm's Length*.

### 8.5.2 Capitalización delgada

La deducción de los intereses pagados directa o indirectamente a partes vinculadas está condicionada a que el monto de las deudas contraídas directa o indirectamente con partes vinculadas, adicionadas con el monto de las deudas contraídas con partes independientes, no exceda del patrimonio neto del contribuyente.

El monto de las deudas considerado como excesiva tendrá el tratamiento de patrimonio neto. Se establecen dos procedimientos: método objetivo con un ratio fijo de Deuda/Capital 1:1 y un método subjetivo en base a las condiciones de mercado.

### 8.5.3 Transparencia fiscal

Se exige a los contribuyentes que estén relacionados en forma directa o indirecta con países de baja imposición fiscal y que realicen actividades o tengan cualquier tipo de inversión en estos territorios, presentar una declaración informativa electrónica de tales inversiones.

## 8.6 Impuestos al capital

En materia de impuesto sobre la renta no aplica, pero sí existen timbres fiscales estatales que gravan el capital social al momento de la constitución de las sociedades o en caso de aumento posterior.

## 8.7 Impuestos a las ganancias de capital

- Juegos: Ganancias obtenidas por juegos o apuestas se gravan con 34% y los premios de loterías y de hipódromos: 16%.
- Dividendos en general: 34% proporcional sobre la renta neta contable que exceda la renta neta fiscal gravada y no provenga de rentas exentas o exoneradas. Para los dividendos provenientes

tes de empresas extranjeras también aplica: 34%.

- Dividendos provenientes de la explotación de hidrocarburos y actividades conexas: 50%.
- Dividendos provenientes de regalías por explotación de minas: 60%.
- Dividendos en acciones: anticipo 1% (acreditable al impuesto cuando se enajenen tales acciones).
- Dividendos presuntos: existen supuestos para el caso de sucursales de sociedades extranjeras y para los retiros de accionistas.
- Enajenación de acciones en Bolsa de Valores domiciliada: 1% sobre ingreso bruto.

### 8.8 Impuestos sobre sucesiones y donaciones

Grava las transmisiones gratuitas de derechos, bienes muebles, inmuebles o acciones situados en el territorio nacional, por causa de muerte o por actos entre vivos.

La base imponible está determinada por el valor de mercado de los bienes. Se contemplan exenciones y exoneraciones. La tarifa va desde un 25% (primer grado de parentesco) hasta un 50% (sin parentesco).

### 8.9 Impuesto al valor agregado

#### 8.9.1 Operaciones gravadas

Grava la venta, importación y exportación de bienes muebles, así como la prestación e importación de servicios y se maneja sobre un sistema de débitos y créditos fiscales.

#### 8.9.2 Tasas

La alícuota general puede ser fijada entre 15% y 20%. Actualmente la alícuota general es de 12%. Existe una alícuota reducida de 8% para ciertas operaciones excepcionales.

Además se aplica una alícuota adicional de 10% que se suma a la general para los bienes clasificados de consumo suntuario. Las exportaciones se gravan con alícuota de 0%.

La Ley contempla bienes y servicios exentos y el Ejecutivo Nacional puede otorgar exoneraciones. Existe un régimen de retención en la fuente para el IVA, del 75% o 100%.

### 8.10 Impuestos estatales

Los estados tienen competencia para crear tasas por el uso de sus bienes y servicios, así como establecer especies fiscales (papel sellado, timbres fiscales).

### 8.11 Impuestos municipales

El principal impuesto grava las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de Índole Similar (donde se aplican alícuotas variables según actividad y municipio, sobre los ingresos brutos percibidos).

Otros impuestos son: Impuesto Inmobiliario Urbano, Impuesto sobre Propaganda y Publicidad, Impuesto sobre Espectáculos Públicos e Impuesto sobre Patente de Vehículos.

### 8.12 Otros tributos nacionales

Se aplican por sector otros impuestos nacionales, tales como: sobre actividades de juegos de envite y azar; sobre alcohol y especies alcohólicas; sobre cigarrillos y manufacturas del tabaco; sobre la industria y comercio de los hidrocarburos; sobre la explotación de minas; sobre telecomunicaciones; sobre tierras ociosas.

También existen tasas por actuaciones públicas: registro público, timbres fiscales, aranceles judiciales. Y existen algunas contribuciones, tales como: por la difusión de imágenes y sonidos dentro del territorio nacional; por la prestación de servicios turísticos; sobre los productores agroindustriales; sobre las actividades de cinematografía nacional.

Destacan los aportes especiales en las siguientes materias:

- Prevención de drogas: aplicable a empresas que ocupen 50 o más trabajadores (1%) o fabricantes o importadores de bebidas alcohólicas, tabaco y sus mezclas (2%), calculado sobre la ganancia en operaciones del ejercicio.
- Deportes: aplicable a empresas que realicen actividades económicas dentro del territorio nacional (1%), calculado sobre la utilidad neta que sea superior a 20.000 UT.
- Ciencia, Tecnología e Innovación (LOCTI): aplicable a las empresas constituidas o domiciliadas en el país, porcentaje calculado sobre los ingresos brutos del ejercicio anterior que hayan sido superiores a 100.000 U.T.: sectores juegos de envite y azar, bebidas alcohólicas y tabaco (2%); sector minero e hidrocarburos (1%); y grandes empresas de otros sectores productivos de bienes y servicios (0,5%).
- Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras: aplicable a los contribuyentes calificados como sujetos pasivos especiales y entidades vinculadas a estos, con una alícuota del 0,75% que recae sobre los débitos bancarios y la cancelación de deudas efec-

tuadas sin mediación del sistema financiero, por el pago u otro medio de extinción.

### 9. Otras leyes o regulaciones de alto impacto para los negocios

**Ley de Precios Justos:** desde el año 2012 el Gobierno ha prestado especial atención a la fijación de precios en los productos de la cesta básica, creando diferentes mecanismos y regulaciones orientadas a ello.

Durante el segundo semestre del año 2013, con el objetivo de frenar el índice de inflación nacional, se iniciaron medidas de inspecciones, fiscalizaciones y ocupación forzosa de empresas y establecimientos, por fijar sus precios de venta con un "margen excesivo de ganancia", sin que hubiera a la fecha ninguna regulación específica que regulara el margen de ganancia.

Es así, como en el año 2014 el Gobierno promulga un decreto ley con la finalidad de fijar los precios justos de bienes y servicios, mediante el análisis de las estructuras de costos, fijación del porcentaje máximo de ganancia y fiscalización efectiva de la actividad económica y comercial.

Debido a esta nueva regulación, las empresas se ven en la necesidad de revisar su estructura de costos y el registro contable de los mismos, ya que a partir de esa fecha, los costos contablemente registrados serán la base principal de cálculo de su fuente de ingresos.

Asimismo las divisas que sean asignadas por parte de la autoridad competente en el marco del régimen de administración de divisas, serán estrictamente supervisadas y controladas a fin de garantizar que se cumpla el objeto y uso para el cual fueron solicitadas y otorgadas.

A los fines de poder realizar actividades económicas y comerciales en el país, es requisito indispensable para los sujetos de aplicación de esta Ley, la inscripción y actualización de sus datos en el Registro Único de Personas que Desarrollan Actividades Económicas (RUPDAE).

El margen máximo de ganancia será establecido anualmente, atendiendo criterios científicos, por la Superintendencia Nacional para la Defensa de los Derechos Socio Económicos (SUNDDE), tomando en consideración las recomendaciones emanadas de los Ministerios del Poder Popular con com-

petencia en las materias de Comercio, Industrias y Finanzas.

En ningún caso, el margen de ganancia de cada actor de la cadena de comercialización excederá de 30 puntos porcentuales de la estructura de costos del bien o servicio.

En caso de infracciones a la normativa establecida en la presente Ley, el Ejecutivo Nacional puede iniciar el procedimiento expropiatorio.

En los casos de expropiación, se podrá compensar y disminuir del monto de la indemnización lo correspondiente a multas, sanciones y daños causados, sin perjuicio de lo que establezcan otras leyes.



## MOORE STEPHENS

---

We believe the information contained here in to be correct at going to press, but we cannot accept any responsibility for any loss occasioned to any person as a result of action or refraining from action as a result of any item herein. This brochure is not a substitute for professional advice. Printed and published by © Moore Stephens LLP, a member firm of Moore StephensInternational Limited, a worldwide association of independent firms. MSIL and its member firms are legally distinct and separate entities. Moore Stephens LLP is registered to carry on audit work by the Institute of Chartered Ac-