MOORE STEPHENS

Doing Business in Latin America 2017

PRECISE. PROVEN. PERFORMANCE.

Moore Stephens Latin America

NUESTRA MISIÓN

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

NUESTRA VISIÓN

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

Contenido

		Página
1	Resumen Ejecutivo	4
2	Argentina	5
3	Belice	14
4	Bolivia	24
5	Brasil	35
6	Chile	53
7	Colombia	58
8	Costa Rica	65
9	Ecuador	76
10	El Salvador	86
11	Guatemala	96
12	Honduras	103
13	México	113
14	Nicaragua	122
15	Panamá	130
16	Paraguay	142
17	Perú	150
18	República Dominicana	160
19	Surinam	169
20	Uruguay	177
21	Venezuela	189
22	Convenios de Doble Imposición	196

MOORE STEPHENS

Resumen ejecutivo

PRECISE. PROVEN. PERFORMANCE.

1. Moore Stephens

Moore Stephens es una red global internacional de firmas de Contadores Públicos y Consultores Gerenciales independientes con 271 Firmas miembros, 614 oficinas y presencia en 112 países del mundo entero. Desde 1907 presta servicios contables y tributarios a clientes personales o corporativos.

Moore Stephens tiene presencia en América Latina hace más de 100 años y hoy cuenta con una estructura regional bien organizada abarcando alrededor de 50 oficinas y más de 2.300 profesionales. Más información puede encontrarse en el sitio web: https://mslaweb.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 Agosto de 2012 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.

Moore Stephens Latin America
Junio 2018

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 Castro
Socia de Impuestos
mcastro@suarez-menendez.com

Cr. Julio Suarez
Socio de Impuestos
jsuarez@suarez-menendez.com

Cr. Alejandro Galván
Socio Auditoría
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 km², 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.

La educación 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

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. 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 empleo de contratos asociativos, fideicomisos y franquicias se ha vuelto cada vez más frecuente, El Código Civil y Comercial, la Ley General de Sociedades, así como las distintas leyes particulares conforman el régimen normativo que comprende a los contratos y sociedades. Las sociedades y determinados contratos comerciales deben inscribirse en el registro público de la jurisdicción de cada provincia y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Puntos a destacar de los principales tipos societarios, contratos y entes jurídicos :

- Sociedad Anónima
- Sociedad de Responsabilidad Limitada
- Sucursal de una sociedad extranjera
- Sociedad Anónima Simplificada

- Fideicomisos
- Asociaciones Civiles
- Fundaciones

4.1 Sociedad Anónima (SA)
El capital se representa por acciones y los socios limitan su responsabilidad a la integración de las acciones suscriptas.

Las sociedades se constituyen con uno o más accionistas, las acciones pueden estar en manos de tenedores privados o pueden cotizar en la Bolsa de Comercio ya que, sus acciones son negociables y transferibles. Es el único tipo societario en el que se puede hacer oferta pública de sus acciones. La responsabilidad de los accionistas se limita al capital suscripto e integrado.

En cuanto a la forma de administración y gobierno, está administrada por un directorio y las decisiones las toma la asamblea de accionistas Los directores son elegidos en la asamblea, y son personalmente responsables de sus actos deberán ser 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. Ésta, previamente a su participación en la constitución de la sociedad local, deberá inscribir sus estatutos ante la Inspección General de Justicia y probar su existencia legal en el país de origen, designar un representante legal y fijar un domicilio en la República Argentina. no pueden estar constituidas en un país de nula tributación, deberá mantener activos superiores a los a que invertirá en la República Argentina. Anualmente, a través de su representante legal deberá ratificar ante la Inspección General de Justicia, su continuidad en el encuadre exigido por las normas vigentes en la República Argentina. Todas las sociedades son objeto de supervisión y control por parte de entidades gubernamentales.

La sociedad anónima se constituye por escritura pública y se inscribe en el Registro Público, órgano de contralor con jurisdicción local, Por determinados supuestos, como el monto del capital social, tener sus acciones en el mercado de valores o en conexión con el estado nacional, el control es permanente. La denominación social debe contener la expresión Sociedad Anónima o la sigla S.A.. Las acciones son nominativas no endosables. El capital social mínimo actual asciende a $ 100.000, 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
La constitución puede hacerse por instrumento público o privado, y el acto constitutivo debe ser inscripto en el Registro Público, previa publicación en el Boletín Oficial. Deben tener desde 1 y no puede exceder los 50 socios. Dividen su capital en cuotas. Los socios limitan su responsabilidad a la integración de las cuotas que suscriban o adquieran. La responsabilidad de los socios se extiende solidaria e ilimitadamente mientras el capital esté suscripto pero no integrado Todas las cuotas-partes dan derecho a un voto y a ninguna clase de beneficios en la distribución de utilidades. En cuanto a la forma de administración y gobierno, tiene gerentes cuyas funciones se prolongan indefinidamente y las decisiones se toman en reuniones de socios. Sus socios, sólo pueden ser personas físicas.

4.3 Sociedad anónima simplificada (S.A.S)
Se trata de la "Sociedad por Acciones Simplificada" o "SAS", creada por la Ley N°27.349. La SAS es un nuevo tipo social, con una regulación independiente afuera de la ley General de Sociedades, que combina las ventajas de la S.R.L., con las ventajas de la SA., la constitución puede hacerse por instrumento público o privado. El capital social se divide en acciones cuya titularidad figura en un libro que lleva la propia sociedad, pueden optar por ser administradas por un directorio. Sus Características: puede ser unipersonal, un capital mínimo de dos salarios mínimo vital y móvil; la posibilidad de financiarse mediante diversos tipos de acciones o por medio del "crowdfunding"; aportes irrevocables por dos años, la posibilidad de prohibir la transmisión de acciones por diez años, resolver conflictos por negociaciones y arbitraje, uso de la nueva tecnologías para los actos societarios y para los registros contables y preeminencia de las cláusulas de los estatutos.

4.4 Sucursales de corporaciones extrajeras.
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, 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.

4.5 Contratos Asociativos
Existen diferentes tipos de Contratos Asociativos, que podrían clasificarse como destinados a la colaboración o cooperación entre los cuales los más usuales son las agrupaciones de colaboración y las uniones transitorias

de empresas (UTE). En la Unión Transitoria de Empresas (UTE) las sociedades constituidas en el país y los empresarios individuales y/o sociedades constituidas en el extranjero se reúnen para el desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro concreto dentro o fuera del país. No se trata de una sociedad, no da origen a un nuevo sujeto de derecho. La duración del contrato será la de la obra, servicio o suministro que dio origen. El contrato puede realizarse por instrumento público o privado y debe inscribirse conjuntamente con la designación de su representante en el Registro Público de Comercio. No tienen patrimonio propio sino un Fondo Común Operativo constituido por los integrantes, a quienes pertenece en la proporción que les corresponda en el contrato. Una sociedad extranjera puede ser parte de una UTE si cumple con los requisitos exigidos para las sucursales

4.6 Otros tipos de Entidades Civiles y contrato Fideicomisos
Es un patrimonio afectado a una finalidad determinada que implica la transferencia de la propiedad de un bien o derecho, en dominio fiduciario. Es un contrato que acompaña de manera eficaz, financiamientos, estructuración de desarrollos inmobiliarios, administración, reestructuraciones de deuda, proyectos de inversión y mecanismos para el fortalecimiento de garantías y acuerdos, entre otras aplicaciones.

Asociaciones Civiles
Son personas jurídicas del ejercicio del derecho asociativo, de carácter privado que tienen por principal objeto el bien común, poseen patrimonio propio, capacidad por sus estatutos de adquirir bienes, no subsistencia exclusiva de asignaciones del Estado y cuentan con autorización para funcionar, contralor por la legislación vigente Inspección General de Justicia

Fundaciones.
Son personas jurídicas que se constituyen con una finalidad de bien común, sin propósito de lucro, mediante el aporte patrimonial de una o más personas, destinado a hacer posibles sus fines. Para existir como tales requieren necesariamente constituirse mediante instrumento público y solicitar y obtener autorización del Estado para funcionar. Si el fundador es una persona humana, puede disponer su constitución por acto de última voluntad. Contralor por la legislación vigente Inspección General de Justicia

Cooperativas
Son personas jurídicas de personas unidas voluntariamente para formar una organización cuya administración y gestión debe llevarse a cabo de la forma que acuerden los socios,. Su intención es hacer frente a las necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes a todos los socios mediante una empresa. La diversidad de necesidades y aspiraciones que conforman el objeto social, define una tipología muy variada de cooperativas. Para existir como tales deben obtener autorización del Estado para funcionar. Contralor por la legislación vigente Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES)

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 deben 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 útimo 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. Mercado cambiario
A partir de mediados de diciembre de 2015, se produjeron cambios significativos en las normas que regulan el funcionamiento del mercado de cambios tendientes a una mayor flexibilidad en las operaciones cambiarias.

Estas modificaciones habilitaron la posibilidad de que las entidades autorizadas a operar en cambios realicen operaciones de arbitraje y canje de moneda extranjera con sus clientes, flexibilizaron las condiciones para que los residentes puedan acceder al mercado de cambios para formar activos externos y las condiciones para la repatriación de inversiones de portafolio y directas de no residentes.

El Banco Central continuó flexibilizando las normas en materia cambiaria simplificando sustancialmente las condiciones generales en las que venía operando el mercado de cambios desde el año 2002 hasta julio de 2016.

La nueva regulación establece que las operaciones de cambio se pueden cursar con declaración jurada del concepto que corresponda a la operación de cambio, excepto en los casos en que se establecen requisitos específicos, eliminando en general, la obligación de justificar con documentación cada operación cambiaria.

Asimismo, las operaciones en concepto de formación de activos externos de residentes dejaron de estar sujetas a un límite de monto y se eliminaron las restricciones de acceso al mercado vinculados a operaciones de derivados con contrapartes del exterior. Por otra parte se flexibilizaron las condiciones para operar en cambios en horarios extendidos.

A fin de acceder al mercado de cambios para realizar transferencias al exterior para el pago de servicios, intereses, utilidades y dividendos y adquisición de activos no financieros no producidos, se debe presentar declaración jurada de haber dado cumplimiento, en caso de corresponder, al "Relevamiento de emisiones de títulos de deuda y pasivos externos del sector financiero y privado no financiero" por la obligación que se cancela al exterior y al "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 graven 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 deben 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 se establece la reducción gradual de la alícuota prevista para ganancias corporativas; del 35% al 30% para los períodos fiscales 2018 y 2019, y al 25% a partir del 2020 en adelante.

Individuos residentes tasa progresiva sobre rentas generales 5% a 35%

Individuos residentes tasas especiales:

15%: Para rendimientos o ganancias de capital provenientes de instrumentos en moneda extranjera o con cláusula de ajuste y otras rentas financieras, no alcanzando a las diferencias de cambio y las actualizaciones sobre el capital.

5%: Para rendimientos o ganancias de capital provenientes de instrumentos de renta fija en moneda nacional sin cláusula de ajuste.

Juego de azar 41.50%
Rentas de Plataformas Digitales 41.50%

Los dividendos y otras utilidades asimilables derivados de ganancias devengadas a partir de enero 2018, obtenidos por personas humanas y sucesiones indivisas, pasan a estar gravados con la alícuota del 13% (7% en ejercicios iniciados en 2019, 2020 y 2021).

Cuando los dividendos y utilidades se paguen a beneficiarios del exterior, corresponderá que quien los pague efectúe la pertinente retención.

Se establece una presunción de distribución de dividendos que no admite prueba en contrario bajo determinadas condiciones, por ejemplo, cuando se realicen retiros de fondos o cuando existan honorarios o remuneraciones en donde no pueda probarse la prestación efectiva del servicio.

Se establece un mecanismo de actualización del costo para bienes adquiridos o inversiones efectuadas en los ejercicios fiscales que se inicien a partir del 1 de enero de 2018. El ajuste se realizará sobre la base de las variaciones porcentuales del Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM) que suministre el INDEC.

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. La ley ómnibus de blanqueo (27.260) dispone derogar el impuesto, para todos los contribuyentes, a partir de los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2019.

Otra ley exime del tributo a las que califican como Pymes desde los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2017.

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 vigente.

La ley 27.260 otorga un premio para los contribuyentes que fueron cumplidores durante los dos años anteriores, quedando exentos del impuesto del 2016 al 2018.

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.

Como aspectos mas relevantes de la reciente reforma del 29/12/17 (Ley 27.430) destacamos los siguientes:

Servicios digitales: Se incluye dentro del objeto del impuesto a los servicios digitales, definiéndose el hecho imponible y la base imponible a aplicar. Esta modificación tiene efecto para los hechos imponibles originados a partir del 1/2/2018.

Devolución de saldos a favor por inversiones: Se establece la devolución de los créditos fiscales originados en compra, construcción, fabricación o importación de bienes de uso -excepto automóviles-, que habiendo sido adquiridos a partir del 1/1/2018, y luego de transcurridos 6 meses desde su cómputo, no hubieran sido absorbidos por débitos fiscales generados por la actividad. Este tratamiento también se aplica a los bienes adquiridos bajo la modalidad de leasing, luego de los 6 meses de ejercida la opción de compra.

8.3.5 Impuesto sobre los débitos y créditos

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.

Las Pymes, Micro y Pequeñas empresas podrán computar el 100% del impuesto como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias. Las industrias manufactureras medianas podrán descontar el 50%.

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 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.

Por ley 27.430 publicada el 29/12/17 se incorpora al Impuesto a las Ganancias el concepto de Transparencia fiscal Internacional, con las siguientes innovaciones

- Define "jurisdicciones no cooperantes".
- Define a las "jurisdicciones de baja o nula tributación" como países, dominios, jurisdicciones, territorios, estados asociados, o regímenes tributarios especiales que establezcan una tributación máxima de la renta empresarial inferior al 60% de la vigente en Argentina.
- Establece la atribución de las ganancias de trust, fideicomisos, fundaciones de interés privado y demás estructuras análogas constituido, domiciliados o ubicados en el exterior, con vinculaciones en operaciones y sujetos residentes en nuestro país.
- Establece la atribución, a sujetos residentes en el país, de las ganancias obtenidas por su participación directa o indirecta, en sociedades u entidades constituidas, domiciliadas o ubicadas en el exterior, en la medida cumpliendo determinadas.

8.3.8 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. Esta tasa es aplicable para ventas cuya adquisición es anterior al 31/12/17.

Para ventas posteriores al 31/12/17 originadas en adquisiciones efectuadas a partir del 31/12/17 se gravan las ganancias por venta de inmuebles y transferencias de derechos sobre inmuebles, salvo inmuebles destinados a casa-habitación, resultarán alcanzadas por el impuesto a las ganancias con una alícuota del 15% sobre la ganancia de capital que se obtenga respecto del costo de adquisición actualizado.

8.3.9 Impuesto inmobiliario

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

8.3.10 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).

8.3.11 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.

8.3.12 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 fiscal. A todos los efectos de esta ley, también se consideran residentes en el país las personas de existencia visible que se encuentren en el extranjero al servicio de la Nación, provincias o municipalidades y los funcionarios de nacionalidad argentina que actúen en organismos internacionales de los cuales la República Argentina sea Estado miembro.

8.4.2 Categoría de ganancias

La ley establece las siguientes cuatro categorías de ganancias: renta del suelo, renta de capitales, beneficios de las empresas, renta del trabajo personal. La declaración jurada de impuestos refleja la renta neta para cada categoría y, luego de practicar la deducción de los conceptos admitidos por la ley, se determina la ganancia o pérdida sujeta al gravamen.

Toda la información suministrada por los contribu-

yentes en sus declaraciones juradas está sujeta a revisión por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

8.4.3 Deducciones Personales

Las personas físicas residentes podrán deducir de la ganancia/renta neta determinados conceptos según el siguiente cuadro, aplicable año fiscal 2018 .

MINI	66.917,91
Cónyuge	62.385,20
Hijo	31.461,09
Otras	---
D. especial	66.917,91
D. especial incrementada	321.205,97

Se incorpora como inciso i) del artículo 81 una nueva deducción que podrá ser computada por el contribuyente o el causante (en el caso de sucesiones indivisas): el alquiler de la casa-habitación. Por lo tanto, a partir del ejercicio fiscal 2017 inclusive, de la ganancia del año fiscal, cualquiera fuese la fuente de ganancia se podrá deducir el 40% de las sumas pagadas en concepto de alquileres de inmuebles destinados a su casa habitación y hasta el límite de la suma establecida como mínimo no imponible prevista en el inciso a) del artículo 23 de la ley.

Para que proceda esta deducción es requisito que el contribuyente o el causante no resulte titular de ningún inmueble, cualquiera sea la proporción.

Escala de imposición para personas físicas en el Impuesto a las Ganancias 2018:

Tabla Escalas Art. 90 2018				
Ganancia neta imponible acumulada		Pagarán(*)	Más el %	S / excedente de $
Más de $	A $			
-	25.754,00	-	5%	-
25.754,00	51.508,00	1.287,70	9%	25.754,00
51.508,00	77.262,00	3.605,56	12%	51.508,00
77.262,00	103.016,00	6.696,04	15%	77.262,00
103.016,00	154.524,00	10.559,14	19%	103.016,00
154.524,00	206.032,00	20.345,66	23%	154.524,00
206.032,00	309.048,00	32.192,50	27%	206.032,00
309.048,00	412.064,00	60.006,82	31%	309.048,00
412.064,00	en adelante	91.941,78	35%	412.064,00

8.4.4 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.

8.4.5 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.

La ley 27.260 realiza cambios en Bienes Personales. Por un lado se elevan los mínimos no imponibles a $ 800.000 para el año 2016; $ 950.000 para el 2017 y a partir del 2018 $ 1.050.000. Además, se modifican las alícuotas: 0,75% para el año 2016; 0,50% para el 2017 y 0,25% para el 2018. Asimismo, desde el 2016, se abonará impuesto sobre el valor excedente y no sobre todos los activos gravados. La misma ley otorga un premio para los contribuyentes que fueron cumplidores durante los dos años anteriores, quedando exentos del impuesto del 2016 al 2018. La medida alcanza también a los responsables sustitutos de titulares del exterior y de las sociedades que pagan por sus integrantes.

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 20 Convenios Amplios a fin de evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal; consultar la siguiente pagina oficial:

http://www.mecon.gov.ar/sip/basehome dir3_convenios.htm. 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.

Belice

1. Identificación de la firma contacto
Moore Stephens Magaña LLP

1.1 Oficina, dirección, teléfono
3 ½ Miles Phillips S W Goldson Highway,
New Horizon Building.
PO Box 1922
Belize City,
Belize, Centro America
T +501-223-2144
info@moorestephens.bz
www.moorestephens.bz

2. Profesionales especialistas

Reynaldo Magaña, CPA
Socio Contacto Internacional, Auditoría e Impuestos
rfmagana@moorestephens.bz

Omar Magaña
Socio de Servicios Financieros Internacionales
o.magana@moorestephens.bz

Alain Moguel
Director - Contabilidad y de Externalización
a.moguel@moorestephens.bz

Natalia Reshetina
Gerente de Auditoría - Servicios de Auditoría y Aseguramiento
n.reshetina@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 387,879 en 2017, 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 13 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. Un senador es nombrado por las organizaciones no gubernamentales. 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

De 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.

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 extranjero (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;

- 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;
- 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, 2años a 5 años se les da 4 semanas de anticipación y los empleados que han trabajado más de 5años se les da 8 semanas de anticipación. En todo caso de empleo, el pago se puede ofrecer por falta de preaviso.

6.3 Bajas laborales y vacaciones

En Belice empleados se les permite 16 días descanso autorizadas por enfermedad a su tasa regular de pago. Para obtener esta autorización por enfermedad, un empleado tiene que trabajar por lo menos 60 días el plazo de 12 meses. Los empleados también tienen derecho anualmente a 2 semanas de vacaciones después de laborar por más de 12 meses por año. Las mujeres que están embarazadas también se les permiten un máximo de 30 días de baja por enfermedad que resulta de la gestación.

6.4 Cargas sociales

Los costos de las cargas sociales son compartidos entre el empleado y el empleador. El costo del empleador puede ascender al 6.5% del salario, mientras que el trabajador en promedio paga el 3% de su remuneración, en forma de deducción y excluyendo el impuesto a las ganancias. Mínimo de cincuenta contribuciones son necesarias para tener derecho a beneficios. Actualmente existe una propuesta de la Junta de Seguridad Social para modificar las tarifas de la Tabla A en 2018. Las tarifas indicadas a continuación están actualmente en vigor.

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 estadunidense 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 graven 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 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.

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 y 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%
Regalías	15.0%

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% y del 8.0% sobre el monto de US$10,000 del valor de inmuebles, 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 y Tobago. 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 14 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 (11) - Antigua and Barbuda, Barbados, Belize, Dominca, Grenada, Guyana, Jamaica, St Kitts and Nevis, St Lucia, St Vincent and the Grenadines, Trinidad and Tabago; Austria (1), Suiza (1) y El Reino Unido (1).

11. Regimenes 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) Order, 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
Statutory Instrument No. 59 of 2016 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/The CZECH Republic) Order, 2016
Statutory Instrument No. 60 of 2016 - Tax Information Exchange Agreement (Belize/Switzerland) Order, 2016

El 27 de junio de 2014, Belice firmó el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Asuntos Tributarios. Los signatarios de esta convención incluyen a los Estados miembros del Consejo de Europa y los países miembros de la OCDE.

Actualmente, la OCDE clasifica a Belice como un organismo que está trabajando para cumplir con los estándares impositivos acordados internacionalmente. Con respecto a las Normas comunes de información (CRS), la fecha de implementación de Belice es a mediados de año 2018.

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 subvenios 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)
- Programa de incentivo para regreso de la Diáspora (DRIP)
- 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, Capitulo 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 otros transacciones. La IFSC es el organismo que expida 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.

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

- IMMARBE ha alcanzado la certificación ISO 9001-2008
- Atractivo y competitivo impuestos de tonelaje, honorarios e incentivos
- Una red de registradores adjuntos en los principales centros marítimos
- Red mundial de Inspectores Generales de Seguridad
- Un bien establecidos los servicios del sistema y el registro de hipotecas legales
- El personal técnico profesional que ofrece 24 horas de servicio.
- Belice cuenta con un número de miembros en las Organizaciones Regionales de Ordenación Pesquera como la CICAA, la CAOI, de la CIAT y la WCPFC .

Tipos de registro

- La inscripción provisional (6 meses)
- Inscripción Permanente (sin vencimiento)
- Inscripción Especial (3 meses)
- Inscripción Dual – out (Carta a cabo, 1 ó 2 años)
- Inscripción Dual-in (Carta en, 1 ó 2 años)
- Naves en el registro de construcción (sin período de validez)

Servicios de registro de la nave son proporcionados por una filial de Moore Stephens Magaña LLP, Registry Services (Belize) Limited.

Estado Plurinacional de Bolivia

1. Identificación de la firma contacto

Management Services Ratio Consulting S.A.
Calle Hugo Wast, esquina Av. San Martin
Zona de Equipetrol
Piso 4
T + (591) 3 3427921
F + (591) 3 3427927
Santa Cruz de la Sierra – Bolivia
www.msratio.com

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

Arturo Fortun
Managing Partner & International Liaison
afortun@msratio.com

Rodo Suxo
Socio Auditoría
rsuxo@msratio.com

Santiago Pimentel
Socio Legal
spimentel@msratio.com

Rosario Molina
Socio Auditoría e Impuestos
rmolina@msratio.com

Gabriel Hoyos
Socio Director de Impuestos
ghoyos@msratio.com

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 el 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.
- Devolución de impuestos internos y aranceles pagados sobre insumos y bienes incorporados en las mercancías de exportación a través de certificados de devolución impositiva.

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 de 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 o el 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 iníciales 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, hasta el 20 de diciembre.
- **Prima Anual**: Es la participación legal de las utilidades, equivale a un mes de sueldo o salario.
- **Bono de producción**: Aplicable a las 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 independien-

tes (por cuenta propia) tiene obligación de afiliarse a una de las Administradoras de Fondos de Pensiones y a un Seguro Social Obligatorio. El pago de los aportes debe realizarse de parte del empleado y del empleador. El cálculo de estos aportes se calcula del total ganado (en el caso del trabajador) y del total de la planilla de la empresa (en el caso de la empresa). Los aportes deben ser pagados de manera mensual, tanto a las AFP´s como al respectivo .

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%
	TOTAL 12.71%		**TOTAL 16.71%**

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 electrónicas (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 resultaré 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 mportados, 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 provienes 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 deun 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 previsiones 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 todos 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.
- La compra venta de Valores, así como la compraventa de cuotas de capital, en el caso de Sociedades de Responsabilidad Limitada.

8.1.6 Impuesto al Consumo Específico (ICE)

Este impuesto afecta las ventas de ciertos productos, tales como cigarrillos, tabacos, bebidas refrescantes, cerveza, chicha de maíz y bebidas alcohólicas, además de las importaciones de estos productos y de vehículos automotores. El ICE sólo afecta a las ventas de los mayoristas y no se vuelve a aplicar a los distribuidores al por menor.

La tasa de este impuesto se determina anualmente. Los cigarrillos se gravan de acuerdo a tasas porcentuales sobre su precio, mientras que las bebidas refrescantes y las alcohólicas se gravan de acuerdo con tasas específicas por unidad de medida. Mientras que los vehículos proyectados para transporte de 10 a 18 pasajeros y los que vienen bajo la forma de chasis con cabina incorporada, estarán sujetos al pago de una alícuota del 10% sobre la base imponible. Los vehículos para el transporte de más de 18 pasajeros y de alto tonelaje, así como las motocicletas, el 18% sobre la base imponible.

No están incluidos en este impuesto lo vehículos construidos y equipados para los servicios de salud y de seguridad, como carros de seguridad, ambulancias, carros bomberos y camionetas cisternas.

8.1.7 Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (TGB)

Este impuesto grava las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los cuales se transfiere gratuitamente la propiedad de bienes registrables. Las entidades públicas están exentas de este pago, así como las asociaciones, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente establecidas como: religiosas, de caridad, beneficencia, asistencia social, educación e instrucción, culturales, científicas, artísticas, literarias, deportivas, políticas, profesionales o gremiales. Las alícuotas se establecen según el grado familiar:

- Ascendiente, descendiente y cónyuge 1%
- Hermanos y descendientes un 10%,
- Otros colaterales y legatarios y donatarios gratuitos un 20%.

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 Minería (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 grave 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 Gra-

vamen 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 a 7.500.000 Bolivianos (BOB)	Deben presentar Formulario Electrónico 601 Declaración Jurada Informativa de 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 firma Contacto
Moore Stephens está presente en más de 12 ciudades de Brasil. Detalles de contacto de cada una en el sitio: http://brazil.moorestephens.com

1.1 Oficina, dirección, teléfono
Rua Milton José Robusti, 75, 15°. Andar – Jd. Botânico.
14021-613
ERibeirão Preto SP – Brasil
T + 55(16) 3019 7900
F + 55(16) 3019 7900

2. Contactos Principales

Marco Antonio Olívio Palos
palos@msbrasil.com.br

Lygia Caroline S. Carvalho

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 y 26 estados.

Según los datos recogidos por el Instituto Brasileño de Geografía y Estadística (IBGE) en 2016 (última encuesta del Censo llevado a cabo en este país), siendo el estado de São Paulo más poblado, con 44.749.699 habitantes, seguido por Minas Gerais (20.997.560) y Rio de Janeiro (16.635.996). El estado con menos población es Roraima, que tiene 514.229 habitantes.

3.2 Idioma
El portugués, idioma introducido en la época de la colonización portuguesa y la octava lengua más hablada del mundo, es adoptado oficialmente en Brasil.

3.3 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 ejercicio 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 período 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 aquélla cuyo objeto social es el resultado de una profesión intelectual de naturaleza científica, literaria o artística.

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 ejecutados 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.

3.4 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 6.404/1976).

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 Nº 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).

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 Sociedad Individual de Responsabilidad Limitada ("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 responsa-

bilidad 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) y 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 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.

Actualmente se encuentra en la etapa de puesta en marcha un sistema publico de escrituración digital – E-social – que unifica todas las obligaciones en materia de impuestos, seguridad social y cuestiones laborales de las empresas.

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 empleados.

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 experiência. 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 terminación 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 en desembro del año calendario.

5.9 Beneficios agregados
Beneficios 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 incentivos 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$ 954,00 en vigor para el año 2018. Sin embargo, se pueden hacer variaciones por categorías profesionales o regiones geográficas.

5.12 Deducciones y reducciones
En virtud de la rigidez de 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. 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) o 13º 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 disposicio-

nes 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.

Se la rescisión del contrato laboral se efectúa de común acuerdo, el aviso de despido será solamente la mitad, o sea, 15 días.

5.14.6 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.

En los contratos laborales firmados bajo la Ley 11.180/05 (Contrato de Aprendizaje) el percentual se reduce a 2%. En caso de empleados domésticos, el deposito es equivalente a 11.2 %, de los que 8% son a título de depósito mensual y 3,2% a título de previsión de la indemnización por rescición.

5.15.2 Instituto Nacional de Seguridad Social ("INSS")

5.15.2.1 Contribución del Empleador

Las cotizaciones al seguro social se pagan mensualmente al INSS (Instituto Nacional de Seguridad Social) por la empresa, con una la 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 12.546/11, 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 varia del 1% a 2% sobre los ingresos brutos de las empresas (descontando los ingresos de exportación).

A continuación, algunos de los sectores beneficiados con la exoneración:

Sectores	Alícuota Fijada
Textil	1,5%
Confecciones	1,50%
Cuero y Calzados	1,5%
Plásticos	1,5%
Material Eléctrico	1,0%
Bienes de Capital - Mecánico	1,0%
Ómnibus	1,5%
Repuestos	1,0%
Naval	1,5%
Aéreo	1,5% a 2,5%
Muebles	2,5%
TI	4,5%
Hoteles	4,5%
Call Center	3,0%

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 en las agencias correspondientes del gobierno mensualmente, so pena de multa. El retraso en su pago 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.

5.16 Empleados Domésticos

La PEC 478/2010, también conocida como "PEC de las Domésticas", fue promulgada el 2 de abril de 2013, como Enmienda Constitucional nº 72, y amplió los derechos de los empleados domésticos, igualándose, así, a los derechos de los demás trabajadores urbanos y rurales.

El 1 de junio de 2015 fue promulgada la Ley Complementar 150/2015 reglamentando el contrato de labor del empleado doméstico y estableciendo los siguientes derechos: registro en la Cartera de Trabajo, Social y Seguridad ("CTPS"); garantía de salario mínimo ; protección al salario con criminalización de la retención dolosa del salario; jornada de trabajo de no más que ocho horas diarias y 44 horas semanales ; pago de horas extras de al menos 50% más que el valor de las horas normales; obediencia a las normas de higiene, salud y seguridad; reconocimiento de los acuerdos y convenciones colectivas ; prohibición de criterios de discriminación salarial, funcional y de admisión; prohibición de la discriminación con relación a la persona con discapacidad; prohibición al trabajo nocturno, peligroso o insalubre a menores de 16 años; seguro de paro; derecho al Fondo de Garantía por Tiempo de Servicio ("FGTS"); salario familiar; pago por trabajo nocturno de al menos 20% más que las horas diurnas; seguro contra accidente de trabajo; auxilio guardería y jardín de infantes para hijos y dependientes de hasta 5 años de edad; descanso semanal remunerado, preferiblemente los domingos; indemnización por despido sin justa causa; vale transporte; decimotercer salario (aguinaldo); vacaciones remuneradas además del 1/3 constitucional; baja por maternidade; estabilidade temporal por embarazo; "banco de horas"; compensación por horas trabajadas durante viajes; pausa para la comida y/o descanso; prévio aviso para rescisión de contrato.

Otra innovación es el "Simples Doméstico" (sistema unificado para pago de impuesto , contribuciones y cargas patronales) que garantiza el pago mensual de los siguientes indices mediante um solo documento : a) 8% a 11% de las cotizaciones a la seguridade social, pagadas por las empleadas domésticas asseguradas; b) 8% a la seguridad social, pagados por el empleador doméstico; c) 0,8% de contribución social para financiación del seguro de acidentes; d) 8% al "FGTS"; e) 3,2% de daños compensatórios e caso de despido por justa causa o culpa recíproca; f) retención de ingresos , si existe. Además, en caso de despido sin justa causa, el empleador está obligado a pagar también multa de 40% sobre el monto de todos los depósitos realizados durante el período de vigência del contrato, debidamente actualizado, en la cuenta vinculada del empleado.

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 Nacional 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.

6.1.1 Impuesto sobre la Renta de Persona Jurídica (IRPJ)

Las reglamentaciones del IRPJ, consolidadas de conformidad con el Decreto nº 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 11.638/2007, se previó la neutralidad del impuesto por la Ley 11.941/2009, 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 Regimen Tributario de Transición (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, com miras a las reglas contables promulgadas por la Ley 11.638/2007, respeto a las "International Financial Reporting Standards (IFRS)". En el año 2015, las reglas tributarias se convertirán en obligatorias para todas las personas jurídicas. Por tanto, a partir del 1 de enero 2015, fue revogado el RTT (instituido por la Ley 11.941/2009, vigente entre 2008 y 2014).

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 llegada de la Ley 12.937/2014, 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 Escritura Contable Fiscal (ECF). 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.

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.

Por lo que respecta los hechos ocurridos desde el 1 de enero de 2014, las compañías quedan exentas de la escrituración contable del "Libro de Cálculo de la Ganancia Real ("LALUR)" en un medio físico y de la "Declaración de Informaciones Económicas y Fiscales de Entidad Jurídica" ("DIPJ), pero están obligadas a presentar "ECF".

La "ECF" será transmitida anualmente al Sistema Público de Escrituración Digital ("SPED") hasta el último día del mes de julio del año siguiente al año civil al cual se refiere.

La obligación de presentar la "ECF" no se aplica a las empresas que optaron por el "Simples Nacional" y las empresas inactivas (es decir, aquellas sin cualquier movimiento operacional patrimonial o actividad financiera, incluyendo inversiones en el mercado de capitales durante el año calendario, que deben cumplir con obligaciones adicionales bajo leyes especificas) porque ellas ya están obligadas a presentar su "Declaración de Inactividad".

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 IRPJ. 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 brasilero, 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 impues- tos 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, cumulativamente, se produce cambio en el control y en el tipo de actividad del contribuyente.

Hay que resaltar algunas alteraciones introducidas por la Ley 12.973/2014, según las cuales el pago de remuneración por servicios prestados por empleados o similares, basado en acuerdo, se debe agregar a la ganancia neta para fines de cálculo de ganancia real en el período de cálculo en el que los costes y gastos son apropiados.

Otra alteración resultante de la Ley 12.973/2014 se refiere al pago de compensación a los empleados o asociados en base a acciones, el cual debe ser agregado a la ganancia neta.

6.1.3.2 Ganancia presunta

Las empresas brasileñas pueden optar por calcular el IRPJ y la CSLL en base a las ganancias presuntas, siempre que no hayan tenido en el año anterior ingresos totales de más de R$ 78 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.

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	R$
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	R$
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 aun 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 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.

6.1.6 Contribución para el 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 mecanis-

mo 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 esenciales para la actividad de la empresa. 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 sistema 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.

6.1.7 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 establecimientos 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 pre-

sentación 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.

6.1.8 Contribución de Intervención en el Dominio Económico (CIDE)

La CIDE, instituida por la Ley 10.168/2000, 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 No 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 licenciamiento 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 8.395/2015 (que modi ficó el Decreto 5.060/2004), las alícuotas de la CIDE se han reducido a cero para la importación y comercialización de petróleo y sus derivados, gas natural y sus derivados, y alcohol etílico combustible.

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 Nº 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 0,38% 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 imponible 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 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 presta-

ciones 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 de17, 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.

En el estado de São Paulo, las ventas de automóviles, servicios de comunicación y de electricidad están obligados al pago del ICMS con las alícuotas de, respectivamente, 18% y 25% (arts. 52, I , 55 y 52, V, "b" del Decreto 45.490/2000) y en el estado de Minas Gerais, las alícuotas son 12%. 27% y 25% al 30% (art. 42, "B.4", "j" y "A.12" y "C").

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 Nº 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 1º, § 1º.

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.

Ainda, com o advento da Emenda Constitucional 87/2015 (que alterou o artigo 155, § 2º, inc. VII, da Constituição Federal de 1988), em vigor desde 31/3/2016, o ICMS nas operações de interestaduais passa a ter o novo sistema de pagamento.

Aún así, con el advenimiento de la Enmienda Constitucional 87/2015 (que modificó el artículo 155, § 2, inc. VII de la Constitución Federal de 1988), en vigor desde el 31/3/2016, el ICMS sobre las transacciones interestatales tiene el nuevo sistema de pago.

Para las transacciones de suministro de bienes y servicios al consumidor final no contribuyente ubicado en otro estado, el ICMS correspondiente a la diferencia entre la alícuota interna y la alícuota interestatal (que puede ser 4%, 7% o 12%), será compartido entre los estados de origen y destino, en las siguientes proporciones: I – 2015: 20% para el estado de destino y 80% para el estado de origen; II – 2016: 40% para el estado de destino y 60% para el estado de origen; III – 2017: 60% para el estado de destino y 40% para el estado de origen; IV – 2018: 80% para el estado de destino y 20% para el estado de origen; v – de 2019 en adelante 100% para el estado de destino.

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 Nº 116/2003).

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

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 según el art. 34 del Código Tributario Nacional.

5.3.3 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 tiene 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, estaduales 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 estaduales 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 de Incentivo al Deporte y Fondo para Personas de Edad Avanzada.

No obstante, hay que observar determinadas limitaciones para el usufructo de beneficio 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 estaduales 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 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 sobre el tema y sólo tenemos conocimiento de pocos precedentes administrativos (notificación fiscal). 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

Las 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 o 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 de la CSLL, cuando se verifique que constituyen gasto necesario a la actividad, en el período vigente, atendiendo a los 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, Noruega, Países Bajos, Peru, Portugal, Russia, Suecia, Trinidad y Tobago, Turquia, Ucrania y Venezuela.

Un Tratado fue efectuado con Paraguay , pero todavía se encuentra pendiente 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".

Precios de transferencia

Sobre las reglas brasileñas de precios de transferencia, la Ley 12.766/2012, art. 5 (que modificó la ley 9.430/1996) establece que los intereses pagos acreditados a la persona vinculada solo serán deducibles para cálculo del real beneficio, si el monto no excede aquello calculado con base en la tasa determinada según este artículo, además de un porcentaje de margen como la difusión a ser definido por el Ministerio de Hacienda con base en la media de mercado prorrateados de acuerdo con el período al cual se refieren los intereses. En este sentido, al principio de enero de 2013 entraron en vigor las Instrucciones Normativas de la RFB no. 1321 y 1322. 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 1º de enero de 2013, estarán sujetos a la Ley 12.766/12, que 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, 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, Chipre, Djibouti, Dominica, Samoa Oriental, Guernsey, Gibraltar, Granada, Granadinas, Hong Kong, Isla de Man, Jersey, Líbano, Liberia, Liechtenstein, Luxemburgo (con respecto a 1929 Holdings) , Macao, 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, Vanuatu, Curazao, San Martín, Irlanda, Isla de Ascensión, Brunei, Kiribati, Norfolk, Pitcairn, Polinesia Francesa, Isla de Queshm, Islas de Santa Helena, Isla de San Pedro y Miguelon, Islas Solmon, Suazilandia, Sultania de Oman, Tristão da Cunha. 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.

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 tributable, 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 12.973/14, que modificó la legislación tributaria federal incluso en el establecimiento de la base de calculo de intereses sobre el capital propio, dispone que a partir de 2015, para fins 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 serian calculados sobre la totalidad del patrimonio neto, excluída la reserva por reevaluación.

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 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 federa-

les 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 limites 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 someterse 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 inversiones en empresas emergentes) y fondos que invierten en cuotas de dichos fondos (a la tasa cero sólo se aplica si el inversor y los fondos observan ciertas reglas).

Si el inversor extranjero no invierte siguiendo las disposiciones de la Resolución 2.690/00, o si el inversor tiene su domicilio en la jurisdicción de bajos impuestos, los ingresos provenientes de inversiones en el mercado financiero brasileño están sujetos a tributación, de la misma manera que las inversiones efectuadas por residentes.

Y, por último, se destaca el impacto fiscal del impuesto IOF y vale recordar que sus alícuotas, así como los hechos desencadenantes pueden ser instituidos o modificados por el gobierno, por decreto, con efecto inmediato.

Las inversiones extranjeras en mercados financieros y de capital, con excepción de la renta variable (por ejemplo, acciones que cotizan en bolsa), estarán sujetos al IOF en la alícuota de 1,5% en la liquidación de operaciones de cambio de divisas.

6.6.11 Registro Nacional de Personas Jurídicas (CNPJ)

Todas las entidades no residentes que propietarias de acciones, inversiones financieras, activos o derechos en Brasil deberán obtener un número de registro como contribuyente persona jurídica (CNPJ), ante la Secretaría de la Receta Federal de Brasil (SRF).

República de Chile

1. Identificación de la firma contacto
Moore Stephens Auditores Consultores SpA.

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

Jorge Astudillo
Socio de auditoría
joastudillo@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 4.270 Km en su porción continental. Considerando su porción continental, insular y territorio antártico Chile tiene una superficie aproximada de 2.006.096 Km2.

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 Pacifico desde el año 2011.

Impuestos

1. Principales impuestos en Chile
Los impuestos de mayor aplicación en Chile son:

- Impuesto a la Renta de Empresas y 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, circulares, 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 Único de Segunda Categoría**: se aplica a los ingresos provenientes de servicios personales de trabajadores dependientes.
- **Impuestos 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 atribuidas a sus socios o accionistas. Si la distribución es a una persona natural domiciliada o residente en Chile se gatilla el impuesto global complementarios 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:

IMPUESTO	TASA (*)
Primera categoría	27%
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%

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

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 venda 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; Argentina, Australia, Bélgica, Brasil, Canadá, Colombia, Corea del Sur, China, Croacia, Dinamarca, Ecuador, España, Francia, Irlanda, Italia, Japón, Malasia, México, Noruega, Nueva Zelandia, Paraguay, Perú, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Rusia, Sudáfrica, Suecia, Suiza y Tailandia.

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

Además, Chile ha firmado tratado de doble tributación con Estados Unidos, el cual aún no entra en vigencia.

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.

Articulo 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 % del crédito.

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@moorestephensco.com

Nayivi Lozano
Socia de Asesoría Tributaria y Legal
nlozano@moorestephensco.com

Yvonne Reyna
Socia y Directora Administrativa y Financiera
yreyna@moorestephenssco.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.
Idioma: Castellano.
Moneda: Peso Colombiano.
Presidente: Juan Manuel Santos Calderón.
Población: Aproximadamente 49 millones de habitantes.[1]

4. Régimen corporativo

4.1 Actividades permanentes en Colombia- Obligación de domiciliarse
Conforme a la legislación comercial colombiana[2], 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

[1] Estadística del Departamento Nacional de Estadística – DANE (diciembre de 2017)
[2] Artículos 471 y 474 del Código de Comercio

simplificada (S.A.S.), sociedad anónima (S.A.), 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.

Desde el año 2015 se aplican en Colombia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)[3]. Las entidades que cumplan los requisitos señalados en la ley (PYMES) iniciaron la aplicación de las NIIF en el año 2016.

A partir del año 2017 se reconoce la contabilidad llevada bajo las Normas de Información Financiera Colombianas para la determinación de la base gravable en el impuesto sobre la renta.

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)[4] (aproximadamente US$781.000)[5] y/o si sus activos brutos son iguales o mayores a 5.000 SMMLV (aproximadamente US$1.3 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$7.8 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) y dependiendo del municipio o distrito en el cual operen deberán hacer un registro ante la autoridad tributaria territorial para obtener el Registro de Información Tributaria (RIT).

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.

Las 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 2018 el SMMLV es de

[3] La Ley 1314 de 2009 regula los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información aceptados en Colombia.
[4] Para el año 2018 el Salario Mínimo Legal Mensual Vigente está en COP$781.242 (aproximadamente USD$260)
[5] Las cifras en dólares de esta guía se han calculado tomando una tasa de cambio estimada de COP$3.000 por cada US$1.

Col$781.242 (aproximadamente US$260).

Adicionalmente se reconoce un Auxilio de Transporte mensual, que para el año 2018 asciende a Col$88.211 (aproximadamente US$29), el cual es pagadero para aquellos trabajadores que devenguen 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 el 30 de abril, 31 de agosto y el 20 de diciembre.

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.

Están exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA) y el ICBF y de las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud (8,5%), las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (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. En adición a las solicitudes de visa los extranjeros que ingresan al país y las empresas que los contratan deben cumplir con la obligación de registrarse ante migración Colombia y reportar las actividades que realiza.

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 establecimientos permanentes de sociedades extranjeras

La tarifa general del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a las sociedades nacionales y asimiladas, incluidos los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, es del 33% a partir del 2018.

Las personas jurídicas que sean usuarios de zona franca (con excepción de los usuarios comerciales) tienen una tarifa del 20%.

Las entidades denominadas "pequeñas empresas " en razón de su volumen de activos y número de empleados que se hayan constituido a más tardar el 31 de diciembre de 2016 tienen una tasa de impuesto sobre la renta especial así: i) 9% durante los dos primeros años; ii) 9% + (Tarifa General - 9%) *0.25 durante el tercer año; iii) 9% + (Tarifa General - 9%)*0.50 durante el cuarto año y iv) y 9% + (Tarifa General - 9%)*0.75 para el quinto año. Estas empresas estarán sujetas a la tarifa general a partir del sexto año de funcionamiento.

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, 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 detraer 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 3,5% 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. Para la determinación de la renta líquida gravable se aplica un sistema de rentas cedulares, de manera que la tarifa aplicable a las rentas de trabajo y rentas de pensiones 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%[6].

Para las rentas de capital y las rentas no laborales aplican unas tarifas que oscilan entre el 10% y el 33% para rentas superiores a 600 y hasta 4.000 UVT; las que superen las 4.000 UVT se gravan a la tarifa del 35%.

Las rentas por dividendos provenientes de utilidades que pagaron impuesto en Colombia en cabeza de la sociedad que los distribuye, se gravarán a una tarifa del 5% si son superiores a 600 y hasta 1.000 UVT y las que superen dicho tope se gravarán a la tarifa del 10%. Si el dividendo distribuido proviene de utilidades que no pagaron impuesto en Colombia en cabeza de la sociedad que los distribuye se deberá aplicar una tarifa del 35% y posteriormente se deberán aplicar las tarifas entre el 5% y el 10% antes descritas.

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.

7.1.4 Régimen de entidades controladas del exterior (ECE)

Una ECE es un vehículo de inversión sin residencia en el país que es controlado por un residente fiscal colombiano. Si el residente fiscal colombiano posee directa o indirectamente una participación igual o superior al 10% del capital de la ECE o en sus resultados, y al menos el 80% del ingreso total de la ECE proviene de ingresos pasivos, el residente fiscal colombiano obtendrá una renta pasiva, de acuerdo con su participación en la ECE, que deberá incluir en su declaración de renta.

[6] La Unidad de Valor Tributario – UVT equivale a Col$33.156 (USD$11.05).

7.2 Sobretasa del impuesto de renta
Esta sobretasa es aplicable a los contribuyentes que tengan una base gravable en el impuesto sobre la renta igual o superior a Col$800 millones (aproximadamente US$267.000). Los primeros Col$800 millones de la base gravable no están gravados con la sobretasa.

La tarifa de la sobretasa será del 6% para el 2017 y 4% para el 2018.

7.3 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%.

7.4 Impuesto sobre las ventas (IVA)
Es un impuesto de carácter nacional que grava principalmente la venta de bienes corporales muebles e inmuebles que no sean activos fijos y no hayan sido excluidos, la venta o cesión de derechos sobre intangibles asociados con la propiedad industrial, la prestación de servicios dentro del territorio nacional y desde el exterior 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 19%.

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.

7.5 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.

7.6 Impuesto al Consumo
El Impuesto al consumo es aplicable principalmente a los servicios de alimentación prestados por restaurantes, cafeterías, autoservicios (8%), telefonía móvil (4%) y vehículos gravados usados (8% ó 16%), dependiendo del valor FOB, entre otros.

7.7 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.

7.8 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, Portugal, Canadá, Chile, Suiza, México, India, República Checa y Corea del Sur.

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.

En virtud de este régimen, los contribuyentes del impuesto sobre la renta que celebren operaciones con vinculados económicos del exterior deben determinar sus ingresos ordinarios y extraordinarios, sus costos y deducciones, y sus activos y pasivos, 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 jurisdicciones no cooperantes, de baja o nula imposición y regímenes tributarios preferenciales.

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 canaliza-

ción 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 ferroníquel).

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 ferroníquel 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 acciones, 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 cual-

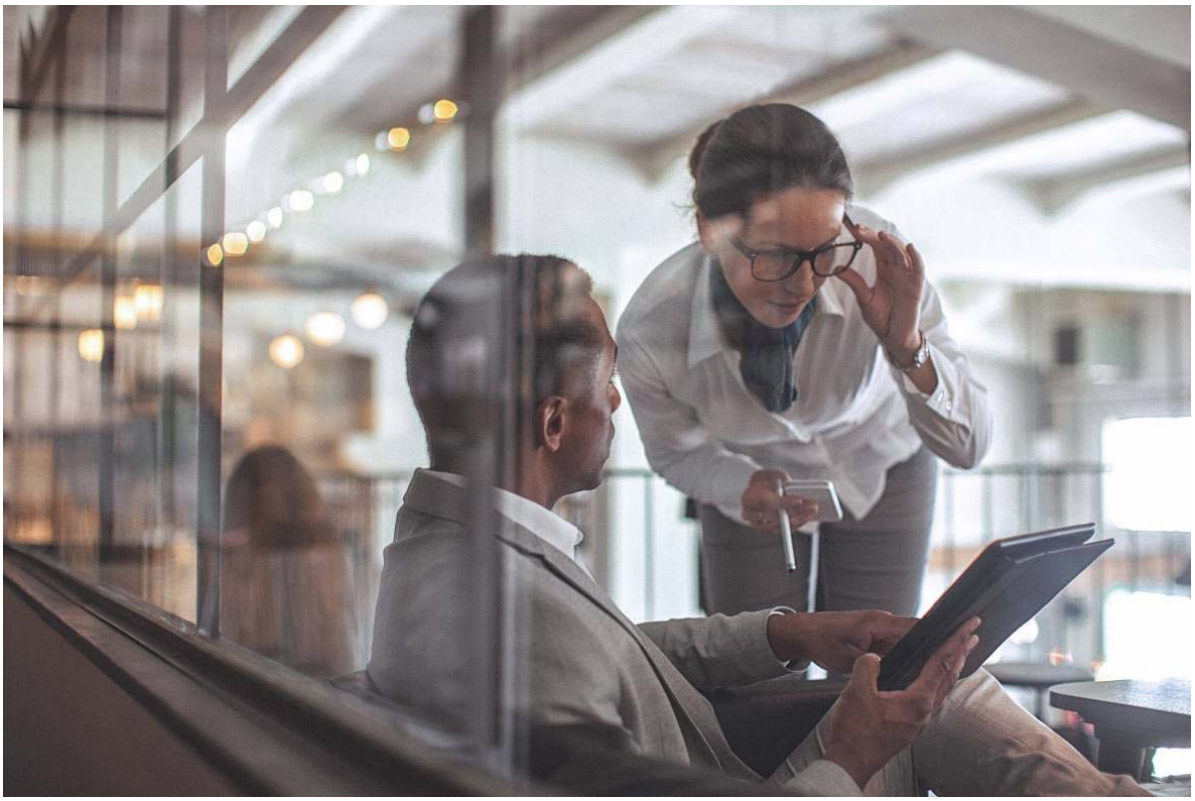
quier forma, incluyendo los derechos de artistas, intérpretes y productores de grabaciones de sonido y titulares de derechos de autor de programas para computación (software).

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 Aduanas Nacionales (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 Director
francisco.ovares@moorestephenscr.com

Lic. José Becerra Muñoz
Socio Director Impuestos
jose.becerra@moorestephenscr.com

Lic. José Antonio Saborío Carrillo
Socio de Impuestos
joseantonio.saborio@moorestephenscr.com

Licda. Ruth Zárate Valverde
Socia de Auditoría
ruth.zarate@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 de 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 Pacifico al oeste y el Atlántico al este. Tres cadenas montañosas definen a Costa Rica, formando cinco áreas: las tierras tropicales en las costas Pacifica 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 kms2 (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 áreas 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 se completó la construcción de un nuevo muelle, al cual también llegarán grandes cruceros turísticos.

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 operadores tanto de la empresa privada como estatal.

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, la Organización de las Naciones Unidas citó 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 pacifico en el campo de los negocios, han entusiasmado y atraído en forma exitosa a la inversión extranjera. Lo anterior es enfatizado por la Constitución Política 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 cuenta con 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 puedo utilizar el Dólar Estadounidense y el Euro principalmente.

3.7 Población
La mayor parte de los casi 5 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 últimos cuatro años, alcanzando un 1.4% en 2013. El Valle Central, donde se concentra la mayor parte de la población, 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
Costa Rica posee una economía de mercado en la cual el gobierno tiene una gran participación en varios sectores: seguros, refinerías 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, transmisión de datos (Internet de Banda Ancha) y 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 Régimen de Zonas Francas

El régimen de Zonas Francas fue creado por la Ley de Zonas Francas N° 7210, la cual también lo regula. Consiste es un conjunto de incentivos y beneficios otorgados por el país a compañías que realicen inversiones importantes en el país y además cumplan con los requisitos establecidos en la Ley para gozar del régimen.

Las empresas que gozan del régimen son supervisadas por una entidad gubernamental denominada Promotora del Comercio Exterior (PROCOMER), la cual se encuentra adscrita al Ministerio de Comercio Exterior de Costa Rica.

La ley establece categorías de tipos de empresas que podrían beneficiarse del régimen, como las de manufactura, producción, reparación y mantenimiento de bienes, redistribución de mercaderías y provisión de servicios para la exportación o reexportación.

La mayoría de los incentivos que otorga el régimen son de naturaleza fiscal, específicamente la exoneración de impuestos.

4.2 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.

4.3. Metas de la política del Gobierno en relación con 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.

4.4. Tratados y acuerdos comerciales

Actualmente Costa Rica ha firmado tratados comerciales con Centroamérica, Canadá, Caricom, Chile, China, Estados Unidos, República Dominicana, México, Panamá, Colombia, Perú, Singapur y la Asociación Europea de Libre Comercio. Además posee acuerdos bilaterales de inversión con Alemania, Argentina, Canadá, Chile, Taiwán, Corea, España, Francia, Países Bajos, Paraguay, República Checa, Venezuela, Suiza, Qatar y China; así como el acuerdo multilateral con la Organización Mundial del Comercio (OMC).

Asimismo, Costa Rica cuenta con Acuerdos de Intercambio de Información en Materia Tributria con Argentina, Canadá, Ecuador, El Salvador, España, Estados Unidos, Finlandia, Francia, Guatemala, Holanda, Honduras, México, Nicaragua, Noruega, Suecia y Sudáfrica. También se encuentran vigentes dos Convenios para evitar la Doble Imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, con España y Alemania. Un tercer convenio de esta naturaleza con México actualmente se encuentra en trámite legislativo.

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 EEUU.

También, Costa Rica suscribió en 2013 un acuerdo intergubernamental con Estados Unidos con la finalidad de implementar "The Foreign Account Tax Compliance Act" o FATCA, el cual busca obtener información sobre las cuentas de los contribuyentes estadounidenses en otros países con la finalidad de combatir la evasión fiscal en el extranjero y promover la transparencia.

4.5. Controles Cambiarios

El Banco Central de Costa Rica (BCCR) 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.

4.6. Repatriaciones de capital
Aunque ya no es necesario registrar el capital extranjero ante el Banco Central de Costa Rica para asegurar la repatriación de capital, se les aconseja a los inversionistas convertir su moneda extranjera por medio del sistema bancario nacional.

5. Entidades de Negocios
Todo lo relacionado con las empresas comerciales está regulado por el Código de Comercio. A los extranjeros se les confiere completa libertad para adquirir y 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 sociedades 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. Terceras personas podrían 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 (deberá ser distinto de otras ya registradas) y agregarse las palabras "Sociedad Anónima" o su abreviación "S.A.".

5.1.2 Sociedad de responsabilidad limitada
Esta es una corporación de acciones con un mínimo de dos accionistas o cuotistas (socios) que se requieren a la hora de la formación de la empresa; estos responderán únicamente por sus aportes. Su capital social estará representado por cuotas nominativas, las cuales solo serán transmisibles por cesión y con el consentimiento previo de los socios.

Este tipo de empresa requiere un administrador para operar y por 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 se extiende a 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 sociedades anónimas.

5.1.3 Empresas extranjeras
Las empresas extranjeras pueden operar en el país mediante 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 de orden

público de Costa Rica y por ende, obligadas a pagar el impuesto sobre la renta por los ingresos obtenidos de sus 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 formas legales para realizar negocios

El poder legal, garantías, así como fideicomisos pueden ser de utilidad para los negocios. Las versiones costarricenses serán descritas y explicadas en esta sección, así como los aspectos pertinentes de la 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 y por cuenta de otra 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 "poderante". La persona o entidad a quien se le otorga el poder 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.

6.1.1 Poder Especial

Un poder especial se otorga para la realización de un determinado acto, sea en sede judicial o extrajudicial. El apoderado únicamente estará facultado para actuar conforme al acto especificado en el mandato. Una vez que el objeto del poder especial es realizado, cesan sus efectos.

6.1.2 Poder Especialísimo

En el caso del poder especialísimo, éste se otorga para la realización de actos muy concretos establecidos por ley, por ejemplo un matrimonio o una donación a través del apoderado.

6.1.3 Poder General

Este poder se caracteriza por otorgar facultades amplias de administración respecto de uno o varios negocios que refiere el poder, como por ejemplo la celebración de convenios y ejecución de actos para la conservación o explotación de los bienes objeto del negocio, exigir en sede judicial o extrajudicial el pago de créditos y dar los correspondientes recibos, además de ejecutar todos los actos jurídicos que según la naturaleza del negocio se encuentren comprendidos en él como medios de ejecución.

6.1.4 Poder Generalísimo

En virtud del otorgamiento de este tipo de poder, el apoderado podrá, para todos los negocios que disponga el poderdante, vender, hipotecar o en cualquier otra forma alienar o gravar cualquier tipo de propiedad; aceptar o renunciar a herencias, gestionar la ejecución de cualquier tipo de contrato en sede judicial y cualquier otra actuación que pudiere hacer el poderdante, según lo dispuesto en el poder.

6.2 Fideicomisos

El Código Comercial contiene disposiciones que permiten el establecimiento de fideicomisos. Un fideicomiso es un contrato por medio del cual una persona física o jurídica (denominada "fideicomitente") transfiere bienes, dinero o derechos de su propiedad a otra persona física o jurídica, denominada "fiduciaria", la cual tendrá la obligación de administrarlos según los propósitos que sean estipulados en el contrato del fideicomiso. Cualquier persona o entidad legal, con capacidad legal para adquirir derechos o contratar obligaciones puede servir como un fiduciario.

El instrumento original designa al beneficiario (o "fideicomisario") que va a recibir los activos del fideicomiso si no existe dicha designación, entonces los activos se devuelven al fideicomitente 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 en sede judicial.

7. Requerimientos Contables

7.1 Contabilidad

Las empresas públicas o privadas deben mantener registros contables de acuerdo al Código de Comercio y a la Ley del Impuesto sobre la Renta, que también requiere que los estados financieros anuales sean preparados de 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 2001.

7.2 Auditorias

En términos de la Ley del Colegio de Contadores Públicos, únicamente los miembros registrados están calificados para llevar a cabo auditorías. Las auditorías exter-

nas 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 en la Ley de Protección al Trabajador que amplió algunos derechos laborales.

Desde su publicación en 1943, el Código de Trabajo ha sido la principal ley concerniente a las relacionales laborales, mediante la cual se establecieron derechos y responsabilidades tanto para el sector trabajador como para el patronal.

En julio de 2017, entra en vigencia una Ley aprobada por la Asamblea Legislativa en diciembre de 2015, denominada "Reforma Procesal Laboral". Con esta se modifican aspectos esenciales de los procedimientos judiciales y extrajudiciales en materia laboral. Asimismo, dispone la prohibición de toda discriminación en el trabajo; sea por razones de edad, etnia, sexo, religión, raza, orientación sexual, estado civil, opinión pública, ascendencia nacional, origen social, filiación, discapacidad, afiliación sindical y situación económica de los trabajadores.

Se les recomienda a los potenciales inversionistas consultar con un abogado especialista en materia laboral para entender en forma amplia la normativa que regula esta materia y por tanto cumplir con los requerimientos que en ella se establecen.

8.1 Trabajadores extranjeros

Todos los trabajadores extranjeros requieren de un permiso de trabajo. El patrono debe presentar 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 en su artículo 7, indica que la Dirección General de Migración y Extranjería resolverá la solicitud previo dictamen favorable del MTSS. Para estos efectos, 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 Jornada laboral

Se cuenta con tres diferentes jornadas, según el número de horas que se labore por día. La jornada diurna es aquella en la cual se trabaja durante un período comprendido entre las 5:00 a.m. y las 07:00 p.m. Está compuesta por 8 horas laborales por día y un máximo de 48 horas por semana. La jornada nocturna es aquella en la cual se trabaja en un período comprendido entre las 7:00 p.m. y las 5:00 a.m. Se compone de 6 horas laborales por día y un máximo de 36 horas por semana. Finalmente, la jornada mixta es aquella donde se labora una parte de la jornada en el intervalo diurno y la otra en el intervalo nocturno. Consta de 7 horas por día, hasta un máximo de 42 horas por semana.

La jornada extraordinaria (horas extras laboradas) deben pagarse considerando un 50% adicional al valor de la hora ordinaria. La jornada diaria, considerando las horas extra que sean laboradas, no podrá ser mayor a 12 horas. 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 días feriados.

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 según el patrono. Si una empresa necesita trabajar en un día feriado, puede hacerlo, informando a sus empleados con anticipación; no obstante, el trabajo durante un día feriado debe pagarse doble, por disposición legal.

Además de los feriados que estipula el Código de Trabajo, 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 vacaciones 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 (incapacidades) por enfermedad

De acuerdo con el Código de Trabajo, el patrono está obligado a pagar el 50% del salario del empleado durante los primeros tres días de ausencia (incapacidad) por enfermedad, mientras que el sistema del seguro social (Caja Costarricense del Seguro Social) paga el 50% restante. Del cuarto día en adelante, la Caja Costarricense del Seguro Social paga el 60% del salario del empleado, con ninguna obligación por parte del patrono; salvo permitir que el trabajador regrese a su puesto una vez finalizada la incapacidad. 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 Licencia por maternidad

Una trabajadora en estado de embarazo goza de una protección especial debidamente regulada en el Código de Trabajo. Como parte de esta protección, la trabajadora en estado de embarazo tiene derecho al goce de una licencia por maternidad de 4 meses, 1 mes antes del parto y 3 meses posteriores al mismo. La ley también establece que mientras la trabajadora esté gozando de su licencia por maternidad, el patrono deberá pagar el 50% del salario y la Caja Costarricense del Seguro Social cubrirá el 50% restante.

8.6 Ausencias (incapacidades) por accidentes relacionados con el trabajo

El Seguro de Riesgos del Trabajo del Instituto Nacional de Seguros (INS), según la ley aplicable, es de pago obligatorio por parte del patrono. Dicho seguro cubre las incapacidades temporales o permanentes, derivadas de los accidentes y enfermedades con ocasión del trabajo, en horas laborales o inclusive, si el accidente ocurre cuando el trabajador se dirige hacia el centro de trabajo.

Durante los primeros tres días de incapacidad, el pago del salario lo asumirá el patrono. A partir del cuarto día y hasta los cuarenta y cinco días de incapacidad o ausencia, la póliza de riesgos del trabajo cubrirá el 60% del salario reportado durante los tres meses anteriores al accidente. Después de los cuarenta y seis días de incapacidad, la póliza cubrirá el 100% del salario mínimo de Ley para la categoría del puesto que ocupa el trabajador, más el 60% sobre el excedente del salario mínimo; esto con base en el promedio de los tres últimos salarios reportados con anterioridad al accidente.

Las tarifas que deben pagar los patronos por la póliza de riesgos del trabajo a favor de sus trabajadores, dependerán del grado de riesgo de cada actividad, éstas oscilan entre un 1% y 7% de la planilla anual. La forma de pago podrá ser anual, semestral o trimestral.

8.7 Salarios

Los salarios mínimos se fijan con base en el aumento en el costo de la vida y productividad del país. En octubre de 2016, se aprobó una metodología para su fijación, la cual pasó de ser semestral a anual. Dicha metodología entró en vigencia en enero de 2017. Los trabajadores generalmente laboran 48 horas semanales y perciben su salario en forma semanal o quincenal. Los salarios de los trabajadores de oficina, así como servicios domésticos, se basan en una jornada aproximada de 200 a 220 horas mensuales y generalmente perciben el salario en forma quincenal. Costa Rica posee una bolsa de trabajo muy competitiva, lo cual incentiva a los patronos pagar por encima del salario mínimo si desean mantener un grado de rotación razonable. 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.

8.7.1 Deducciones de salario obligatorias y bonos

Seguro Social

El sistema de seguro social de Costa Rica, a través de la Caja Costarricense del Seguro Social, cubre salud, indemnización y pensiones por retiro, invalidez, vejez y muerte. Se encuentra financiada por un sistema tripartito: aporte estatal, patronal y del trabajador. Estos aportes son proporcionales al monto del salario bruto del trabajador asegurado. Actualmente, el aporte patronal es de un 26.33% por cada salario de los trabajadores que tenga a su servicio. Por otro lado, el aporte del trabajador es de un 9.34%, el cual debe deducirse de su salario mensual.

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 ningún impuesto sobre este rubro, y el patrono puede deducir la cantidad pagada por aguinaldos para propósitos de impuesto de la renta de la empresa.

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. Impuestos

9.1. El sistema impositivo costarricense

El ordenamiento tributario costarricense se rige por un criterio de territorialidad. En este sentido, la Ley del Impuesto sobre la renta dispone que las rentas que estarán sujetas a imposición serán aquellas que sean consideradas como de fuente costarricense. Para estos efectos, la ley considera como rentas de fuente costarricense, aquellas provenientes de servicios prestados, bienes situados y capitales utilizados en el territorio nacional.

Además de lo anterior, el sistema impositivo costarricense se caracteriza por los criterios de renta producto y cedularidad. En relación con el criterio de renta producto, este refiere a que únicamente serán considerados para efectos de la imposición del impuesto sobre la renta aquellos ingresos que se deriven de la actividad

productora de renta o giro comercial habitual del contribuyente.

Por último, respecto a la cedularidad del impuesto sobre la renta, ésta consiste en la división, en cédulas, de las rentas según su origen. Cada cédula tiene reglas propias para el cálculo de la base imponible y tarifas diferenciadas. En la ley costarricense hay cinco cédulas: impuesto sobre las utilidades, impuesto sobre los dividendos, impuesto sobre los rendimientos del mercado financiero, impuesto sobre el salario y el impuesto sobre las remesas al exterior.

9.1.1 Impuesto sobre las utilidades

La legislación estipula que serán contribuyentes del impuesto sobre la renta todas las empresas públicas o privadas que realicen actividades o negocios de carácter lucrativo dentro del territorio costarricense, independientemente de su nacionalidad, domicilio y lugar de constitución de las personas jurídicas o el lugar donde se celebren sus reuniones de junta directiva o contratos. Lo anterior comprende a las personas jurídicas legalmente constituidas en el país; así como las sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes que operen en Costa Rica, de personas no domiciliadas.

Respecto a las personas físicas, se establece que serán contribuyentes de este impuesto independientemente de su nacionalidad y desarrollen actividades lucrativas en el país, como los profesionales liberales.

Período fiscal

El período fiscal del impuesto va del 1° de octubre al 30 de septiembre del año siguiente. No obstante, en el caso de las sucursales que tengan sus estados financieros consolidados con sus respectivas casas matrices, la ley establece la posibilidad de que ajusten su período fiscal al año calendario (del 1° de enero al 31 de diciembre), previa autorización de la Administración Tributaria.

Tarifas

Con excepción del intercambio en zona libre, exportaciones de productos de reforestación y actividades orientadas al turismo, la renta neta de una corporación está sujeta al pago del impuesto sobre las utilidades de acuerdo al ingreso bruto anual, tal y como se demuestra en las siguientes tablas:

a. Tarifas corporativas

Personas jurídicas	Tarifa del 30%

Pequeñas empresas: son aquellas cuyo ingreso bruto anual no exceda de ¢106.835.000,00.

**El tipo de cambio utilizado corresponde a ¢550,00 por cada dólar estadounidense*

Ingresos brutos en colones	Ingresos brutos en dólares*	Tarifa
Hasta ¢53.113.000,00	$94.844,00	**10%**
Hasta ¢106.835.000,00	$190.777,00	**20%**

b. Tarifas para personas físicas con actividades lucrativas

Ingresos netos anuales en colones	Ingresos netos anuales en dólares*	Tarifa
Hasta ¢3.549.000,00	$6.337,00	**Exento**
Sobre el exceso de ¢3.549.00,00 hasta ¢5.299.000,00	Sobre el exceso de $6.337,00 hasta $9.463,00	**10%**
Sobre el exceso de ¢5.259.000,00 hasta ¢8.840.000,00	Sobre el exceso de $9.463,00 hasta $15.786,00	**15%**
Sobre el exceso de ¢8.840.000,00 hasta ¢17.716.000,00	Sobre el exceso de $15.786,00 hasta $31.635,00	**20%**
Sobre el exceso de ¢17.716.000,00	Sobre el exceso de $31.635,00	**25%**

**El tipo de cambio utilizado corresponde a ¢560,00 por cada dólar estadounidense*

Las anteriores tarifas son aplicadas a la renta neta del contribuyente. La renta neta es el resultado de deducir de la renta bruta todos los gastos y costos útiles, necesarios y pertinentes para generar esos ingresos.

Gastos deducibles

Para que un gasto sea considerado como deducible, debe ser útil y necesario para la generación de ingresos gravables. Además debe contar con el respectivo comprobante de pago debidamente autorizado por la Dirección General de Hacienda y haber realizado las retenciones requeridas por la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando procedan.

La Ley del Impuesto sobre la renta dispone una lista ejemplificativa de los gastos que podrán ser considerados como deducibles, siempre y cuando cumplan con los requisitos descritos anteriormente.

El siguiente es un resumen de las deducciones a las que se pueden acoger las corporaciones al calcular el impuesto sobre las utilidades:

- El costo de los bienes y servicios vendidos, como la adquisición de bienes y servicios objeto de la actividad de la empresa; como las materias primas, partes, piezas y servicios necesarios para la generación de rentas gravables.
- Los salarios de las personas que se encuentren en una relación laboral, siempre y cuando se le haya practicado la retención del impuesto al salario y cargas sociales de la Caja Costarricense del Seguro Social.
- Los impuestos y tasas que afecten los bienes, servicios y negociaciones del giro habitual de la empresa o las actividades que sean ejercidas por personas físicas, con las excepciones dispuestas en la misma ley.
- Las primas de seguros contra incendios, robo, hurto u otros riesgos, contratados con el Instituto Nacional de Seguros o con otras instituciones aseguradoras autorizadas.
- Los intereses y otros gastos financieros, pagados o incurridos por el contribuyente durante el año fiscal, directamente relacionados con el manejo del negocio y la obtención de rentas gravables.
- Las deudas manifiestamente incobrables, siempre que se originen en operaciones del giro habitual del negocio y se hayan agotado los mecanismos legales para exigir su pago.
- Las depreciaciones para compensar el desgaste, deterioro u obsolescencia económica de bienes tangibles productores de rentas gravadas.
- Las cargas sociales (cuotas patronales) que se establezcan en las leyes.
- Los pagos realizados a personas no domiciliadas en el país por concepto de royalties, suministro de fórmulas, marcas de fábrica, asesoramiento técnico financiero o de otra índole, franquicias y similares, siempre y cuando se haya practicado la respectiva retención.
- Gastos de organización, publicidad y promoción; entre otros.

Depreciación

A menos que Administración Tributaria costarricense lo autorice, los rangos de depreciación no pueden ser más altos que aquellos prescritos por la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento. 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 constante.

Asimismo, la Administración Tributaria costarricense podrá autorizar métodos de depreciación acelerada en casos muy específicos como las empresas dedicadas a actividades económicas que requieran constante modernización tecnológica y adquieran activos nuevos, a efecto de mantener y fortalecer sus ventajas comparativas.

Gastos no deducibles

Los gastos no deducibles de la renta bruta son aquellos que no son útiles ni necesarios para generar ingresos gravables o los que incumplen con los requisitos para su deducibilidad que se encuentran establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta; como aquellos que sean excesivos, no razonables o pertenezcan a otro período fiscal. Algunos ejemplos de gastos no deducibles que considera la ley son los siguientes:

- Los impuestos sobre la renta, impuesto general sobre las ventas, impuesto selectivo de consumo y las tasas que sobre éstos se fijen, cuando las personas físicas o jurídicas sean los contribuyentes de tales impuestos; lo mismo que los recargos, multas e intereses pagados sobre cualquier tributo.
- Las utilidades, participaciones sociales o dividendos pagados o acreditados a los socios de una entidad jurídica.
- Los gastos en inversiones de lujo o de recreo personal.
- Las remuneraciones que no estén sometidas al régimen de cotización de la Caja Costarricense de Seguro Social.
- Los gastos de subsistencia del contribuyente y su familia, entre otros.

9.1.2 Impuesto sobre los dividendos

La tarifa de este impuesto es de un 15% sobre el monto acreditado o pagado a los socios. Esta tarifa no aplica en los siguientes casos: i. Si los pagos son realizados mediante acciones de la entidad que distribuye acreditado o pagado a los socios. Esta tarifa no aplica en los siguientes casos: i. Si los pagos son realizados mediante acciones de la entidad que distribuye los dividendos; y ii. Si 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 ese medio, la tarifa del impuesto se reduce al 5%.

9.1.3 Impuesto al salario

Las personas físicas domiciliadas en el país que obtengan rentas cuya fuente sea el trabajo personal dependiente, jubilación, pensión u otros servicios

personales se encuentran sujetas al pago del impuesto al salario. Es responsabilidad del patrono practicar la retención respectiva mensualmente, la cual se calcula de forma progresiva según los tramos que se encuentran en la siguiente tabla:

Ingreso bruto en colones	Ingreso bruto en dólares*	Tarifa
Hasta ¢799.000,00	$1.427	**Tramo exento**
Sobre el exceso de ¢799.000,00 y hasta ¢1.199.000,00	Sobre el exceso de $1.427 y hasta $2.141	**10%**
Sobre el exceso de ¢1.199.000,00	Sobre el exceso de $2.141	**15%**

**El tipo de cambio utilizado corresponde a ¢550,00 por cada dólar estadounidense*

9.1.4 Impuesto sobre las remesas al exterior

El impuesto sobre las remesas al exterior grava toda renta o beneficio de fuente costarricense que se pague, acredite o de cualquier forma se ponga a disposición de personas domiciliadas en el exterior. Para efectos de este impuesto, la Ley establece las rentas que considerará como de fuente costarricense, así como sus casos especiales.

La persona física o jurídica domiciliada en el país que efectúe la remesa, será responsable de practicar la respectiva retención del impuesto, con base en la siguiente tabla de tarifas:

Tipo de remesa	Tarifa
Transporte y comunicaciones	**8.5%**
Pensiones, jubilaciones, salarios y cualquier otra remuneración que se pague por trabajo personal ejecutado en relación de dependencia	**10%**
Honorarios, comisiones, dietas y otras prestaciones de servicios personales ejecutados sin relación de dependencia	**15%**
Reaseguros y primas	**5.5%**
Dividendos	**15%**
Intereses, comisiones y otros gastos financieros y arrendamientos comerciales	**15%**
Royalties, regalías, asesoramiento técnico-financiero	**25%**
Otros conceptos no definidos	**30%**

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.

La Ley establece una tarifa general de retención del 15% aplicable al pago o acreditación de intereses, comisiones y otras retribuciones de naturaleza financiera, en favor de entidades financieras inscritas ante el Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero (CONASSIF) y bancos catalogados como de Primer Orden.

9.2 Impuestos municipales

El Código Municipal costarricense dispone que toda empresa que ejerza actividades lucrativas debe pagar un impuesto de patente al gobierno local o municipalidad del distrito administrativo (cantón) donde sean realizadas. Para esto, deberá contar con la respectiva licencia comercial otorgada por la municipalidad. La tasa impositiva varía según la actividad lucrativa, por lo general se calcula con base en los ingresos brutos, ventas brutas o la renta líquida gravable.

9.3 Impuesto sobre bienes inmuebles

Este impuesto se aplica a los terrenos, edificios y estructuras permanentes. El impuesto es recaudado y administrado por los gobiernos locales o municipalidades del cantón donde se encuentre localizada la propiedad. Su pago está a cargo de los propietarios, concesionarios y los ocupantes o poseedores con justo título. La base para el cálculo de este impuesto es equivalente al valor del bien inmueble registrado en la Municipalidad. La tarifa anual es del 0.25%.

9.4 Impuesto General sobre las Ventas

Actualmente la tarifa del impuesto general sobre las ventas es de un 13%, la cual es aplicada sobre el precio neto de venta. Según la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, este impuesto grava únicamente la venta e importación de mercancías y la prestación de los servicios que expresamente señala la Ley; por tanto, se considera que este tributo es un impuesto al valor agregado imperfecto. El impuesto se declara y paga mensualmente sobre las ventas 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; no obstante, algunas importaciones están exentas del pago del impuesto sobre las ventas. El consumidor final es quien asume la carga impositiva, siendo deber del comerciante el pago y declaración del impuesto ante la

Administración Tributaria Algunas importaciones están exentas del impuesto de ventas, el obligado a cancelar este impuesto es el consumidor final.

9.4.1 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 selectivo de consumo, entre otros.

9.4.2 Reforma Fiscal

El presente año esta prevista una reforma fiscal, tanto en Impuesto de Renta como Impuesto de Ventas, por cuanto los datos colocados en este informe van a variar.

República del Ecuador

1. Identificación de la firma contacto
Moore Stephens & Asociados Cía. Ltda.

1.1 Oficina, dirección, teléfono
Quito
Av. Amazonas N21– 147 y Robles
Edificio Rio Amazonas
Piso 8, Oficina 806
Quito - Ecuador
T +593 (2) 2525 547
www.moorestephens.ec

Guayaquil
Av. Francisco de Orellana y Miguel H. Alcívar, Centro Empresarial Las Cámaras.
Piso 4, oficina 401
Guayaquil- Ecuador
T +593 (4) 2683 759
www.moorestephens.ec

2. Profesionales especialistas

Ing. Vladimir Niama Amoroso
Socio de Auditoría
vniama@moorestephens-ec.com

Ing. Fernando Castellanos Romero
Socio de Auditoría
fcastellanos@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 km² y una población estimada de 17'023.408. 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 la Ley 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 tributos al comercio exterior; entre otros beneficios adicionales definidos en la ley tributaria.

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 Sociedades Comerciales son aquellas que se conforman por dos o más personas naturales o jurídicas y se sujetan al control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. 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.

En el Ecuador es usual constituir dos clases de 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.

Descripción	Sociedad Anónima	Compañía Limitada
Constitución	Se presentan los documentos para su aprobación ante el Registro Mercantil.	Se presentan los documentos para su aprobación 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 participes 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 participes de la misma.
Notas:		
1. 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.		
2. 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 extrajeras con acciones o participaciones al portador.		
3. 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 socios a compañías extranjeras deberá informar a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros 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 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.

Para establecer una sucursal de compañía extranjera en el Ecuador se debe designar un apoderado permanente con poder general y contar con un capital mínimo de dos mil dólares de los Estados Unidos de América, este valor puede aumentar si el Apoderado General que le representa es extranjero (US$25.000 por cada Apoderado que tenga la Sucursal y la Matriz activos superiores a los US$100.000).

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 de 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 la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, la contabilidad se llevará de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y NIIF PYMES, según será el caso, adoptadas para la preparación y presentación de estados financieros. Para el caso de Compañías de Seguros la contabilidad se lleva de conformidad con las Normas y Resoluciones especiales establecidas por dicha Superintendencia y para el caso del Sector Financiero las Normas y Resoluciones establecidas por la Superintendencia de Bancos. En ninguno de estos dos últimos casos se aplica NIIF (Sector Financiero y Seguros).

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 US$100.000; y a las compañías nacionales anónimas, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada, cuyos montos de activos excedan los US$500,000.

Para ser auditor externo de compañías y el sector Seguros se deberá obtener la calificación como tal ante la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros; para ser auditor de instituciones financieras (bancos), debe efectuarse la calificación como auditor ante la Superintendencia de Bancos; y, para ser auditor de mutualistas, cooperativas, etc., debe efectuarse la calificación como auditor ante la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria.

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 vigente en Ecuador y los convenios colectivos de trabajo.

Dentro de la legislación ecuatoriana se prevé que los contratos de trabajo sean tanto escritos como verbales, es decir, que a pesar 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.

- Adicionalmente hay consideraciones especiales para la contratación de empleados en los sectores bananero, turismo y florícola.

6.1 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 2018 corresponde a US$386.

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 veinticuatro 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.

6.2 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, podrán recibir 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, convinieren 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).

6.3 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, pagar el valor equivalente a un mes de remuneración por cada año de servicio, sin que exceda de veinticinco meses de remuneración. Regulaciones especiales aplican cuando una trabajadora que esté embarazada, siendo en algunos casos ineficaz el despido.

- **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). Dicho período se puede anticipar a 20 años de manera proporcional.

6.4 Seguridad Social

- **Aporte al IESS:** todos los trabajadores bajo relación de dependencia tienen obligación de afiliarse al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS). Dicha obligación recae sobre el empleador y se deberá pagar un aporte mensual equivalente al 21,60% de la Remuneración (Aporte que debe cancelar 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 los ingresos que perciba por su actividad personal y la tasa de afiliación corresponde del 17,5% al 20,60%.

- **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 este impuesto lo constituye la totalidad de los ingresos gravados menos los costos y gastos que de acuerdo a la normativa ecuatoriana son deducibles.

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 jurídicas domiciliadas en el exterior (no paraíso fiscal) o que sean sociedades nacionales, los ingresos obtenidos en virtud de convenios internacionales, 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: 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 (arte y cultura), 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 puede superar un valor equivalente a 1.3 veces la fracción básica desgravada de impuesto a la renta de personas naturales (US$11.270 para el año 2018).

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 juramenta de bienes (patrimonio) en forma anual e independiente a la declaración del Impuesto a la Renta, cuando sus activos superen los US$225.400 a título personal o US$ 450.800 si se trata de una sociedad conyugal.

- Impuesto a la Renta Corporativo. Este impuesto tiene tarifas diferenciadas para las sociedades que pueden ser del 25% o 28% (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 15%, 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 treintaiuno 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 y los valores que son retenidos en el transcurso del año, 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.

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 comercializadoras y distribuidoras de combustible en el sector automotor, contribuyentes cuya actividad económica sea exclusivamente la relacionada con proyectos productivos agrícolas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales y contribuyentes cuya actividad económica sea exclusivamente la relacionada con el desarrollo de proyectos software o tecnología.

  Así también para las instituciones financieras privadas, sujetas al control de la Superintendencia de Bancos (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 iniciaren 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 1% y10% en pagos locales, y el 25% 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.

- Impuesto a la Salida de Divisas (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 Com petencia

  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 (bajo ciertas condiciones), 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% y el 0%.

Este impuesto tiene la posibilidad de que el sujeto pasivo traslade 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 figuren 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.

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 tari-

fa 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 legales, 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 (US$1.158 para el 2018).

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 (US$ 5.000) dólares, ajustable cada tres años; en lo demás estarán gravadas.

Se incorporó una nueva exoneración de este impuesto, bajo la condición de que los pagos que se realicen en el exterior sean equivalentes al valor del capital ingresado al país permaneciendo en él por al menos por dos años, siempre y cuando haya sido destinado en inversiones productivas.

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.

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%.

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 base en los precios referenciales que mediante Resolución establezca anualmente el Director General del Servicio de Rentas Internas.

8.1.6 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 las Intendencias del Mercado de Valores de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros 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.

8.1.7 Impuestos Ambientales

8.1.7.1 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.

8.1.8 Tributos Aduaneros

El Régimen Aduanero, está regido por el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 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 ordinarias
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.

8.1.8.1 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.

Existe 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 la Utilidad o Ganancia Extraordinaria en la Compraventa de Bienes Raíces Urbanos y Rurales.
- 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: Alemania, Argentina, Bielorrusia, Bélgica, Bolivia, Brasil, Canadá, Chile, China, Colombia, Corea, España, Francia, Italia, México, Perú, Qatar, Rumanía, Rusia, Singapur, Suiza; 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 (Ecuador, Colombia, Perú, Bolivia), pero prevalece el principio de imposición en el país de la fuente, y con Argentina (Aplicable únicamente para transporte aéreo).

A partir del año 2016, los convenios internacionales para evitar la doble imposición no podrán ser de aplicación inmediata en operaciones que superen veinte fracciones básicas gravadas con tarifa cero de impuesto a la renta para personas naturales (US$ 225.400). En estos casos, se aplicarán las retenciones en la fuente de impuesto a la renta comunes y se deberá aplicar un

proceso de devolución frente a la administración tributaria.

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 diez fracciones básicas gravadas con tarifa cero de impuesto a la renta para personas naturales (USD 112.700), se deberá contar con Certificación de los Auditores Independientes. La Administración ha establecido en regulaciones fiscales que no es necesario dicho certificado, en el caso de que no se aplique directamente el Convenio Internacional.

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. Moore Stephens International Limited.

1.1 Oficina, dirección, teléfono:
11 Calle Pte. y 79 Av. Nte. #741, 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

3. Perfil de país:
El Salvador está 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 2016).
66% población urbana.

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 Nominal (2016) $26.797 (Millones)
PIB Per cápita (2016) $4,223

La actividad económica de El Salvador creció 2.4% en el año 2016, principalmente por factores externos, incluidos un ahorro significativo en la factura petrolera, que cayó en US$262 millones entre 2015 y 2016, y las remesas, que ascendieron a US$4,576 millones en 2016 (o 17.1% del PIB), US$306 millones más que en 2015.

La demanda generada por los diversos agentes económicos provocó un impacto en los siguientes sectores económicos:

El aumento en el consumo de los hogares y menor déficit de la balanza de bienes y servicios estimuló el crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB) hasta alcanzar 2.4% en el año 2016, además del buen desempeño del sector agropecuario, comercio, restaurantes y hoteles, industria de la construcción y manufacturera. Algunos factores externos que incidieron en el crecimiento del año 2016 tales como: menor desempleo hispano en Estados Unidos, mayor flujo de Inversión Extranjera Directa (IED) y un aumento en la entrada de remesas, bajas tasas de intereses internacionales y crecimiento alto en la región centroamericana.

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 área Centroamericana, los Estados Unidos, la Unión Europeo y Japón.

3.6 Sistema político:
República Democrática (integrado por 14 departamentos). El Presidente de la Republica, 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.

En este mismo sentido, la formación de una presencia corporativa en El Salvador, debe ser, cuidadosamente, estudiada, considerando lo siguiente:¿Es necesaria tener una presencia legal?; ¿es recomendable?, y

¿Qué tipo?.

Las actas comerciales, incluyendo las diferentes formas de negocios, son reguladas por el Código de Comercio de El Salvador, que entró 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 pueden ser de capital variable (C.V.).

4.1 Tipos de estructuras legales:
Sociedad anónima (S.A.)
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 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 General de accionistas.

- 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 los 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 una inversión de US12,000.00 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 Registraciones:
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 registro 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 tienen 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 entró en vigencia el 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 sistema 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 Basel Committee, 1990), el ente regulador ha establecido el esquema legal bajo el cual el Sistema financiero opera, y es controlado por la siguiente legislación:

- La Ley contra el lavado de dinero y activos N°. 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 N°. 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 N°. 697, con fecha 2 de septiembre de 1999, con sus reformas en 2000, 2001, 2002 y 2004 y 2005; tiene el objetivo de regular el funcionamiento de intermediarios financieros y otras operaciones bancarias, con el propósito de asegurar que dichas entidades proporcionan servicios agiles, confiables y transparentes, que contribuyen al desarrollo de la nación.

- La Ley de Integración Monetaria N°. 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), N°. 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
- Mejorar los servicios educativos y de salud.

Bancos extranjeros: De acuerdo con Articulo 31 de la Ley de Bancos, N°. 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 Cuscatlán 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 Atlántida, 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: estos están contenidos 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 diciembre de 2016 se firmó un acuerdo para el incremento del salario mínimo mensual que entraría en vigencia en 2017; quedando para el sector comercio y servicios un monto de US$304.00; Sector agrícola de US227.00; Industria US$304.00, sector textil y confección US$299.00.

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 a laboral debe terminar al medio día, del día sábado. Cualquier modificación a dichas horas laborales, deben ser aprobados por el Ministerio de Trabajo.

6.7 Vacaciones anuales y días de asueto nacional:
Después de cada año trabajado continuamente los 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 se 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. El pago es un mes de salario por año de servicio ininterrumpido. La ley específica las causas de un despido justificado.

6.10 Prestaciones económicas 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 una 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 el salario 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 cubre 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 el fondo de pensiones 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 Auditoria (CVCPA) emitió Resolución 113 /2009, en la cual establece la "Adopción de la Norma Intrinacional 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 auditorias estatuarias:
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 auditoria 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 a partir del ejercicio fiscal 2017 la misma persona o entidad no 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 especiales 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 estadunidenses o Colones.

Los libros deben estar ubicados en y la Contabilidad mantenida 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 neta 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 calculan 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.

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 del 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 infraestructura 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 exentos 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 las mercancías importadas 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 pue de 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 la-

boral, 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 público terrestre de pasajeros.
- 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 por compras (créditos fiscales) se deducirán del IVA que sea cobrado a sus clientes (los débitos fiscales), sobre una base mensual.

9.5 Impuestos sobre los refrescos, simples o endulzados:
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 tienen un impuesto ad-Valorem de un 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 dólares) 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, máquinas 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. Deducciones corporativas:

11.1 Deducciones 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, el seguro de transporte, combustible, 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, por impuesto sobre la renta se retiene el 20% y 25% si el banco se encuentra en territorio de baja tributación o paraíso fiscal, según la legislación salvadoreña. Si el banco extranjero se ha registrado por el Banco Central Reserva en 2010, seria 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 e 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:

Tipo de Activo	%
Edificios	5
Maquinaria	20
Vehículos	25
Otros activos fijos	50

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 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 realizada o el capital invertido en el territorio, y de los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, independientemente de que se proporcionan o sean pagadas fuera del país.

Los ingresos por servicios utilizados en el país son considerados como ingreso devengados en El Salvador por el proveedor de servicios, independientemente si los ingresos de las actividades generadoras 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 reembolso de los aranceles sobre las importaciones.

Ley de Zonas Francas, Industriales y Comerciales N°. 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 de 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 depósito 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 re envasado, 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 el Congreso Nacional a través de una 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 N°. 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 de 2005; reemplazando las ley aduanera sobre ingresos por servicios, y su función principal en el ejercicio de sus competencias de aduanero, es facilitar y controlar el comercio internacional dentro de su dominio, y supervisar y recaudar derechos e impuestos que gravan al entrar mercancías en el territorio.

13.1 Declaraciones de impuestos:
Las declaraciones de IVA deben ser presentadas 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 grajas y ganado, deben proporcionar un pago de 1.75% sobre sus ingresos brutos mensuales. Dicho pago anticipado y la 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.

14. Tasas de impuestos y retenciones vigentes.

14.1 Tabla mensual de retención de impuesto sobre la renta por empleados, es presentada a continuación:

Tabla de retención de impuestos por empleados	
Sueldos mensuales	**Tasa**
Hasta USD 472.00	Exento
Desde USD 472.01 hasta USD 895.24	10% sobre USD 472.00 más USD 17.67
Desde USD 895.25 hasta USD 2,038.10	20% sobre USD 895.84 más USD 60.00
Desde USD 2,038.11 en adelante	30% sobre USD 2,038.10 más USD 288.57

14.2 Descuento laboral y aportación patronal a las instituciones de; Seguro Social (ISSS), fondo de pensiones (AFP), previsión social de la fuerza armadas (IPSFA) y la formación profesional (INSAFORP), se presentan a continuación:

Tabla de impuestos anuales para empleados		
Institución	**Tasas**	**Salario Máximo Cotizable**
ISSS - Salud	Empleado (3%); Patrono (7.5%)	US$ 1,000.00
AFP	Empleado (7.25%); Patrono (7.75%)	US$ 5,354.52
IPSFA	Empleado (6.00%); Patrono (6.00%)	US$ 2,193.05
INSAFORP	+ 10 empleados	US$ 685.71

República de Guatemala

1. Identificación de la firma contacto:
Moore Stephens Guatemala
Moore Stephens Díaz Reyes & Asociados S.C.

1.1 Oficina, dirección, teléfono
14 Ave. 2-60, zona 15 Colonia Tecún Umán,
PBX: (502) 2327-7979
F + (502) 2327-7979
Web Page: www.diazreyes.com
E-mail: gerencia@diazreyes.com

2. Profesionales especialistas

Lic. Marco Livio Díaz Reyes
marcolivio@diazreyes.com

Lic. Julio César Díaz Reyes
juliocesar@diazreyes.com

Lic. Oscar Danilo Díaz Reyes
oscar@diazreyes.com

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 de108.889 km², 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 moneda es el quetzal.

Las exportaciones de Guatemala en el año 2017 sumaron 11 mil millardos de dólares. Sus principales productos de exportación expresados en US$ y millones, según el Banco de Guatemala, son:

• Artículos de vestuario	1,340 millones	(12.19%, (del Valor total)
• Minerales	1,112	(10.12%)
• Azúcar	825	(7.5%),
• Banano	788	(7.17%),
• Café	748	(6.8%),
• Grasas y aceites comestibles	570	(5.18%),
• Cardamomo	367	(3.34%) y
• Materiales Plásticos y sus manufacturas	329	(2.99%),
• Bebidas Alcohólicas y vinagres	326	(2.97%)
• Frutas Frescas o Congeladas excepto		
• Banano	319	(2.90%)
• Manufacturas de Papel y Cartón	270	
• Hierro y Acero	237	(2.16%)
• Productos Farmacéuticos	231	(2.11%)
• Otros		

Cabe mencionar que el turismo y las remesas de los trabajadores guatemaltecos en el extranjero se ha convertido en el ingreso de divisas más importante del país con 8,338 millones, equivalente al 76% de las exportaciones en el caso de las remesas familiares. El turismo representa un ingreso de divisas de US$ 1,565 millones, equivalentes a 14% de las exportaciones totales. Ambos datos para el año 2017 según el Banco de Guatemala.

Los principales destinos de las exportaciones son:

Estados Unidos	34%
México	12.3%
Zona del Euro	12.2%
Centro América	3.18%

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 un mes para la inscripción definitiva. Una sociedad puede iniciar sus operaciones en el registro provisional.

Los 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 ejecutada 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 lo requieran.

4.2 Inversión Extranjera

Por lo general se lleva a cabo mediante el establecimiento de una empresa local o la 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 contribuyentes especiales y grandes, que son un listado de 2 mil empresas, sin embargo, la mayoría de las compañías tienen la política de contratación de 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 quieran.

- **Eventuales**: aquellos que se realizan para satisfacer exigencias circunstanciales del empleador, tales como reemplazo de personal que se encuentra ausente por vacaciones, 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 invierta 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 o 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:** Esta bonificación anual será equivalente al cien por ciento (100%) del salario regular de los salarios percibidos por el trabajador en un mes, para los trabajadores que han trabajado en el servicio del empleador, durante un año ininterrumpido y anterior a la fecha de pago. Si la duración de la relación que puede funcionar a menos de un año, el beneficio será proporcional al tiempo trabajado. Para determinar la cuantía de la prestación se basará en el promedio de salarios regulares o salarios ganados por el trabajador en el año que termina en junio de cada año. El bono se pagará el cincuenta por ciento en las primeras dos semanas de diciembre y el restante cincuenta en la segunda quincena de enero próximo.

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.

- **Indemnización:** Los trabajadores que son despedidos sin causa justificada tienen derecho a un salario mensual, por cada año o fracción que el trabajador haya trabajado para el empleador, el que se calcula con el promedio de los salarios de los últimos 6 meses, incluyendo la parte proporcional del aguinaldo y bono 14. Se ha vuelto una costumbre el pago de este beneficio.

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

10,67% en los salarios brutos y los empleados 4,83% sobre la misma base.

- **Aporte al IRTRA e INTECAP:** (Instituto de Recreación para los trabajadores, Irtra, y el Instituto Técnico de Capacitación, Intecap) Es un beneficio para que el trabajador pueda usar las instalaciones de un parque de diversiones para su recreación y pueda capacitarse en el segundo caso, pagando un 1% del Salario de los trabajadores para cada uno de ellos, con lo cual la planilla del IGSS se eleva al 12.67% sobre los salarios ordinarios y extraordinarios del trabajador.

6.5 Control Cambiario

En Guatemala es libre el ingreso y egreso de divisas. Para el registro de pérdidas cambiarias en libros contables se requiere la compraventa de divisas en una institución fiscalizada por la Superintendencia de Bancos.

El tipo de cambio de un dólar de los Estados Unidos ha sido de 7.35 a 7.50 Quetzales en promedio en los últimos años

7. Sistema tributario

7.1 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	25%	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, más 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	La renta imponible es el total de ingresos de cualquier naturaleza.	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 deCapital	10%	-	-
3.4	Rentas Provenientes de Loterías, Rifas, Sorteos, Bingos o eventos similares	10%	-	-

7.2 Pagos Trimestrales del ISR.
Los contribuyentes deben hacer pagos trimestrales como pago anticipado del ISR, 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.

7.3 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. Se considera un impuesto mínimo que debe pagarse, independientemente si obtiene utilidades o no.

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%

7.4 Régimen de Retenciones a personas no residentes sin establecimiento permanente en el país

7.5 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.

7.6 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 acti vos
- 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)

7.7 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. 8 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 las exportaciones de Guatemala se ha simplificado en gran medida desde la creación de la Oficina de Exportación de un solo paso (Exportaciones de ventanilla única) en el Ministerio de Economía. La agencia reúne en una oficina de todas las organizaciones e instituciones que participan en actividades de exportación. Los permisos de exportación se publican generalmente en pocas horas.

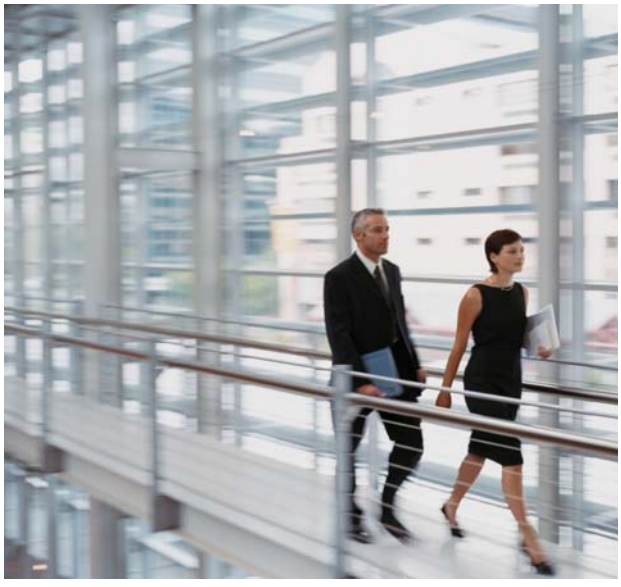
7.9 Tratados internacionales
Guatemala no tiene tratados internacionales de índole tributaria. Si existen tratados de libre comercio con Estados Unidos, Chile, Colombia, México, Panamá, República Dominicana y Taiwán.

7.10 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 Economía. Estas aplican solamente para vestuario, tecnología y otras. NO aplica para actividades agropecuarias.

Moore Stephens Guatemala
Moore Stephens Diaz Reyes & Asociados, S.C.

Nuestros Servicios
La firma ofrece un amplio abanico de servicios, supervisados por un gerente de calidad.

- Auditorías Internas y Externas
- Consultoría Y Auditoría Fiscal
- Estudios de Precios de Transferencia
- Outsourcing Contable
- Asesoría Legal
- Servicios de Recursos Humanos
- Administración Financiera
- Finanzas Corporativas



República de Honduras

1. Identificación de la firma contacto
Moore Stephens Baggia & Asociados

1.1 Oficina, dirección, teléfono
Tegucigalpa, Honduras, C.A.
Col. El Prado, 1ª.Calle, No.147
PBX: (504) 2239-4795
F + (504) 2231-0932

San Pedro Sula, Honduras, C.A.
Edificio Dallas, Segundo nivel, Apto.4
Blvd. Suyapa, 4ta.Calle, Ave. Circunvalación
T + (504) 9479-3166
Cel + (504) 9992-2029

Web Page: http://honduras.moorestephens.com
E-mail: baggia@hnmoorestephens.com

2. Profesionales Especialistas

Lic. Douglas Baggia
dbaggia@hnmoorestephens.com

Abg. Jorge Wilfredo Fonseca
Consultor Tributario Asociado
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 km2. Su capital es Tegucigalpa, Departamento de Francisco Morazán. Su población es de 9.112.867 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 (30% del PIB agrícola)

- 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 el **Servicio de Administración de Rentas (SAR).**

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 del **Servicio de Administración de Rentas (SAR)**, 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, antes de iniciar su actividad comercial, 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 de salario**, 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 de salario**, 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 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 Nº 56-2015 Publicado en el Diario Oficial La Gaceta con fecha 2 de julio de 2015. (Gaceta No. 33,771). Que entró 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: Año 2016
- **Aportes 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.

Aportes al Régimen de Aportaciones Privadas (RAP):
- A partir de la entrada en vigencia de la Ley Marco del Sistema de Protección Social, (Decreto Legislativo 56-2015) y su reforma (Decreto 77-2016), en sus Artículos 53 y 59-A, faculta al Régimen de Aportaciones Privadas (RAP) a captar y administrar las Cuentas de Capitalización Individual, a partir de la fecha en que el RAP es autorizado por la Comisión Nacional de Bancos y Seguros (CNBS); habiendo recibido dicha autorización en fecha 30 de agosto

de 2016 según Resolución SS No. 659/12-08-2016.

- Para financiar el Régimen del Seguro de Previsión Social, el Acuerdo Ejecutivo No. STSS-390-2015 establece una tasa de aportación y cotización mensual obligatoria de los empleadores y trabajadores respectivamente, equivalente al 1.5% por cada uno de los aportantes, sobre el excedente del techo de cotización del Pilar de Capitalización Colectiva (IVM).

- **Aportes al Instituto de Formación Profesional (INFOP)**: Las empresas que ocupan cinco o más trabajadores, o aquellas cuyo capital en giro es mayor de L20,000.00 que ocupan menos de cinco empleados, deben aportar mensualmente a favor del INFOP el 1% del monto de los sueldos y salarios devengados.

6. 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 revisara 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 está en constantes cambios; cerrando el 2017 en un promedio de L23.5580 por US$1.00.

6.1 Reglamento del Régimen de Facturación, otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas:

Base legal: Acuerdo No.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 documentos.
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 el Servicio de Administración de Rentas (SAR).
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 el Servicio de Administración de Rentas (SAR).
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.

a. Nuevo Código Tributario

Aprobación del nuevo Código Tributario que entro en vigencia el 1 de enero de 2017 mediante publicación el 28 de diciembre de 2016, en el Diario Oficial La Gaceta No. 34,224 mediante Decreto No. 170-2016. Dicho Código, entre otros aspectos importantes, se incluye que a partir de la vigencia de dicho código, Honduras se rige bajo el principio de "Renta Territorial", lo que favorece a los países importadores de capitales, debido a que los obligados tributarios están obligados a pagar los impuestos exclusivamente por los ingresos generados dentro de los territorios de un país. También se incluye la determinación del monotributo o Tributo Único, el cual se basará en alícuotas escalonadas, según los parámetros que fije la ley que lo regule; así también, la creación de un tribunal administrativo denominado Administración Tributaria, facultada para dictar actos administrativos de carácter general que contengan los procedimientos y criterios técnicos necesarios para la aplicación de los reglamentos en materia tributaria. En este nuevo código, se regula el otorgamiento y aplicación de las exoneraciones fiscales. Está compuesto de 214 artículos y establece los principios básicos y las normas fundamentales que constituyen el régimen jurídico del sistema tributario y su aplicabilidad a todos los tributos.

6.2 Nuevo Salario Mínimo años 2017 y 2018

Aprobación del Acuerdo Tripartito del Salario Mínimo que regirá en todo el país para los años 2017 y 2018, con vigencia a partir del 1 de enero de 2017. Representantes del Sector Empleador y Trabajador y público que integraron la Comisión del Salario Mínimo, acordaron el salario mínimo que regirá en el país durante los años 2017 y 2018, a partir del 1 de enero de

2017, de conformidad a las actividades económicas y tamaño de empresas con relación al número de trabajadores, resultando los siguiente porcentajes:

Tabla de Porcentajes de Ajuste al Salario Mínimo		
Categoría	**Años**	
	2017	**2018**
De 1 a 10 trabajadores	3.31	3.90
De 11 a 50 trabajadores	3.31	3.90
De 51 a 150 trabajadores	5.00	5.50
De 151 trabajadores en adelante	6.00	6.15

Salario Mínimo Promedio 2017 para efectos fiscales.
El Servicio de administración de Rentas (SAR), según acuerdo No. STSS-007-2017 publicado el 13 de enero de 2017 en el Diario Oficial La Gaceta No. 34,238, notifica que solamente para efectos fiscales, el salario mínimo promedio que regirá en el país a partir del 1 de enero de 2017 asciende a la cantidad de L8,448.40.

6.3 Creación del Servicio de Administración de Rentas (SAR)
Mediante Decreto Ejecutivo Número PCM-084-2015 publicado el 27 de febrero de 2016 en el Diario Oficial La Gaceta No. 33,971, se Decreta la creación del Servicio de Administración de Rentas (SAR) como una entidad Desconcentrada adscrita a la Presidencia de la República, con autonomía funcional, técnica, administrativa y de seguridad nacional, con personalidad jurídica propia, responsable de la administración tributaria, con autoridad y competencia a nivel nacional y con domicilio en la Capital de la República. La SAR toma las funciones de la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), la cual fue suprimida y liquidada mediante Decreto Ejecutivo No. PCM 083-2015 con fecha 26 de noviembre de 2015.

6.4. 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 más gastos no deducibles según ley del impuesto sobre la renta.
Aporte Solidario	Las personas jurídicas pagaran una aportación solidaria del 5% sobre el exceso de la renta neta gravable superior a un millón de Lempiras (L1,000,000) de forma permanente.	5%	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.
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. De acuerdo al Decreto No. 20-2016 de fecha 30 de marzo de 2016 y publicado en el Diario Oficial La Gaceta No. 33,995, se reformó el Artículo 22, como sigue: Artículo 22.- El impuesto que establece esta Ley, se cobrará a las personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país, de acuerdo a las disposiciones siguientes: a) ... ; y, b) Las personas naturales domiciliadas en Honduras, pagarán para el Ejercicio Fiscal del 2017, de conformidad a la escala de tasas progresivas siguientes: De L. 0.01 a L. 145,667.10 Exentos De L. 145,667.11 a L. 222,116.50 15% De L. 222,116.51 a L. 516,550.00 20% De L. 516,550.01 en adelante 25% Esta escala de tasas progresivas será ajustada automáticamente de forma anual a partir del año 2017.	10% mínimo 25% máximo	Total ingresos devengados menos las deducciones permitidas por la ley.
Retención Impuesto Sobre La Renta: Articulo 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.

Categoría de Impuesto	Descripción	Impuesto o tasa aplicable	Renta imponible
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 **Artículo 25.-**	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 … 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, no estarán afectos nuevamente a la retención del 10 por ciento (10%) en concepto de dividendos al momento en que 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. 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. 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. 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.	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	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.

Categoría de Impuesto	Descripción	Impuesto o tasa aplicable	Renta imponible
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	1. Renta de bienes muebles o inmuebles, exceptuándose los comprendidos en los numerales 5 y 7 de este artículo. 2. Regalías de las operaciones de minas, canteras u otros recursos naturales. 3. Sueldos, salarios, comisiones o cualquier otra Compensación por servicios prestados ya sea dentro del territorio nacional o fuera de él. 4. Renta o utilidades obtenidas por empresas extranjeras a través de sucursales, subsidiarias, filiales, agencias, representantes legales y demás que operen en el país. 5. Rentas, utilidades, dividendos o cualquiera otra forma de participación de utilidades o reservas, de personas naturales o jurídicas. 6. 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. 7. Intereses sobre operaciones comerciales, bonos, títulos valores u otra clase de obligaciones. 8. Ingresos por la operación de naves aéreas, barcos y automotores terrestres. 9. Ingresos de operación de las empresas de telecomunicaciones, uso de software, soluciones informáticas, telemáticas y otros en el área de telecomunicaciones. 10. Primas de seguros y de fianzas de cualquier clase de pólizas contratadas. 11. Ingresos derivados de espectáculos públicos. 12. Las películas y video tape para cines, tele visión, club de videos y derechos para televisión por cable. 13. Cualquier otro ingreso no mencionado en los números anteriores.	25% 25% 25% 10% 10% 25% 10% 10% 10% 10% 25% 25% 10%	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
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.	**15%** para venta de bienes y servicios en el territorio nacional **18%** específicamente para licores y cigarrillos	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.	15% Clase Económica 18% Clase Ejecutiva	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.

6.4.1 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.

6.4.2 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**	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 L1,000.	La base gravable es el valor total de la transacción realizada en la entidad financiera.

Categoría de impuesto o tasa	Descripción	Impuesto o tasa aplicable	Renta o base imponible
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	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.
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.

Reforma contenida en el nuevo Código Tributario
Con la entrada en vigencia del Código Tributario mediante decreto 170-2016, se establece una nueva regulación en materia de Precios de Transferencia publicado en el Diario Oficial La Gaceta No. 34,224 de fecha 28 de diciembre de 2016:

Artículo No. 113 del Código Tributario, establece lo siguiente:

Para que la Administración Tributaria o la Administración Aduanera determinen las obligaciones tributarias, de acuerdo a la Ley de Precios de Transferencia, deben verificar la existencia de precios de transferencia en las operaciones realizadas entre personas naturales o jurídicas domiciliadas o residentes en Honduras con sus partes relacionadas, vinculada o asociadas y aquellas amparadas en regímenes especiales que gocen de beneficios fiscales.

Se extingue la obligación de presentación de Estudios de Precios de transferencia, de las operaciones realizadas con partes relacionadas locales.

- De acuerdo a lo establecido en el artículo 113, las personas naturales o jurídicas que tengan partes relacionadas, vinculadas o asociadas dentro del territorio nacional, no están sujetas a la presentación del estudio de Precios de Transferencia.
- Sin embargo esta regulación no es aplicable, a las personas naturales o jurídicas relacionadas o vinculadas con personas naturales o jurídicas amparadas en regímenes especiales que gocen de beneficios fiscales.

7. Tratados Internacionales
Honduras no tiene tratados internacionales de índole tributaria. Si existen Tratados de Libre Comercio con Chile, Mé-

xico, Panamá, República Dominicana y Taiwán; y el Tratado de Libre Comercio de CAFTA, entre Estados Unidos, Centroamérica y República Dominicana.

8. 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.

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, SC

1.1 Oficina, dirección, teléfono
Insurgentes Sur
1793 oficina 308 Col.
Guadalupe Inn
Ciudad de México, 01020
T +52 (55) 5575-1094

1.2 Profesionales especialistas

CPC y PCF Miguel Ángel Orozco Medina
Director General
mangelorozco@oma.com.mx

CP Eduardo Pérez A.
Director General de Operaciones
eperez@oma.com.mx

CPC y PCFI Felipe Domínguez P.
Director del Área Fiscal, Legal y Precios de Transferencia
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 EUA, 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 km² y el undécimo más poblado con una población que ronda los 132 millones de personas a diciembre 2017. 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 repatriar 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 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 Secretaria de Economía (SE) y está a cargo de controlar y registrar todas las operaciones de inversión extranjera.

3.6 Reforma energética
La inversión extranjera en materia energética es bienvenida con reglas bien establecidas derivadas de la reciente reforma a nivel constitucional y de la que desde 2016 se han venido emitiendo las leyes secundarias y sus adecuaciones para su inmediata aplicación. Los rubros cuya productividad se estará beneficiando e incrementando 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:

- Sociedad 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. Sociedades unipersonales o Sociedades por Acciones Simplificadas SAS
Con el objetivo de incentivar y resurgir a la micro y pequeña empresa, a partir de septiembre 14 de 2016 se permite la constitución de una nueva figura societaria con diversas flexibilidades para desarrollar un negocio; la Sociedad por Acciones Simplificadas "SAS". Sus principales características son: sólo se admiten personas físicas como socios con un socio como mínimo; sus ingresos no pueden exceder de $5'000,000 de pesos mexicanos ($250,000 dólares aproximadamente); su creación puede no realizarse ante un fedatario público, sino mediante medios electrónicos ante la Secretaría de Economía y el Registro Público de Comercio, dentro de un plazo aproximado de quince días; los socios no pueden ser simultáneamente accionistas de otras empresas; y las SAS tendrán un esquema fiscal de flujo de efectivo en los ingresos y gastos.

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. Las empresas que cotizan en la Bolsa Nacional de Valores 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 periodos 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:

Personas Morales	Residentes en México: 30% Tasa aplicable al resultado fiscal (ingresos menos deducciones). Residentes en el extranjero sin establecimiento permanente (personas morales y físicas): hay diversas tasas aplicables a sus ingresos con fuente de riqueza en México. Residentes en el extranjero con establecimiento permanente: 30% tasa aplicable al resultado fiscal por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento.

Principales conceptos de ingresos provenientes de México obtenidos por extranjeros que no cuentan con un establecimiento permanente.

RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

I. Sueldos y salarios

- Se exenta por los primeros $125,900 ($6,295 dólares aproximadamente)
- 15% a los ingresos por el excedente de $125,900 y menores a $1,000,000 ($50,000 dólares).
- 30% sobre los ingresos que excedan $1,000,000.

II. Ingresos por honorarios y en general por la prestación de servicios profesionales independientes: 25% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna.

III. Uso o goce temporal de bienes inmuebles: 25% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna.

IV. Uso o goce temporal de bienes muebles: 25% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna.

V. Enajenación de bien inmueble: 25% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna.

VI. Enajenación de acciones: 25% sobre el total de la operación, sin deducción alguna.

VII. Intereses: diversas tasas desde un 4.9% hasta un 30% dependiendo el tipo de interés.

VIII. Regalías y Asistencia técnica: Diversas tasas desde 5% hasta un 30% dependiendo la operación.

XI. Artistas, espectáculos, deportistas: 25% sin deducción alguna sobre el total del ingreso.

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 para personas físicas se obtiene aplicando una tarifa progresiva.

Para el año fiscal 2017 (igual que la de 2016), la tasa del 30% se aplica a ingresos de hasta $750,000 pesos mexicanos (aproximadamente $37,500 dólares), la tasa del 32% se aplica a ingresos superiores al monto anterior y hasta $1’000,000 pesos mexicanos ($50,000 dólares aproximadamente), se utiliza la tasa del 34% a ingresos superiores al monto inmediato anterior y hasta $3’000,000 pesos mexicanos ($150,000 dólares aproximadamente) y la tasa del 35% a ingresos superiores al último monto mencionado.

9.2. Régimen de Incorporación Fiscal

Con la expectativa de debilitar el comercio informal, se permite tributar en el régimen RIF a las personas físicas con actividades empresariales que no requieran un título profesional para llevar a cabo sus actividades. Deben obtener ingresos menores a $2’000,000 de pesos ($100,000 dólares aproximadamente). Una de las principales ventajas es la de tributar sobre flujo de efectivo.

9.3 Impuesto al Valor Agregado

Este Impuesto grava los actos o actividades siguientes:

- 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 exentas y no afectas 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 a $15,000 pe-

sos Mexicanos ($750 dólares aproximadamente) con una tasa del 3%, aunque los bancos siguen 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 y alcohol, 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.

Desde 2016, se establece la adopción de un esquema de IEPS de cuota fija a los combustibles automotrices, en lugar del que actualmente se aplica y que corresponde al de tasas variables. A su vez, se está estipulando la diferenciación de los combustibles fósiles de los combustibles no fósiles, estableciendo el gravamen para estos últimos y definiendo cuáles son considerados como tales.

Asimismo, se contempla que desde 2016 se establezca para los precios máximos al consumidor, un esquema de bandas en niveles mínimos y máximos, con la intención de proteger al consumidor de la volatilidad de los precios durante esos dos años; tal esquema se plantea en congruencia con la propuesta existente, de adelantar la liberalización de los precios de los combustibles a partir de 2016, procurando con ello una transición gradual y ordenada a la apertura total del mercado de combustibles automotrices en 2018.

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
Desde 2014 se redujo 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 53% de la parte exenta o 47% en caso que las prestaciones hayan sido menores en el año inmediato anterior.

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. El envío se hace mediante el uso de la plataforma informática Buzón Tributario.

9.14 Visitas domiciliarias, revisión de la contabilidad y revisiones electrónicas.
Con el mismo enfoque del uso de medios informáticos, las facultades de las autoridades fiscales de revisar y comprobar hechos u omisiones que tengan como consecuencia el incumplimiento en el pago de contribuciones, se aplicarán mediante el uso del Buzón Tributario. Se pretende reducir la duración de las revisiones que realice el fisco.

Con dicha plataforma se informará al contribuyente su derecho de conocer los hechos u omisiones detectados por la autoridad en visitas domiciliarias, revisiones de contabilidad y revisiones electrónicas.

Por lo anterior, los contribuyentes deben verificar diariamente el contenido de su buzón tributario, con el fin de poder ejercer sus derechos dentro de los plazos legales.

9.15 Datos personales
Dentro de las dos tareas administrativas más importantes que las empresas deben cubrir derivado de sus gestiones de negocios, se tiene la protección de la información personal de los individuos que regula la Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares, que tiene por objeto regular el tratamiento legítimo, controlado e informado de los datos personales a efecto de garantizar la privacidad y el derecho a la autodeterminación informativa de las personas. El ámbito de aplicación territorial de esta Ley atenderá a: i) el establecimiento del responsable que trate datos personales y que se encuentre ubicado en territorio mexicano; ii) los datos personales que sean tratados por un encargado con independencia de su ubicación a nombre de un responsable en territorio mexicano; iii) al responsable que no esté establecido en territorio mexicano pero le resulte aplicable la legislación mexicana, derivado de la celebración de un contrato o en términos del derecho internacional, y iv) al responsable que no esté establecido en territorio mexicano y utilice medios situados en territorio nacional. Las sanciones establecidas para asegurar el debido cumplimiento de esta Ley, son sumamente onerosas para los infractores, sin dejar a un lado que en algunos casos deberá enfrentarse pena de prisión, si con la conducta infractora se configura un delito.

9.16 Ley Antilavado de Dinero
La segunda tarea administrativa de gran relevancia para las organizaciones en México se relaciona con la Ley de Antilavado de Dinero. Con la intención de lograr un mayor cumplimiento a los requerimientos internacionales recomendados por el GAFI (Grupo de Acción Financiera Internacional sobre Lavado de Dinero), se creó la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita. Entró en vigor el 17 de julio de 2013 y tiene por objeto proteger al Sistema Financiero y a la economía nacional. Este ordenamiento establece una serie de medidas y procedimientos para prevenir y detectar actos u operaciones que involucren recursos de procedencia ilícita a través de una coordinación interinstitucional (Fisco Poder Judicial). El propósito es recabar elementos útiles para investigar y perseguir los delitos relacionados con operaciones que involucren recursos de procedencia ilícita con ellos relacionados, las estructuras financieras de las organizaciones delictivas y evitar el uso de los recursos para su financiamiento.

9.17 Estímulo para la deducción inmediata de inversiones.
Desde 2016 se permite deducir en el ejercicio de adquisición ciertas inversiones nuevas de activo fijo, aplicando porcentajes de deducción atractivos, como por ejemplo: Edificio 74% en 2016 y 57% para 2017; Maquinaria en general 85% en 2016 y 74% para 2017. Los beneficiarios deben cumplir diversos requisitos fiscales.

9.18 Repatriación de capitales
En 2016 se presentó un estímulo fiscal para personas físicas y morales que hubieran obtenido ingresos por inversiones directas o indirectas que hayan mantenido en el extranjero. La facilidad estuvo representada en la posibilidad de pagar el ISR a la tasa del 35% o del 30% siempre que tales inversiones se retornaran al país. A pesar de contar con varias limitaciones, esta facilidad continuó en 2017 y con seguridad también se aplicará en años venideros.

10. Dictamen Fiscal
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 pesos Mexicanos ($1'957,026 dólares aproximadamente) se contaba con activos con valor superior a $78'281,070 pesos Mexicanos ($3'914,054 dólares aproximadamente), 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 obligatoria quedó derogada y sólo la realizan de manera opcional quienes obtengan ingresos por más de $100'000,000 pesos mexicanos ($5'000,000 dólares aproximadamente), se tengan activos en promedio por $79'000,000 ($3'950,000 dólares aproximadamente) o que al menos 300 trabajadores en promedio hayan prestado sus servicios al contribuyente.

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

2017 México ha firmado más de 80 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 diciembre 2017):

- Argentina: en materia de transporte internacional
- Argentina: doble tributación en vigor desde 2018
- 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
- Costa Rica: Para evitar la doble tributación en negociación
- Chile: Para evitar la doble tributación
- Ecuador: Para evitar la doble tributación
- Jamaica: Para evitar la doble tributación en negociación
- Nicaragua: Para evitar la doble tributación en negociación
- Panamá: Para evitar la doble tributación
- Perú: Para evitar la doble tributación
- Uruguay: Para evitar la doble tributación
- Venezuela: Para evitar la 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 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 ha mantenido grandes avances y alianzas con Centro y Sudamérica, como fue el TLC con Perú (Acuerdo de Integración Comercial México- Perú) y el Tratado Único de Libre Comercio México-Centroamérica (Guatemala, El Salvador Honduras, Costa Rica y Nicaragua). Este último homologa los compromisos y disciplinas que se aplican al comercio entre las partes, además de que profundiza la integración de los países firmantes y actualiza la situación arancelaria y comercial. Iguales propósitos guarda el Acuerdo de Complementación Económica (ACE 55), México-Argentina, sector automotor.

Los tratados de libre comercio que México ha tenido en vigor con los países de la zona, son los siguientes:

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, 2012. Costa Rica, Guatemala y Honduras con inicio de vigencia posterior

12.1 Certificación de empresas

Las empresas IMMEX (permanentemente importadoras y exportadoras), industria terminal automotriz y de autotransporte, de recinto fiscalizado estratégico y de elaboración, transformación y reparación en recinto fiscalizado, deben 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, deben garantizar dichos impuestos en cada importación temporal que realicen.

Las empresas que requieran de certificación deben acreditar que se encuentran al corriente de sus obligaciones fiscales, que tienen personal registrado ante el IMSS (seguridad social), 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 EstablecimientoPermanente u otros Establecimientos permanentes de la misma.

Las operaciones realizadas entre Partes Relacionadas, también llamadas operaciones intercompañías, requieren ser analizadas a través de un Estudio de Precios de Transferencia, a excepción de los siguientes casos:

- Empresas dedicadas a realizar actividades empresariales que obtuvieron ingresos en el ejercicio inmediato anterior de hasta $13'000,000 ($650,000 dólares aproximadamente).
- Empresas dedicadas a prestar servicios, que tuvieron ingresos en el ejercicio inmediato anterior de hasta $3'000,000 ($150,000 dólares aproximadamente).

En México este tipo de operaciones ha 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 tengan suficiente viabilidad, permanencia y puedan concretarse con mayor certeza. Por esta razón, en el dictamen fiscal el dictaminador 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:

- Obtener y conservar la documentación comprobatoria de dichas operaciones (Estudio de Precios de Transferencia).
- Presentar conjuntamente con la declaración del ejercicio, declaración informativa de operaciones con partes relacionadas extranjeras (ambas, con base en la información del Estudio de Precios de Transferencia).
- 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 intercompañías

- 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.

Por lo antes explicado, es 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.

15. Partes relacionadas. - Declaraciones informativas adicionales

Con el fin de dar seguimiento a las recomendaciones BEPS Erosión de la Base y Traslado de Utilidades (Base Erosion and Profit Shifting) de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos OCDE, en particular la número 13, cuyo propósito es debilitar las malas prácticas empresariales de algunos contribuyentes con operaciones internacionales que erosionan las contribuciones, así como debilitar el abusivo aprovechamiento de los resquicios, lagunas, fricciones e incongruencias de las normas impositivas, en 2016 Mexico incluyó en la Ley del Impuesto Sobre la Renta la obligación de presentar a más tardar el 31 de diciembre de 2017 tres declaraciones informativas relacionadas con los precios de transferencia:

- Declaración Informativa Maestra de partes relacionadas del grupo empresarial multinacional.
- Declaración informativa local de partes relacionadas.
- Declaración informativa país por país del grupo empresarial multifuncional.

Los sujetos obligados son (bajo ciertas excepciones):

I. Las personas morales que tributen conforme al Título II, con ingresos iguales o superiores a $644,599,005 ($32’229,950 dólares aproximadamente) en el último ejercicio o bien, que en ese ejercicio hayan colocado acciones en bolsa de valores;
II. Las sociedades mercantiles que pertenezcan al Régimen Fiscal Opcional para Grupos de Sociedades (anteriormente llamada “consolidación fiscal”);
III. Las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal y;
IV. Las personas morales residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país.

En este mismo sentido de dicho compromiso de México con la OCDE, se ha incorporado en el Código Fiscal de la Federación el mecanismo que las instituciones financieras residentes en México o en el extranjero con sucursal en México deben cumplir con la generación del Estándar de Reporte Común, que implica identificar e intercambiar automáticamente información sobre cuentas financieras de alto y bajo valor, nuevas y preexistentes.

16. FATCA

La Ley FATCA Foreign Account Tax Compliance aprobada en marzo de 2010 en los Estados Unidos de América “EUA” tiene como objetivo que la autoridad fiscalizadora de ese país identifique a sus conciudadanos en posesión de activos financieros depositados en bancos fuera de tal Nación.

Respecto de lo acordado con México, la información debe ser proveída por instituciones financieras Mexicanas respecto de sus cuentahabientes (identificación, perfil y características de los cuentas bancarias) personas físicas y empresas de origen estadounidense obligados a tributar ante el fisco del mencionado territorio Norteamericano, atendiendo algunas limitantes.

Por parte de México, de manera recíproca a finales de 2012 firma con los EUA un acuerdo para mejorar el cumplimiento internacional de impuestos incluyendo los pertinentes a FATCA con el objetivo de buscar información de activos financieros en propiedad de personas físicas y empresas Mexicanos con activos financieros invertidos en instituciones financieras en los EUA

La información se notifica de manera obligatoria y anualmente con carácter automático.

Como consecuencia de lo anterior, el fisco Mexicano tiene la facultad de realizar auditorías derivadas de la información que reciba en virtud del mencionado FATCA, a los contribuyentes de los que se sospeche no han cumplido correctamente con el pago de impuestos sobre intereses y ganancia cambiaría generada por las mencionadas inversiones.

17. Desvinculación del Salario Mínimo

Después de un arduo análisis durante 2016 quedó establecido que a partir del año 2017 el salario mínimo quedará desvinculado como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para establecer precios que utilizan las leyes federales, estatales y de la Ciudad de México. Por ello, se crea la Unidad de Medida y Actualización “UMA”. Se espera contribuir a establecer una política de recuperación del poder adquisitivo del salario mínimo.

República de Nicaragua

1. Identificación de la firma contacto
Porras Barrera Auditores y Consultores, S.A.

1.1 Oficina, dirección, teléfono
Managua, Edificio El Centro
Torre 2, Oficina No. 403C
Managua, Nicaragua
T +505 2225 1373
+505 8240 4206
Apartado Postal No. 1702

1.2 Profesionales especialistas

Lic. Cornelio Porras Cuellar
Socio Director
cornelio.porras@moorestephensni.com

Lic. Christian Barrera
Socio de Auditoría
christian.barrera@moorestephensni.com

Lic. Alexander Porras
Socio de Auditoría
alexander.porras@moorestephensni.com

2. Perfil de país

2.1. Generalidades:
La República de Nicaragua es un país constituido como estado unitario libre e independiente que se ubica en el propio centro del istmo centroamericano. Limita al norte con Honduras, al sur con Costa Rica, al oeste con el océano Pacífico y, al este, con el Mar Caribe, su parte más septentrional es el cabo Gracias a Dios.

Nicaragua, cuenta con una extensión territorial de 130,373.4 kilómetros cuadrados y una población de 6.3 millones de habitantes (según información al 2016), el único país en el mundo que ostenta un archipiélago de 276 kilómetros cuadrados dentro de un lago (con una extensión de 8,264 kilómetros cuadrados), participó en el concurso "Siete Maravillas Naturales del Mundo", según aprobación de la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (en inglés United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization, abreviado internacionalmente como UNESCO.

El concepto esencial de la ciencia política y la teoría el Estado de Nicaragua es democrática, la forma El sistema político de Nicaragua es democrático, organizado mediante cuatro órganos de gobierno, a llamarse: Poder Legislativo, Poder Ejecutivo, Poder Judicial y Poder Electoral.

- **Capital:** Managua
- **Idioma:** Oficialmente el español, pero, debido a la colonización británica de la Costa Atlántica, el inglés es común al lado de lenguas naturales como miskito, rama y sumo, y otras autóctonas su mando una veintena sin catalogar.
- **Moneda:** Córdoba
- **Presidente:** Daniel Ortega Saavedra.

2.2 Las actividades económicas presentes en la economía de los últimos tres años, han sido:

a. Comercio, hoteles y restaurantes.
b. Industrias manufactureras
c. Agricultura, ganadera, silvicultura y pesca.
d. Transporte y comunicaciones.
e. Propiedad de vivienda.
f. Servicios de intermediación financiera.
g. Construcción.
h. Salud.
i. Explotación de minas y canteras.

3. Marco Legal de inversión:
Dentro de este se encuentran diferentes normas jurídicas, entre estas, cabe destacar el Código Civil y Código de Comercio (como normas generales), la Ley No. 344, Ley de Promoción de Inversiones Extranjeras, misma que consigan la seguridad jurídica hacia los inversionistas extranjeros, quienes gozarán de los mismos derechos y medios para ejercerlos en igualdad de condiciones con los inversionistas nacionales, asimismo, se reconoce al inversionista extranjero el pleno ejercicio del derecho sobre el disfrute, uso, goce y dominio de la propiedad relacionada a su inversión sin más limitaciones que las que establezca la Constitución Política, goza de libre acceso a la compra y venta de moneda extranjera disponible y a la libre convertibilidad de la moneda; es decir, que no hay restricciones con respecto a

la conversión o transferencia de fondos relacionados con inversiones, existe libertad de transferencia de utilidades, dividendos y ganancias, previo pago de impuestos y libertad para el pago remisión al exterior de pagos por deudas contraídas en el exterior, intereses: regalías; rentas y asistencias técnicas, y la Ley No. 540, Ley de Mediación y Arbitraje, en la cual se regula los métodos alternos para solucionar cualquier tipo de controversia que resulte de las relaciones contractuales y su ámbito de aplicación es de carácter nacional e internacional, sin perjuicio de los tratados, convenios, pacto o cualquier otro instrumento de Derecho Internacional del cual Nicaragua sea parte.

El país también ha firmado varios acuerdos bilaterales y multilaterales con distintos países y regiones del mundo, como CAFTA-RD, el Acuerdo de Asociación con la Unión Europea, el Tratado de Libre Comercio de Centroamérica y México, el Tratado de Libre Comercio entre la República de Nicaragua y la República de China (Taiwán), el Tratado de Libre Comercio con Panamá, el Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica y Chile, los Acuerdos de Alcance parcial firmados con Colombia, Ecuador y la República Bolivariana de Venezuela y otros que se encuentran en proceso de negociación. Nicaragua está inserta en el mercado mundial a través de los distintos organismos de los que forma parte como OMC, SICA, COMIECO, SIECA, CAUCA, CEIE y del BCIE.

También es parte del CIADI, OMGI, OPIC, CNUDMI, de la Convención de Nueva York y la Convención Interamericana sobre Arbitraje Comercial, y los acuerdos celebrados con el Organismo Multilateral de Garantía de Inversiones del Banco Mundial (MIGA). Todo este amplio cuerpo normativo internacional regula las relaciones comerciales de Nicaragua con el mundo, constituyéndose en un destino propicio para dirigir las miradas hacia la inversión y el desarrollo económico.

4. Ámbito Jurídico relacionado a la Inversión:

I. Generosos Incentivos Fiscales.

La Ley No. 822, Ley de Concertación Tributaria, establece diversos beneficios tributarios a ciertos sectores productivos de la economía con el objetivo de fomentar el crecimiento y/o desarrollo de los mismos. Las exenciones y exoneraciones otorgadas por esta Ley, se establecen sin perjuicio de las otorgadas por las disposiciones legales establecidas en el art. 287 de la misma.

II. Beneficio por la Exportación.

A las exportaciones de bienes de producción nacional o servicios prestados al exterior se les aplicará una tasa del 0% de Impuesto al Valor Agregado (IVA), de igual manera para Impuesto Selectivo al Consumo (ISC). Se puede aplicar un crédito tributario a los anticipos o IR anual sin necesidad de autorización previa por parte de la administración tributaria en un monto equivalente al 1.5% del valor FOB de las exportaciones.

III. Beneficio a los Productores.

El artículo 127 de la Ley de Concertación Tributaria plantea una lista de exenciones objetivas, respecto del traslado del IVA, sobre las enajenaciones, algunas de ellas relacionadas al sector agrícola.

Adicionalmente, el artículo 274 exonera del IVA e ISC las enajenaciones de materias primas, bienes intermedios, bienes de capital, repuestos, partes y accesorios para la maquinaria y equipos a los productores agropecuarios y de la micro, pequeña y mediana empresa industrial y pesquera, mediante lista taxativa.

IV. Beneficios al Sector Forestal.

La Ley de Concertación Tributaria, extiende hasta el año 2023, los beneficios otorgados al sector forestal en la Ley de Conservación, Fomento y Desarrollo Sostenible del sector Forestal (Ley No. 462). Gozarán de la exoneración del pago del cincuenta por ciento (50%) del Impuesto Municipal sobre Ventas y del cincuenta por ciento (50%) sobre la renta producto del aprovechamiento, respecto de aquellas plantaciones registradas ante la entidad reguladora.

Se exonera el pago del Impuesto de Bienes Inmuebles a las áreas de las propiedades en donde se establezcan plantaciones forestales y a las áreas donde se realice manejo forestal a través de un Plan de Manejo Forestal.

Las empresas de cualquier giro de negocio que invierta en plantaciones forestales, podrán deducir como gasto el 50% del monto invertido para fines del IR.

Se exonera del pago de derechos e impuesto a la importación, a las empresas de segunda y tercera transformación que importen maquinaria, equipos y accesorios que mejore su nivel tecnológico en el procesamiento de la madera, excluyendo los aserríos.

V. Régimen de Admisión Temporal.

La Ley No. 382, Ley de Admisión Temporal para el Perfeccionamiento Activo de Facilitación de las Exportaciones, es el sistema tributario que permite tanto el ingreso de mercancías en el territorio aduanero nacional como la compra local de las mismas sin el pago de toda clase de derechos e impuestos, pueden acogerse a este régimen las empresas que exporten manera directa o indirecta, por lo menos un 25% de sus ventas totales y con un valor exportado no menor a U$50,000 anuales, las mercancías

que pueden ampararse bajo este régimen son las siguientes:

- Bienes intermedios y materias primas tales como: insumos, productos semielaborados, envases, empaques, cualquier mercancía que se incorpore al producto final de exportación, las muestras, los modelos y patrones indispensables para la producción y la instrucción del personal.
- Bienes de capital que intervengan directamente en el proceso productivo, sus repuestos y accesorios, tales como: maquinaria, equipos, piezas, moldes, matrices y utensilios que sirvan de complemento para dichos bienes de capital.
- Materiales y equipos que formarán parte integral e indispensable de las instalaciones necesarias para el proceso productivo.

VI. Zonas Francas Industriales de Exportación.

Nicaragua ofrece importantes incentivos fiscales bajo el régimen de zonas francas para las compañías interesadas en establecer operaciones orientadas a la exportación de las industrias Textiles y Confección, Manufactura y Agroindustria, asimismo, estos beneficios se otorgan a todas las actividades de exportación de servicios internacionales, tales como Business Process Outsourcing (BPO), Knowledge Process Outsourcing (KPO), Servicios de Tecnología de la información (ITO), etc.

Exención del 100% del pago del impuesto sobre la Renta generada por sus actividades en la Zona durante los primeros quince años de operación, si es Operadora y durante los primero diez años si es Usuaria, dicho período de exención es prorrogable por otro igual, previa autorización de la Comisión Nacional de Zonas Francas, ente rector de este régimen, para ambos tipo de zona franca, no obstante, de ser prorrogable o no el término de exención, vencido estos la Zona Franca Usuaria seguirá gozando del 60% de exención del impuesto sobre la renta (IR), no así para la Zona Franca Operadora, la que vencido el período de exención estará obligado a pagar IR, sin exención alguna.

La exención del IR no incluye los Impuestos por ingresos personales, salarios, sueldos o emolumentos pagados al personal nicaragüense o extranjero que trabaje en la empresa establecida en la Zona.

Exención del pago de Impuestos sobre enajenación de bienes inmuebles a cualquier título inclusive el Impuesto sobre Ganancias de Capital, en su caso, siempre que la empresa esté cerrando sus operaciones en la Zona, y el bien inmueble continúe afecto al régimen de Zona Franca.

Exención del pago de Impuestos por constitución, transformación, fusión y reforma de la sociedad, así como también del Impuesto de Timbres. Exención de todos los Impuestos y derechos de aduana y de consumo conexos con las importaciones, aplicables a la introducción al país de materias primas, materiales, equipos, maquinarias, matrices, partes o repuestos, muestras, moldes y accesorios destinados a habilitar a la Empresa para sus operaciones en la Zona; así como también los impuestos aplicables a los equipos necesarios para la instalación y operación de comedores económicos, servicios de salud, asistencia médica, guarderías infantiles, de esparcimiento, y a cualquier otro tipo de bienes que tiendan a satisfacer las necesidades del personal de la empresa que labore en la Zona.

Exención de Impuestos de aduana sobre los equipos de transporte, que sean vehículos de carga, pasajeros o de servicio, destinados al uso normal de la empresa en la Zona. En caso de enajenación de estos vehículos a adquirentes fuera de la Zona, se cobrarán los Impuestos aduaneros, con las rebajas que se aplican en razón del tiempo de uso, a las enajenaciones similares hechas por Misiones Diplomáticas u Organismos Internacionales.

Exención total de Impuestos indirectos, de venta o selectivos de consumo. Exención total de Impuestos municipales. Exención total de Impuestos a la exportación sobre productos elaborados en la Zona. Exención de impuestos fiscales y municipales sobre compras locales.

VII. Ley para la Promoción de Generación Eléctrica con Fuentes Renovables.

Los proyectos de generación eléctrica con fuentes renovables tienen los siguientes beneficios fiscales y arancelarios de acuerdo con la Ley 532, Ley para la promoción de generación eléctrica con fuentes renovables. Estos beneficios fiscales y arancelarios cubren a los nuevos proyectos y a los que realicen ampliaciones a su capacidad instalada.

Exoneración del pago de los Derechos Arancelarios de Importación (DAI) de maquinaria, equipos, materiales e insumos destinados exclusivamente para las labores de pre-inversión y las labores de la construcción de las obras.

Exoneración del pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA), sobre la maquinaria, equipos, materiales e insumos destinados exclusivamente para las labores de preinversión y la construcción de las obras.

Exoneración de todos los Impuestos Municipales vigentes sobre bienes inmuebles, ventas, matrículas durante la construcción del Proyecto, por un período de 10 años y 5 años en caso de proyectos de energía

geotérmica, a partir de la entrada en operación comercial del proyecto, la que se aplicará de la forma siguiente: exoneración del 75% en los tres primeros años; del 50% en los siguientes cinco años y el 25% en los dos últimos años. Las inversiones fijas en maquinaria, equipos y presas hidroeléctricas estarán exentas de todo tipo de impuestos, gravámenes, tasas municipales, por un período de 10 años a partir de su entrada en operación comercial.

Exoneración de todos los impuestos que pudieran existir por explotación de riquezas naturales por un período máximo de 5 años después del inicio de operación, en el caso de los proyectos hidroeléctricos, se exonera la construcción u operación de un proyecto bajo Permiso de Administración de Agua por un máximo de diez años. Exoneración del Impuesto de Timbres Fiscales (ITF) que pueda causar la construcción u operación del proyecto o ampliación por un período de 10 años.

VIII. Ley Especial sobre Exploración y Explotación de Minas.

Las actividades relacionadas con la exploración y explotación de recursos minerales están reguladas en la Ley 387 y su Reglamento, Decreto 11-2001.

De conformidad con la referida ley, las personas titulares de concesiones mineras están obligados al pago de:

- Derechos superficiales, que consiste en un pago progresivo por hectárea concesionadas a lo largo de la duración de la concesión minera.

- Derecho de extracción, establecido en tres por ciento (3%) para todos los minerales, el cual es deducible del impuesto sobre la renta aplicable a la industria minera.

- De conformidad con la Ley General sobre Explotación de Nuestras Riquezas Naturales (Ley No. 316), los concesionarios tienen derecho, mediante la indemnización previa del caso, dentro o fuera de los límites de los terrenos que comprenda la concesión minera, siempre que estos no fueran terrenos nacionales, de obtener las servidumbres superficiales necesarias para llevar a efecto la exploración o explotación concedida. La autoridad minera apoyará al concesionario en la constitución de la servidumbre, en casos que no sea posible llegar a un acuerdo directo con el dueño de la propiedad.

- De conformidad con la citada Ley No. 316, en los casos en que un concesionario considere que, para el desarrollo de los trabajos correspondientes a su concesión, o para la ejecución de las obras, instalaciones o edificaciones necesarias no fuere suficiente la constitución de servidumbre sobre propiedades particulares o municipales, o bien resultare antieconómico el pago de las indemnizaciones correspondientes, puede requerir la expropiación de la propiedad a favor del Estado.

Dada la importancia del sector minería para el desarrollo económico del país, el Estado garantiza la estabilidad fiscal para la inversión nacional y extranjera relacionada con la actividad minera, aplicándose los siguientes beneficios:

a. Régimen de admisión temporal, el cual, de conformidad con la Ley No. 382, (Ley de Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo de Facilitación de las Exportaciones), permite la entrada de mercadería al territorio aduanero nacional, como la compra local de bienes o materia prima sin pagar ningún tipo de impuesto o tarifa, siempre y cuando la mercadería sea re-exportada o exonerada en su caso, después de ser sometidas a un proceso de transformación, elaboración, reparación u otro contemplado bajo la legislación aplicable.

b. De conformidad con esta ley, de no ser posible aplicar la suspensión previa de derechos e impuestos por razones de administración tributaria, el beneficio se aplicará bajo el procedimiento de devolución posterior de los impuestos pagados.

c. Exención del pago de impuestos que graven los inmuebles de la empresa dentro del perímetro de la concesión minera.

d. Tasa cero por ciento (0%) para exportaciones, aplicable a las exportaciones en general.

IX. Ley de Incentivos Turísticos

La Ley No. 306, Ley de Incentivos Turísticos de Nicaragua ofrece varios incentivos fiscales para inversiones en este sector y es considerado el más generoso y competitivo de la región. Esto proporciona incentivos y beneficios para la inversión en alojamiento, alimentos y bebidas, agencias de viajes, transporte turístico, líneas aéreas, entre otros. Los incentivos son:

a. 80% al 100% de exención del Impuesto Sobre la Renta, por el término de diez años.
b. Exoneración del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), por diez años.
c. Exoneración del Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicables a los servicios de diseño/ingeniería y construcción.
d. Exoneración de derechos e impuestos de importación y/o del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la compra loca de enseres, muebles, equipos, naves, vehículos automotores de doce (12) pasajeros o más,

y de carga, que sean declarados por el INTUR necesarios para establecer y operar la actividad turística, y en la compra de equipos que contribuyan al ahorro de agua y energía, y de aquellos necesarios para la seguridad del proyecto.

e. Exoneración de impuestos de Importación y del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la compra de bienes no suntuosos de construcción, de accesorios fijos para la edificación.

En caso de reinversión, si al final del régimen de incentivos por diez años, el inversionista decide reinvertir al menos el 35 por ciento del valor de la inversión aprobada inicialmente, pueden recibir todos los beneficios por diez años adicionales.

X. Ley General de Puertos de Nicaragua

En mayo 2013, Nicaragua aprobó una legislación de puertos para incentivar la construcción de nuevos puertos en el país.

Según el artículo 128 de esta ley: "Los proyectos de inversión aprobados, durante el período de la construcción, mejora, ampliación o desarrollo de infraestructuras portuarias se considerarán exentos de los derechos e impuestos a la importación, compras locales e impuestos municipales y gozarán de los beneficios fiscales siguientes: importación de maquinarias, equipos, materiales, repuestos e implementos que se requieran para la construcción, mejora, ampliación o desarrollo de infraestructuras portuarias, de los puertos y terminales, estatales, de uso público, bajo administración pública o concesionada, habilitados para el comercio interior y exterior".

XI. Ley Orgánica del Instituto de la Vivienda Urbana y Rural.

El Gobierno de Nicaragua ha tenido como meta fomentar y promover la construcción de viviendas, con énfasis en las viviendas de interés social. En base a esto le otorgó facultades al Instituto de la Vivienda Urbana y Rural (INVUR), para establecer normas y reglas que faciliten y estimulen la optimización de la inversión en la producción de vivienda y suelo urbanizable. Asimismo, Ley Orgánica del Instituto de la Vivienda Urbana y Rural (INVUR) en su artículo 39 establece incentivos directos a las personas que inviertan en la construcción de viviendas de carácter social.

Los incentivos para este tipo de inversión son:

- Exoneración del pago de tributos por las operaciones, actos, permisos de construcción, formalización e inscripción de actos, contratos, escrituras, trámite y autorización de planos.
- Exoneración del pago de todo tipo de tributos por la compra de materiales de construcción, herramientas y equipos menores relacionadas con las viviendas de interés social y sus obras civiles de urbanización relacionadas, calificadas y aprobadas por el INVUR.

Las certificaciones para gozar de estos beneficios las emitirá el INVUR y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, servirán para la exoneración del IVA de la compra de materiales de construcción, herramientas y equipos menores.

5. Régimen corporativo (fiscal, laboral y seguridad social).

5.1 Régimen fiscal:

La normativa fiscal en Nicaragua es la Ley No. 822, Ley de Concertación Tributaria, inicio su vigencia a partir del 1 de enero del año 2013, la cual tuvo como objetivo principal la modernización del sistema fiscal a nivel general a través de la introducción del sistema DUAL, el cual segrega la aplicación de los tipos impositivos en dependencia del tipo de rentas obtenidas; así mismo introdujo nuevos conceptos de tributación internacional, y amplió las regulaciones en temas de exenciones y exoneraciones, asimismo, el 30 de junio del año 2017 entraron en vigencia la regulación de precios de transferencia aplicable a las transacciones realizadas entre personas y/o entidades relacionadas, las cuales pretenden asegurar que dichas transacciones sean realizadas al valor del mercado concerniente.

Los impuestos contenidos en la Ley 822, son identificados a continuación:

5.1.1 Impuesto sobre la Renta

El Impuesto sobre la renta (IR), cuyo año fiscal ordinario comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año, es un impuesto directo y personal que grava las rentas de fuentes nicaragüenses obtenidas por los contribuyentes, residentes o no residentes, clasificándose de la siguiente manera:

- Rentas del Trabajo.
- Rentas de las actividades económicas
- Rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital.

Asimismo, el IR grava cualquier incremento de patrimonio no justificado y las rentas que no estuviesen expresamente exentas o exoneradas por la Ley, por otro lado, la ley contiene una particularidad con relación a la residencia fiscal de nacionales y extranjeros que provengan del exterior siempre que permanezcan en territorio nacional mas de 180 días durante un año fiscal, aun cuando no sea de forma continua, se debe señalar que está ley contiene una definición clara del lugar donde una persona (natural o jurídica)

no residente realiza toda o parte de su actividad económica, el cual es considerado como Establecimiento Permanente, este impuesto puede encontrarse con las formas que a continuación se señalan:

a. Rentas del trabajo

Son rentas del trabajo las provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, en dinero o especie, que deriven del trabajo personal prestado por cuenta ajena. Entre algunos ejemplos de rentas del trabajo, se incluyen los sueldos fijos y variables, antigüedad, bonos, sobre sueldos, reconocimientos al desempeño y cualquier otra forma de remuneración adicional. La base imponible para IR de las rentas de trabajo, es la renta neta, resultante de la renta bruta no exenta menos las deducciones autorizadas por la misma ley.

b. Rentas de las Actividades Económicas

Son rentas de actividades económicas los ingresos devengados o percibidos en dinero o en especie por un contribuyente que suministre bienes y servicios, incluyendo las rentas de capital y ganancias y/o pérdidas de capital cuando éstas en conjunto sean iguales o mayores al cuarenta por ciento (40%) de la renta gravable de actividades económicas y se constituyan o se integren como rentas de actividades económicas, según lo establece el artículo 38 LCT.

Constituyen rentas de actividades económicas las originadas en los sectores económicos de: agricultura, ganadería, silvicultura, pesca, minas, canteras, manufactura, electricidad, agua, alcantarillado, construcción, vivienda, comercio, hoteles, restaurantes, transporte, comunicaciones, servicios de intermediación financiera y conexos, propiedad de la vivienda, servicios del gobierno, servicios personales y empresariales, otras actividades y servicios. Otras actividades económicas sujetas al pago de impuestos son establecidas en el artículo 14 de la LCT. La base imponible del IR anual para las rentas de actividades económicas, es la renta neta, resultante de los ingresos brutos menos los costos y gastos deducibles.

c. Rentas de Capital y Ganancias y Pérdidas de Capital

Son rentas de capital los ingresos devengados o percibidos en dinero o especie, provenientes de la explotación de activos o cesión de derechos. Las rentas de capital se clasifican en rentas de capital inmobiliario y rentas de capital mobiliario, asimismo, son ganancias y pérdidas de capital, las variaciones en el valor de los elementos patrimoniales del contribuyente, como consecuencia de la enajenación de bienes, o cesión o traspaso de derechos; inclusive cuando la venta o cesión títulos valores o derechos bajo cualquier figura jurídica se realice fuera de Nicaragua y surta efectos en Nicaragua, también constituyen ganancias de capital las provenientes de juegos, apuestas, donaciones, herencias y legados, y cualquier otra renta similar; la alícuota del IR a pagar sobre las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital será del 10%, 15% y 17% según el concepto y la condición del pago realizado.

5.1.2 Impuesto al Valor Agregado:

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) grava actos realizados en el territorio nicaragüense sobre las actividades siguientes:

- Enajenación de bienes
- Importación e internación de bienes
- Exportación de bienes y servicios; y
- Prestación de servicios y uso o goce de bienes.

La tasa del IVA corresponde al 15% sobre el valor del producto o costo de la actividad llevada a cabo a excepción de las exportaciones de bienes de producción nacional y servicios prestados al exterior, sobre las cuales se aplica una tasa del 0%.

La Ley establece listados de servicios y bienes exentos del IVA, entre otros, bienes relacionados a estudios académicos, medicina y salud humana, bienes agrícolas, alimentos básicos, etc.; así como servicios del sector médico, mercados financieros, eventos deportivos, religiosos, etc. Los bienes y servicios exentos se encuentran definidos en listas taxativas emitidas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

5.1.3 Impuesto Selectivo de Consumo

El impuesto selectivo de consumo (ISC) es un impuesto indirecto que afecta el valor de la transferencia e importaciones de bienes o mercancías conforme a los anexos I, II y III de la LCT. Las exportaciones están gravadas con una tasa de 0% de ISC.

5.2 Régimen laboral:

Las garantías mínimas del Derecho del Trabajo nicaragüense gozan de protección constitucional e incluyen el derecho a:

I. Salario igual por trabajo igual en idénticas condiciones, sin discriminaciones por razones políticas, religiosas, sociales, de sexo o de cualquier otra clase;
II. Jornada laboral de 8 horas, descanso semanal, vacaciones, remuneración por los días feriados nacionales y salario por décimo tercer mes de conformidad con la ley; y
III. Seguridad social para protección integral y medios de subsistencia en casos de invalidez, vejez, riesgos profesionales, enfermedad y maternidad; y a sus familiares en casos de muerte, en la forma y condiciones que determine la ley.

El Código del Trabajo es de aplicación obligatoria a todas las personas naturales o jurídicas que se encuentran establecidas en Nicaragua. Los derechos estipulados en favor de los trabajadores son irrenunciables.

Los empleadores están obligados a contratar como mínimo un 90% de trabajadores nicaragüenses, exceptuando en los casos que por razones técnicas sean autorizados por el Ministerio del Trabajo para contratar mayor cantidad de extranjeros, por otro lado, los extranjeros que deseen laborar deberán obtener la correspondiente autorización otorgada por la Dirección General de Migración y Extranjería.

Las características principales contenidas en esta normativa son las siguientes:

5.2.1 Tipos de Jornada Laboral:

I. Diurna: la que se realiza entre las 6:00 AM y las 8:00 PM. La jornada ordinaria de trabajo diurno es de 8 horas diarias, completando 48 horas semanales.
II. Nocturna: se considera nocturno el trabajo realizado entre las 8:00 PM y las 6:00 AM del día siguiente. La jornada ordinaria de trabajo nocturno es de 7 horas diarias, completando 42 horas semanales.
III. Mixta: La jornada mixta de trabajo es de 7.5 horas diarias, para un total de 45 horas semanales.
IV. Horas Extraordinarias: El trabajo que se realice fuera de las jornadas ordinarias diarias constituye horas extraordinarias y se debe pagar en un 100% más de lo pactado para la jornada regular. Las horas extraordinarias no pueden exceder de 3 horas diarias, ni de 9 horas semanales.

5.2.2 Tipos de Contratos Laborales en razón de su plazo:

El contrato individual de trabajo se presume por tiempo indeterminado, salvo que las partes hayan convenido un plazo.

No obstante, si el plazo de un contrato por tiempo determinado expira y el trabajador continúa prestando sus servicios por 30 días más, o si el plazo se prorroga por tercera vez, el contrato se considerará por tiempo indeterminado.

5.2.3 Beneficios Sociales:

El total de los beneficios sociales asciende a 49.0%. En ocasiones, las partes acuerdan el pago en efectivo de vacaciones y días feriados no gozados, pero el empleador no está obligado a hacer esos pagos, pues las vacaciones deben ser descansadas, según consultas evacuadas por el Ministerio del Trabajo, más bien existe la obligación por parte del empleador de otorgarlas en forma de descanso.

I. Vacaciones pagadas: todos los trabajadores tienen derecho a 15 días continuos de vacaciones con goce de salario por cada 6 meses de labores continuas para el mismo empleador.
II. Aguinaldo: por cada año de labor continua, todos los trabajadores tienen derecho al décimo tercer mes de salario (aguinaldo). Si el trabajador no tiene un año de labor continua, el décimo tercer mes se calcula proporcionalmente a los meses trabajados. El décimo tercer mes debe ser pagado dentro de los primeros 10 días del mes de diciembre, en caso contrario, se aplica una penalidad equivalente a un día de salario por cada día de retraso.
III. Indemnización por terminación de contrato: por regla general, un empleador puede despedir sin ninguna causa a cualquier trabajador, debiendo pagar una Indemnización conforme al artículo 45 del Código del Trabajo. La Indemnización también es aplicable cuando la terminación ocurre por mutuo acuerdo o por renuncia y consiste en el pago de 1 mes de salario por cada año trabajado, durante los primeros 3 años; y 20 días de salario por cada año adicional trabajado después del 4° año, hasta un máximo de 5 meses de salario.

5.2.4 La lista de días Feriados Nacionales, con goce de salario, es como sigue:

i) 1 de enero (año nuevo), ii) jueves santo (semana santa), iii) viernes santo (semana santa), iv) 1 de mayo (día internacional de los trabajadores), v) 19 de julio (Triunfo de la Revolución Popular Sandinista), vi) 14 de septiembre (Batalla de San Jacinto), vii) 15 de septiembre (Independencia de Centroamérica), viii) 8 de diciembre (Día de la Inmaculada Concepción de María, festividad católica), ix) 25 de diciembre (Navidad), y x) festividades patronales (2 días para la capital y 1 para otras ciudades).

5.3 Régimen de seguridad social:

Este régimen se encuentra comprendido por la aportación a la seguridad social, la cual contiene los beneficios de atención médica y la pensión por vejez, asimismo, la aportación a un instituto que garantiza la capacitación y actualización profesional de los empleados, como sigue:

5.3.1 Todo empleado debe ser registrado en el sistema del Instituto Nicaragüense de Seguridad Social (INSS), dentro de los primeros 3 días de haber iniciado labores. El empleador debe realizar la retención de la cuota laboral (6.25%) en el salario de sus empleados, y pagar la cuota patronal (19.0%) al INSS mensualmente, junto con la cuota laboral retenida, la base imponible para aplicar las alícuotas antes mencionadas, a partir de enero 2018, es de C$88,005.78 (ochenta y ocho mil cinco con 78/100 córdobas) mensuales.

Los beneficios incluidos en la seguridad, correspon-

den a los siguientes:

I. Subsidio por Maternidad:
Las mujeres tienen derecho a subsidio por maternidad, el cual consiste en un descanso prenatal de 4 semanas y un descanso postnatal de 8 semanas, ambos con pleno goce de salario. El descanso prenatal se programa de acuerdo a la fecha de parto pronosticada por el médico. Si el descanso prenatal no se toma en su totalidad debido a un alumbramiento prematuro, la trabajadora puede añadir los días que no descansó en su período prenatal a su período de descanso postnatal.

II. Subsidio por enfermedad:
No existe límite en cuanto al número de días que un empleado puede solicitar por motivos de enfermedad. No obstante, si un subsidio por enfermedad se extiende por más de 12 meses, el trabajador debe ser sometido al examen de un Comité Médico del INSS para determinar si se declara su invalidez total, los subsidios por motivos de salud sólo pueden ser otorgados por los médicos autorizados por el INSS.

El empleado debe presentar al empleador el certificado del INSS declarando el subsidio y su duración. Durante el período en que dura el subsidio, el INSS paga al trabajador el 60% de su salario ordinario. Los empleadores no están obligados por ley (corresponde a una costumbre) a complementar el 40% restante.

5.3.2 Además del seguro social, el empleador paga un 2% de su planilla al Instituto Nacional Tecnológico (INATEC), destinado a un fondo creado para promover la educación técnica, el INATEC ofrece entrenamiento en varias disciplinas a precios bajos. Por ley, este porcentaje del salario es entregado a INATEC para ser aplicado al costo de los cursos ofrecidos, o para ser utilizados en seminarios de entrenamientos o cursos ofrecidos por el empleador.

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

1.2 Profesionales especialistas

Mgtr. Delia García
Socia Directora
delia.garcia@agco-consultores.com

Lic. Alvaro Ayala
Socio de Auditoría
alvaro.ayala@agco-consultores.com

2. 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 Pacifico, 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 km².

Su población según el último censo del 2015 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 unos 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 Pacifico. 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 2,000 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 78 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 y una tasa de inflación para 2017 del 0.9%.

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.

3. Régimen de inversión extranjera
En Panamá de acuerdo a la constitución panameña, todo extranjero puede venir a invertir en el país, más debe cumplir con los requisitos básicos de constituir una empresa y operar actividades de negocio legalmente autorizadas en la República. Sin embargo, los ex-

tranjeros 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, terapistas 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.

4. 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.
- Ampyme para las pequeñas y medianas Empresas.

4.1 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 (agente residente) en Panamá, que debe ser un abogado. Según lo establecido en la ley 52 Se establece a partir del 1ero de Enero de 2017, la obligatoriedad de las empresas extranjeras de tener a disposición de la autoridades competentes en la Republica de Panama, los libros contables y documentación de respaldo eliminando el párrafo del artículo 73 del Código de Comercio la excepción de las mismas, lo que incluye un libro de Diario, un mayor General un libro de Actas o de Cuotas de Participación. Los registros contables se mantendrán a disposición de las autoridades que la soliciten por un periodo no menor de cinco (5) años contados a partir de: (i) el último día del año calendario dentro del cual las transacciones para las que aplican estos registros fueron completados; o (ii) el último día del año calendario en el cual la persona jurídica cese sus operaciones.

Los registros contables se mantendrán en las oficinas del agente residente o en cualquier otro lugar dentro o fuera del territorio nacional. En caso de que se mantengan en una oficina distinta al del agente residente, las sociedades tendrán la obligación de informar por escrito al agente residente la dirección física y datos de contacto de la persona que mantiene bajo custodia los registros contables y documentación de respaldo. En caso que el agente residente no sea el custodio de los registros contables, la Sociedad deberá proporcionar a este, la siguiente información:

i. Dirección física donde se mantienen los registros contables y documentación respaldo; y
ii. Nombre y datos de contacto de la persona que los mantiene bajo su custodia.

También la sociedad deberá notificar al Agente residente en un periodo no mayor de quince (15) días hábiles, el cambio de residencia e información de contacto si la hubiese.

A la solicitud de la autoridad competente de los registros contables y en el caso que estos se mantengan fuera de territorio panameño, la sociedad deberá apor-

tarlos al agente residente en un periodo de quince (15) días hábiles. Si la sociedad no cumple las obligaciones descritas en la ley 52, será sancionada por la autoridad competente con multa de mil balboas (B/. 1,000.00) y cien balboas (B/. 100.00) por cada día en que transcurra sin que se subsane las irregularidades que causen el incumplimiento.

4.2 Tipos de Sociedades

4.2.1 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 formaran 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.

A partir de Octubre de 2016, todas las Sociedades Offshore deben llevar registros contables y el agente residente debe ser responsable de la tenencia de esos registros contables. En caso que los registros contables se encuentren fuera del territorio panameño la Sociedad debe proporcionar al Agente Residente, la siguiente información:

i. Dirección física donde se mantienen los registros contables y documentación respaldo; y
ii. Nombre y datos de contacto de la persona que los mantiene bajo su custodia.

En caso de requerimiento por parte de las autoridades, si los registros contables se encuentran fuera del territorio panameño, deberá aportarlos al Agente Residente, en no más de quince (15) días hábiles. En caso de no recibir el agente residente la información, este deberá presentar su renuncia en un período no mayor de diez (10) días y enfrentara una multa de 500.00 USD. Si la empresa no aporta los registros contables incurrirá en una sanción de 1.000.00 USD y 100.00 USD por cada día que transcurra sin aportar los registros.

4.2.2 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.

4.2.3 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.

5. 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 cuales quiera autoridad competente, el comerciante estará obligado a suministrar dentro de un plazo razonable y a su costo, una traducción de la misma.

5.1 Régimen Laboral:

Toda persona mayor de 18 años puede trabajar en la República de Panamá. Los extranjeros que desean trabajar en la Republica 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 ayudarle 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 la 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.

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.

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 en Panamá está establecido por hora, región y actividad económica el cual oscila entre 1.53 y 3.47 USD.
	Décimo Tercer Mes	Pago adicional que se realiza en 3 cuotas, el 15 de abril el 15 de agosto y el 15 de 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.
	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 en caso de tener menos de dos años de labores, prima de antigüedad, indemnización.
Justificado o renuncia	Décimo tercer mes proporcional, vacaciones proporcionales, prima de antigüedad.

6. 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.

7. 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 República 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.

7.1 Los Impuestos nacionales

7.1.1 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.

7.1.2 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, primer rango.
- El excedente de De B/.11,001.00 a B/.50,000.00 paga la tarifa del 15%, segundo rango.
- El excedente De B/.50,001.00 hacia adelante, paga la tarifa del 25%., tercer rango.

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.

7.1.3 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%., siempre que sus ingresos gravables superen el monto de B/. 1.500.000

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 1°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.

7.1.4 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.

7.1.5 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.

7.1.6 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 extranjeras 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.

7.1.7 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 dife-

rencia que el porcentaje de adelanto es de 3%.

7.1.8 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.

7.1.9 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 impuestos 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.

A partir del 1 de enero de 2016, entró 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 cinco millones de balboas (B/.5,000,000.00).

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.

En caso de servicios profesionales, la retención se aplicará al 100% del ITBMS incluido en la factura o documento equivalente. Exclusiones: Pagos realizados a través de caja menuda se excluyen de acuerdo a las regulaciones de la Dirección General de Ingresos.

Las empresas en esta obligación serán publicadas en un lista oficial por la DGI cada año.

7.1.10 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.

7.1.11 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.

7.1.12 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 2017, a través de la ley 66, se modifica el impuesto de inmueble, exonerando las viviendas hasta de 120 mil dólares (nuevas o no) que se constituyan fiscalmente como patrimonio familiar tributario o vivienda principal a solicitud del contribuyente, modificando la tabla de progresiva de impuesto de inmueble reduciéndolo de la siguiente manera:

La aplicación de la tarifa combinada de este impuesto es la siguiente:

Monto	Tarifa
Hasta B/.120,000.00	0%
De B/.120,000.00 hasta B/.700,000.00	0.5%
Más de B/.700,000.00	0.7%

Igualmente, a partir del 1 de enero de 2019, la tarifa progresiva combinada para propiedades comerciales e industriales, así como de otras residencies y terrenos será la siguiente:

Valor	Tarifa %
Hasta B/.30,000.00	Exenta
De B/.30,000.00 hasta B/.250,000.00	0.6%
De B/.250,000.00 hasta B/.500,000.00	0.8%
Más de B/.500,000.00	0.7%

Los bienes inmuebles que estén exonerados a la entrada de vigencia de esta ley, pagaran el 1% sobre el valor catastral del terreno, hasta el vencimiento de la exoneración, aplicando las tablas arriba descritas.

7.1.13 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.

7.1.14 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%.

7.2 Tributación Internacional

7.2.1 Convenios De Imposición Internacional

Panamá ha firmado una serie de Convenios de Doble Imposición con diecisiete (17) jurisdicciones distintas así: México, Barbados, Qatar, España, Luxemburgo, Países Bajos, Singapur, Francia, Italia, Corea, Portugal, Irlanda, República Checa, Emiratos Árabes Unidos,Reino Unido, Israel y Vietnam. (Fundamento Ley 33 de 2010)

Además de lo anterior Panamá ha firmado Acuerdos de intercambio de información con los Estados Unidos, Islandia, Canadá, Finlandia, Noruega, Suecia, Groenlandia, Islas Feroe y Noruega.

El uso de los beneficios contenidos en los Tratados para Evitar la Doble Imposición requiere una Notificación previa del uso del tratado a la DGI.
En Diciembre de 2017, Panama firma en Paris, el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes (MCAA), que permite ampliar el intercambio automático de información, conservando Panamá la potestad de decidir con que países intercambiará información automática, a partir de 2018, considerando que existen 50 países interesados en intercambiar información.

7.2.2 FATCA Foreign Account Tax Compliance Act

Panamá firma el acuerdo IGA mediante Decreto 124 de 2017, que complementa y regula internamente el FATCA, a efectos de establecer la información y debida diligencia que deben enviar los Bancos con fines fiscales de intercambiar información con la Oficina de Rentas Internas de los Estados Unidos, para aquellos ciudadanos, residentes o entidades jurídicas de origen estadounidense, que realicen actividades económicas fuera de este país.

El IGA refuerza el compromiso de intercambio automático de 2016 a través del acuerdo a los Common Reporting Standards (CRS) a partir de 2018, para el intercambio de información tributaria y financiera entre la Panamá y otras Administraciones.

7.3 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 por metro cuadrado mensualmente, dos dólares (2.00 USD) por metros cuadrados y como mínimo se carga un metro cuadrado.
- la de impuesto municipal que se paga mensual depende de esta tabla y de acuerdo a sus operaciones.

A través del acuerdo municipal 283, se modifican las principales tablas (1 y 2) de impuesto municipal sobre actividades económicas sufriendo un incremento de hasta 30%

8. Información adicional

8.1 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.

Ésta 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.

8.2 Zonas Especiales:

8.2.1 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
- Impuestos de Transferencia
- Exentos de cualquier impuesto de tarifa arancelaría de importación, sobre productos, equipo, servicios y otra clase de equipos enviado a Panamá Pacifico.
- 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 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 Pacifico que prolongan las operaciones de negocio.

Además las entidades cuentan con incentivos laborales pago 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 Pacifico, 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.

Mediante el decreto ley 62 de Abril de 2017, se modifican y simplifican los requisitos para la incorporación de empresas en las zonas francas.

9. 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.

10. Acuerdos y Tratados Comerciales Vigentes

Panamá, ha firmado con 21 jurisdicciones tratados de libre comercio y acuerdos, que contienen acuerdos de cooperación y tarifas arancelarias especiales, previa presentación al certificado de origen.

1) Acuerdo Comercial Panamá - Cuba
2) Acuerdo de Alcance Parcial entre Panamá y Colombia
3) Acuerdo de Alcance Parcial Panamá - Trinidad y Tobago
4) Acuerdo de Asociación entre Centroamérica y La Unión Europea (ADA)
5) Acuerdo Sobre Cooperación Económica y Comercial Panamá - Israel
6) Asociación Latinoamericana de Integración - ALADI
7) Protocolo de incorporación al Sistema de Integración Centroamericana
8) TLC entre los Estados AELC y los Estados Centroamericanos(EFTA)
9) TLC Panamá - Canadá
10) TLC Panamá - Costa Rica
11) TLC Panamá - Chile
12) TLC Panamá - El Salvador
13) TLC Panamá - Guatemala
14) TLC Panamá - Honduras
15) TLC Panamá - Nicaragua
16) TLC Panamá - Perú
17) TLC Panamá - Singapur
18) TLC Panamá -México
19) Tratado Comercial Panamá - República Dominicana
20) Tratado de Promoción Comercial entre Panamá y Estados Unidos
21) Unión Aduanera Centroamericana

Además en 2017, Panamá inicia sus relaciones diplomáticas con China, inaugurando sendas embajadas en ambos países y la firma de 19 acuerdos entre los más relevantes son:

Los 19 acuerdos entre China y Panamá

Acuerdo de promoción comercial que formaliza una política de intercambio comercial entre ambos países, facilitando la apertura de las exportaciones panameñas a China.

1) MOU de Cooperación entre Exim Bank y el MEF
2) MOU de factibilidad de TLC
3) MOU de cooperación en capacidad productiva e inversión
4) Memorando de entendimiento de cooperación agrícola
5) Memorando de entendimiento de cooperación económica, comerciales y de inversión
6) Memorando de entendimiento para la cooperación en zonas económicas y comerciales
7) Acuerdo de transporte aéreo
8) Acuerdo en cooperación marítima
9) Convenio de cooperación económica y técnica

11. Actualidad Tributaria

Panamá, firma en Paris, el tratado de BEPS de la OCDE, convirtiendo en parte de los 78 países signatarios de este tratado.

La factura digital inicia en 2018, su etapa de prueba con 43 empresas voluntarias. Su uso es voluntario y su implementación masiva se prevé en agosto de 2018.

República del Paraguay

1. Identificación de la firma contacto:
AYCA – Auditores y Consultores Asociados, firma independiente en asociación con Moore Stephens International.

1.1 Oficina, dirección, teléfono
Tte. Jara Troche 655
T + 595. 21.232283/4
www.ayca.com.py
Asunción Paraguay

2. Profesionales especialistas

Dr. Fernando José Estigarribia Lezcano
Socio
festigaribia@ayca.com.py

Lic. Manuel Stark Robledo
Socio
mstark@ayca.com.py

Lic. Gustavo Fernández Petter
gfernandez@ayca.com.py

3. Perfil de país
La República del Paraguay, ubicada entre Brasil. Bolivia y Argentina, es una 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 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 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 Electoras, conjuntamente con sus Juzgados.

Actualmente la moneda de curso legal en el país es el guaraní. En el Paraguay la variación anual del índice de precios al consumidor del 2011 se situó en 4,9% 2,3 puntos menos que en el 2010.

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 SOCIEDAD 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: SOCIEDAD AUNIPERSONALES, LAS SOCIEDAD ANONIMAS, LAS SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, LAS SOCIEDADES COOPERTAVIAS. 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.

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$1.363.000.- a un T/C de 4.400 Gs. por US$) 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$1.363.000.- a un T/C de 4.400 Gs. por US$) 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.		

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$1.363.000.- a un T/C de 4.400 Gs. por US$) deben presentar un informe de Cumplimiento Tributario elaborado por sus auditores externos .

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.

Salarios, Tipos de contrato de trabajo y condiciones de empleo
Salario mínimo mensual: US$ 370
Salario p/ día de trabajador mensual: US$ 12,50.
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 es-

pecializados, 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) 16,50%

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
- y 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:

Impuestos nacionales:

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 Nº 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 autorizado 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.

IRAGRO: Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias: En este impuesto grava las ganancias que se obtienen por la realización de actividades agropecuarias tales como: la cría o engorde de ganado vacuno, ovino, caprino, bubalino y equino; producción de lanas, cueros, cerdas, semen y embriones; producción agrícola, frutícola, hortícola e ictícola; producción de leche; las ganancias por las ventas del activo agropecuario. También estarán gravadas las rentas provenientes de la cría de cerdos, conejos, aves, la producción de flores, gusanos de la seda, miel de abeja y la explotación forestal, cuando sean realizadas por el productor y no superen el 30% de los ingresos totales del establecimiento rural.

Sujetos Obligados: Las empresas unipersonales, las sociedades con o sin personería jurídica, las asociaciones, corporaciones y demás entidades privadas de cualquier naturaleza, las empresas públicas, entes autárquicos, entidades descentralizadas y sociedades de economía mixta, las personas o entidades domiciliadas o constituidas en el exterior y sus sucursales, agencias o establecimientos en el país. La casa matriz del exterior tributará por las rentas gravadas que obtenga en forma independiente.

Regímenes de Liquidación: El impuesto se liquida sobre la base de los siguientes regímenes:

a) Régimen de liquidación del pequeño contribuyente, ingresos hasta (100.000) cien mil dólares anuales.
b) Régimen de liquidación del contribuyente rural, ingresos de (100.000 a 200.000) cien mil a doscientos mil dólares anuales.
c) Régimen de liquidación por resultado contable, ingresos superiores a (200.000) doscientos mil dólares anuales y las sociedades.

Determinación de la base gravable o pérdida: Constituirá Renta Bruta el ingreso total proveniente de las actividades agropecuarias menos el costo de las mismas. Para establecer la Renta Neta, se deducirá de la renta bruta todas las erogaciones relacionadas con el giro de la actividad, provenientes de los gastos que guarden relación con la obtención de las rentas gravadas.

Tasas: La tasa general del Impuesto será del 10% (diez por ciento, sobre la renta neta determinada.

Exoneraciones: Están exonerados las personas físicas que exploten en calidad de propietarios, arrendatarios, tenedores, poseedores o usufructuarios, uno o más inmuebles siempre que los ingresos devengados provenientes de su actividad agropecuaria no excedan el equivalente a tres salarios mínimos mensuales ni anualmente a 36 salarios mínimos mensuales.

IRPC: Impuesto a la 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 (100.000) Cien 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

IRP: Impuesto a la Renta del Servicio de carácter personal: Este impuesto fue creado en el año 2004 y se encuentra vigente desde agosto de 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 sea 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: a) Personas físicas y b) 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.

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.

IVA: Impuesto al Valor Agregado: Grava los siguientes actos:

a) La enajenación de bienes.
b) La prestación de servicios, excluidos los de carácter personal que se presten en relación de dependencia.
c) La importación de bienes.

Los contribuyentes:

a) Personas físicas por el ejercicio de profesiones universitarias artes u oficios y demás personas físicas por la prestación de servicios personales.
b) Empresas unipersonales domiciliadas en el país (*)
c) Sociedades con o sin personería jurídica, las entidades privadas en general y aquellas domiciliadas en el exterior y sus sucursales o agencias en el país.
d) Entes autárquicos, empresas públicas, entidade descentralizadas.
e) Las cooperativas.
f) Importadores.
g) Entidades de asistencia social, caridad, beneficencia e instrucción científica, literaria, artística, federaciones, fundaciones, etc., y demás entidades con o sin personería jurídica respecto de actividades realizadas en forma habitual, permanente y organizada en forma empresarial, en el sector productivo, comercial, industrial o de prestación de servicios.

Base imponible: En las operaciones a título oneroso, la base imponible la constituye el precio neto devengado correspondiente a la entrega de los bienes o a la prestación del servicio. Dicho precio se integrará con todos los importes cargados al comprador ya sea que se facturen concomitantemente o en forma separada. En las financiaciones la base imponible la constituye el monto devengado mensualmente de los intereses, recargos, comisiones y cualquier otro concepto distinto de la amortización del capital pagadero por el prestatario. En los contratos de alquiler de inmuebles, la base imponible lo constituye el monto del precio devengado mensualmente.

En las transferencias o enajenación de bienes inmuebles, se presume de derecho que el valor agregado mínimo, es el 30% (treinta por ciento) del precio de venta del inmueble transferido. En la transferencia de inmuebles a plazos mayores de dos años, la base imponible lo constituye el 30% (treinta por ciento) del monto del precio devengado mensualmente. En la actividad de compraventa de bienes usados, cuando la adquisición se realice a quienes no son contribuyentes del impuesto, la Administración podrá fijar porcentajes estimativos del valor agregado correspondiente. En la cesión de acciones de sociedades por acciones y cuota parte de sociedades de responsabilidad limitada, la base imponible la constituye la porción del precio superior al valor nominal de las mismas.

Para determinar el precio neto se deducirá en su caso, el valor correspondiente a los bienes devueltos, bonificaciones o descuentos corrientes en el mercado interno, que consten en la factura o en otros documentos que establezca la Administración, de acuerdo con las condiciones que la misma indique.

En la afectación al uso o consumo personal, adjudicaciones, operaciones a título gratuito o sin precio determinado, el monto imponible lo constituirá el precio corriente de la venta en el mercado interno. Cuando no sea posible determinar el mencionado precio, el mismo se obtendrá de sumar a los valores de costo del bien

colocado en la empresa en condiciones de ser vendido, un importe correspondiente al 30% (treinta por ciento) de los mencionados valores, en concepto de utilidad bruta.

Para aquellos servicios en que se aplican aranceles, se considerarán a éstos como precio mínimo a los efectos del impuesto, salvo que pueda acreditarse documentalmente el valor real de la operación, mediante la facturación a un contribuyente del Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios.

Exoneraciones: Se exoneran las enajenaciones de:

a) Moneda extranjera y valores públicos y privados, incluida la enajenación de acciones o cuota parte de sociedades.
b) Acervo hereditario a favor de los herederos a titulo universal o singular, excluidos los cesionarios.
c) Cesión de créditos.
d) Bienes de capital producidos por fabricantes nacionales, de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario, realizados por los inversionistas que se encuentren amparados por la Ley N° 60/90.
e) Libros y periódicos, publicados en papel o por medios electrónicos.
f) Revistas catalogadas de interés educativo, cultural o científico.
g) Bienes de valor artístico popular elaborado mediante procesos en los que la actividad desarrollada sea predominantemente manual, producidos por artesanos o empresas artesanas, certificados/as por el Instituto Paraguayo de Artesanía.
h) Computadoras portátiles y sus suministros destinados a programas enmarcados a dotar gratuitamente a los niños/asy adolecentes de estas herramientas tecnológicas.
i) Bienes donados a las fundaciones, asociaciones y demás entidades sin fines de lucro que se dediquen a la educación inicial y preescolar, escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por ley.
j) Combustibles derivados del petróleo, incluidos los biocombustibles.
k) Los billetes, boletas y demás documentos relativos a juegos y apuestas.

Tasa: La tasa del Impuesto será del:

a) 5% para el arrendamiento y enajenación de bienes inmuebles.
b) 5% para la enajenación de productos agrícolas, frutícolas, hortícolas en estado natural y animales vivo, de los bienes provenientes de la caza y de la pesca, vivos o no, aceite vegetal virgen o crudo desgomado y de los siguientes artículos de la canasta familiar: arroz, fideos, aceites comestibles, yerba mate, leche, huevos, carnes no cocinadas, harina y sal yodada.
c) 5% para los intereses, comisiones y recargos de los préstamos otorgados por las entidades de intermediación financiera reguladas por la Ley N° 861/96.
d) 5% para la enajenación de productos farmacéuticos.
e) 10% para todos los demás casos.

Los contribuyentes:

a) Los fabricantes, por las enajenaciones que realicen en el territorio nacional.
b) Los importadores por los bienes que introduzcan al país.

Los mismos podrán ser una empresa unipersonal o sociedades con o sin personería jurídica, entidades privadas de cualquier naturaleza, así como las empresas públicas, entes autárquicos sociedades de economía mixta.

Base imponible: La constituye el precio de venta en fábrica excluido el propio impuesto y el Impuesto al Valor Agregado.

En las importaciones el monto imponible lo constituye el valor aduanero expresado en moneda extranjera, determinado por el servicio de valoración aduanera de conformidad con las leyes en vigor.

En lo relativo a los combustibles derivados del petróleo, la base imponible la constituye el precio de venta la público que establezca el Poder Ejecutivo, excepto para aquellos cuya importación y precio de comercialización son libres.

Tasa: (Art. 106 modificadas por la Ley N° 4.045/2010) La tasa del Impuesto será del:

SECCIÓN I	TASA MÁXIMA
1. Cigarrillos perfumados o elaborados con tabaco rubio egipcio o turco, Virginia y similares.	13%
2. Cigarrillos en general no comprendidos en el numeral anterior.	13%
3. Cigarros de cualquier clase.	13%
4. Tabaco negro o rubio, picado o en otra forma, excepto el tabaco en hojas.	13%
5. Tabaco elaborado, picado, en hebra, en polvo (rapé), o en cualquier otra forma.	13%

SECCIÓN II	TASA MÁXIMA
1. Bebidas gaseosas sin alcohol, dulces o no y en general bebidas no especificadas sin alcohol o con un máximo de 2% de alcohol.	5%
2. Jugo de frutas sin alcohol o con un máximo de 2% de Alcohol.	5%
3. Cervezas en general.	9%
4. Coñac artificial y destilado, ginebra, ron, cocktail, caña y agua ardiente no especificados.	11%
5. Producto de licorería, anís, bitter, amargo, fernet y sus similares: vermouths, ponches, licores en general.	11%
6. Sidras y vinos de frutas en general, espumantes o no: vinos espumantes, vinos o mostos alcoholizados o concentrados y misteles.	11%
7. Vino natural de jugos de uvas (tinto, rosado o blanco, exceptuando los endulzados)	11%
8. Vino dulce (inclusive vino dulce natural endulzado), vinos de postre, vinos de frutas no espumantes y demás vinos artificiales en general.	11%
9 Champagne, y equivalente	13%
10 Wisky	11%

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:

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
Avenida Juan de Aliaga No. 421, Oficina 612,
Magdalena del Mar – Lima, Perú
contacto@moorestephensperu.com
T + (511) 208-1720

2. Profesionales especialistas

Alberto Viale Rendón
Socio
aviale@moorestephensperu.com

Heidi Vizcarra Honorio
Socio
hvizcarra@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 km², 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 2012-2016 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 trasmisión 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, ampliación 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 extranjero 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 periodo 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.

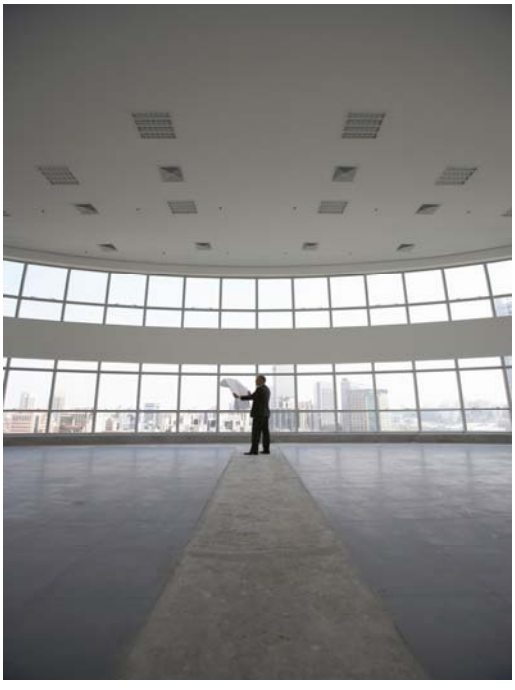
6.2 Beneficios Laborales

- 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 obligadas 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 Deporti- vos.
- 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 (183) días calendario durante un período cualquiera de doce (12) meses.

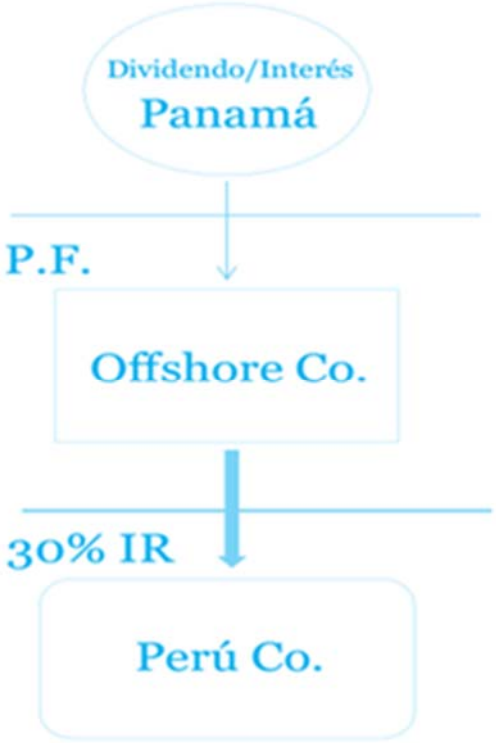
8.4.1. Impuesto a la Renta Empresarial
El Impuesto a la Renta Empresarial en el régimen general aplicable a los sujetos domiciliados, se determina aplicando la tasa del 29.5% (desde el ejercicio 2017) sobre la renta neta del ejercicio. Mientras que para el caso de las personas jurídicas no domiciliadas se establecen diferentes tasas de acuerdo a la fuente generadora 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/4,150 para el 2018) 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 2018 es de S/. 4,150, 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 5% (a partir del ejercicio 2017), 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.	5%
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 puesto 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.

<table>
<tr><th>Conceptos</th><th colspan="2">Hasta el 30.09.11</th><th colspan="2">A partir del 1.10.2011</th></tr>
<tr><td rowspan="3">M MLOIngresos Ordinarios</td><td colspan="2">Derechos de Vigencia</td><td colspan="2">1. Derechos de vigencia</td></tr>
<tr><td rowspan="2">2. Regalías Mineras</td><td rowspan="2">Legal</td><td rowspan="2">2. Regalías Mineras</td><td>Legal</td></tr>
<tr><td>Contractual</td><td>Contractual</td></tr>
<tr><td colspan="3">3. Gravamen Especial a la Minería (GEM)</td></tr>
<tr><td rowspan="12">Ingresos Derivados (Tributos No Vinculados)</td><td colspan="2">1. Impuesto a la Renta (IR)</td><td colspan="2">1. Impuesto a la Renta (IR)</td></tr>
<tr><td colspan="2">2. Impuesto General a las Ventas (IGV)</td><td colspan="2">2. Impuesto General a las Ventas (IGV)</td></tr>
<tr><td colspan="2">3. Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)</td><td colspan="2">3. Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)</td></tr>
<tr><td colspan="2">4. Aranceles</td><td colspan="2">4. Aranceles</td></tr>
<tr><td colspan="2">5. Impuesto a las transacciones Financieras (ITF)</td><td colspan="2">5. Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF)</td></tr>
<tr><td colspan="2">6. Impuesto Predial</td><td colspan="2">6. Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN)</td></tr>
<tr><td colspan="2">7. Impuesto Alcabala</td><td colspan="2">7. Impuesto Predial</td></tr>
<tr><td colspan="2">8. Impuesto al Patrimonio Vehicular</td><td colspan="2">8. Impuesto Alcabala</td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td colspan="2">9. Impuesto al Patrimonio Vehicular</td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td colspan="2">10. Impuesto Especial a la Minería (IEM)</td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td colspan="2">11. Aporte al Fondo Complementario de Jubilación Minera, Metalúrgica y Siderúrgica (FCJMMS)</td></tr>
<tr><td>Ingresos Derivados (Tributos Vinculados)</td><td colspan="2">1. Contribuciones
Tasas (Licencias, derechos y arbitrios)
2. Tasas (Licencias, derechos y arbitrios)</td><td colspan="2">1. Contribuciones (Aporte por regulación)
2. Tasas (Licencias, derechos y arbitrios)</td></tr>
</table>

9. Precios de transferencia

A fin de adecuar la legislación nacional vigente a los estándares y recomendaciones internacionales emitidos por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), en lo referente al intercambio de información para fines tributarios, fiscalidad internacional, erosión de bases imponibles, precios de transferencia y lucha contra la elusión tributaria, se publicó el 31 de diciembre de 2016, el Decreto Legislativo No. 1312, vigente a partir del 01.01.2017, a fin de modificar el artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, en cuyo texto se establecen los lineamientos para la determinación del valor de mercado de las transacciones entre partes vinculadas.

- Se establecen nuevos lineamientos para la aplicación del Método del precio comparable no controlado regulado, en el numeral 1), inciso e) del mismo, a operaciones de exportación o importación de bienes y servicios cuya cotización es conocida en el mercado local o de destino incluyendo los Instrumentos financieros derivados.
- Se incorpora un nuevo método a utilizar en la determinación de los precios regulado en el numeral 7) del aludido inciso e). Este método será aplicado en tanto no por la naturaleza y características de las actividades o transacciones no resulte apropiada la aplicación de los métodos existentes (previstos en los numerales del 1 al 6 del inciso e.). Su regulación será establecida en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Se incorpora un nuevo inciso i) al artículo 32-A de la LIR, regulando las operaciones de servicios entre partes vinculadas que tuviese "bajo valor añadido" según las características que se detallan. Mediante norma reglamentaria se dispondrá los servicios que califican como tal y cuáles no.
- En lo referente a la declaración jurada informativa de Precios de Transferencia prevista en el inciso g) del artículo 32-A de la LIR, se dispone el cumplimiento obligatorio de la presentación de la declaración jurada informativa de Precios de Transferencia por parte

de los sujetos obligados, según el monto de ingresos devengados en el ejercicio.

Así, se ha previsto la presentación de dos tipos de declaraciones informativas:

- **Sujetos cuyos ingresos superen 2300 UIT:** Se encuentran obligados a presentar la Declaración Jurada Informativa de Precios de Transferencia- Reporte Local y deberán considerar las transacciones que generen rentas gravadas y/o costos o gastos deducibles. Por Resolución de Superintendencia SUNAT podrá exigir la presentación de la referida declaración respecto a transacciones exoneradas, inafectas y costos o gastos no deducibles para la determinación del IR. **La presentación de este tipo de declaración será obligatoria a partir del año 2017.**

- **Sujetos que pertenezcan a un grupo económico y cuyos ingresos devengados en el ejercicio gravable superen 20,000 UIT:** Se encuentran obligados a presentar la Declaración Jurada Informativa de Precios de Transferencia –Reporte Maestro y deberán detallar la estructura organizacional, descripción del negocio o negocios y las políticas de precios de transferencia en materia de intangibles, financiamiento del grupo, posición financiera, y fiscal. La presentación será anual conforme señale el reglamento. **La presentación de este tipo de declaración será obligatoria a partir del año 2018.**

- **Sujetos que formen parte de un grupo multinacional:** Se encuentran obligados a presentar la Declaración Jurada Informativa de Precios de Transferencia –Reporte País por País y deberán informar la distribución global de los ingresos, impuestos pagados y actividades de negocio de cada una de las entidades pertenecientes al grupo multinacional que desarrollen su actividad en un país o territorio.

La presentación de este tipo de declaración será obligatoria a partir del año 2018.

La información proporcionada a través de las referidas declaraciones será utilizada por la SUNAT en el ejercicio de sus funciones y para el intercambio de información conforme los tratados internacionales o decisiones de la Comunidad Andina, ciñéndose para ello a las reglas de confidencialidad y seguridad informática señaladas en los mismos.

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 Henriquez Ureña Número 150
Torre Diandy XIX, tercer piso, La Esperilla
Santo Domingo, República Dominicana.

2. Profesionales especialistas

Pedro Urrutia - Socio Director
PUrrutia@MooreStephensULA.do

Joseina Liriano - Socia
JLiriano@MooreStephensULA.do

Domingo Valerio - Socio de Auditoria
DValerio@MooreStephensULA.do

Lissette Ortega - Socia Impuestos
LOrtega@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 Km2. 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 relección 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 suplido-

res privados, posicionado entre los más avanzados y eficientes a nivel mundial.
- En 2015 se inauguró un puerto para cruceros 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 (CEI-RD), 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 regulación sobre la materia corporativa en el país.
- Ley 155-17 contra el lavado de activos y el financiamiento del terrorismo, promovidas para homogeneizar los instrumentos normativos de prevención, detección y sanción de los fenómenos delictivos de naturaleza transnacional.

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 N°. 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 perdidas 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 recomendable 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 o 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 ejecutar 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 Mercantil ante la Cámara de Comercio y Producción correspondiente, como en el Registro Nacional de Contribuyentes ante la Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

Se prohibió la emisión de acciones al portador, en lo adelante las sociedades jurídicas solo pueden emitir acciones nominativas (el artículo 103 de la ley de lavado de Activos modificó e insertó el articulo 305 y 305 bis de la ley de Sociedades 479-08);

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 financieros 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 El Contrato de Trabajo

De manera general, cualquier relación en la cual una persona se obliga a prestar un servicio personal 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 deven-

gado 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 empresas, 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 periodo 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$416,220.01 por año o RD$34,685.08 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 aporta el 70% del costo de las pensiones, de salud, mientras que el empleado deberá aportar 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 (Ley11-92) 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 persona física.

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% o 25% sobre el valor de los ingresos obtenidos durante el año.

8.2 Impuesto Sobre la Renta persona jurídica o sociedad

Grava la renta neta imponible en un período fiscal determinado.

Tasa corporativa	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 periodo fiscal.

8.4 Retenciones de 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 27%

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 completivo de su declaración jurada anual.

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. La Administración Tributaria puede designar, en calidad de agentes de retención, a los receptores de ciertos servicios o adquirientes 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, excepto viviendas 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 compras y/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.

8.8 Procedimiento Simplificado de Tributación
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$40,759,725.00 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$8,771,771.50 anuales. Este monto es ajustado por inflación anualmente.

8.9 Impuesto sobre la propiedad inmobiliaria, vivienda suntuaria y solares urbanos no edificados (IPI)

- 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$7,138,384.80.

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: 16%
- 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 máquinas tragamonedas.
- Impuesto a juegos telefónicos.
- Impuesto a juegos por internet.
- Impuesto a Zonas Francas.
- 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. Convenios bilaterales sobre inversión.

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 adquiriente 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 Ren-

ta 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 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.
- Se suspende la clasificación de Zonas Francas Especiales previstas en la Ley 8-90.
- Se elimina el reembolso del ITBIS a los productores de bienes exentos. los auto-productores.

14. Ley 155-17 Sobre el Lavado de Activos y Finan ciamiento del Terrorismo

La promulgación de la Ley Contra el Lavado de Activos y el Financiamiento del Terrorismo No. 155-17, el primero (1º) de junio del año dos mil diecisiete (2017), la cual deroga la Ley No. 72-02 sobre el lavado de Activos Provenientes del Tráfico Ilícito de Drogas, del siete (7) de junio del año dos mil dos (2002), la cual trae nuevos retos para toda la sociedad y muy especialmente para las entidades de intermediación financiera y los denominados sujetos obligados, trayendo consigo consecuencias muy graves contra todos aquellos que violen dicha ley.

Resulta conveniente destacar que esta nueva legislación constituye un importante avance para la República Dominicana, toda vez que introduce a nuestro sistema jurídico los nuevos estándares internacionales sobre la lucha contra el lavado de activos y el financiamiento al terrorismo, según las recomendaciones del Grupo Acción Financiera Internacional (GAFI), emitidas en el mes de febrero del año dos mil doce (2012) y actualizadas en el año dos mil dieciséis (2016).

La Ley No. 155-15 tiene como objeto establecer: (i) Los actos que tipifican el lavado de activos, las infracciones precedentes o determinantes y el financiamiento del terrorismo, así como las sanciones penales que resultan aplicables; (ii) Las técnicas especiales de investigación, mecanismos de cooperación y asistencia judicial internacional, y medidas cautelares aplicables en materia de lavado de activos y el financiamiento del terrorismo; (iii) El régimen de prevención y detección de operaciones de lavado de activos, financiamiento del terrorismo y del financiamiento de la proliferación de armas de destrucción masiva, determinando los sujetos obligados, sus obligaciones y prohibiciones, así como las sanciones administrativas que se deriven de su inobservancia; y, (iv) La organización institucional orientada a evitar el uso del sistema económico nacional en el lavado de activos, el financiamiento del terrorismo y el financiamiento de la proliferación de armas de destrucción.

De manera específica, la Ley determina como lavado de activos (i) la conversión, transferencia o transporte bienes, a sabiendas de que son el producto de cualquiera de los delitos precedentes, con el propósito de ocultar, disimular o encubrir la naturaleza, el origen, la localización, la disposición, el movimiento o la propiedad real de bienes o derechos sobre bienes; (ii) ocultar, disimular, o encubrir la naturaleza, el origen, la localización, la disposición, el movimiento o la propiedad real de bienes o derechos sobre bienes, a sabiendas de que dichos bienes provienen de cualquiera de los delitos precedentes; (iii) adquirir, poseer, administrar o utilizar bienes, a sabiendas de que proceden de cualquiera de los delitos precedentes; (iv) asistir, asesorar, ayudar, facilitar, incitar o colaborar con personas que estén implicadas en lavado de activos para eludir la persecución, sometimiento o condenaciones penales; y, (v) la participación, en calidad de cómplice, en alguna de las actividades mencionadas en los numerales anteriores, la asociación para cometer este tipo de actos, las tentativas de perpetuarlas y el hecho de ayudar a su comisión con una prestación esencial para realizarlas o facilitar su ejecución.

Otra modificación importante es respecto al Código Tributario en su artículo 50, literal C, el cual indica que los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a inscribirse en el Registro Nacional de Contribuyentes y los registros especiales pertinentes. Este artículo ha sido modificado para incluir que, para toda persona jurídica o ente sin personalidad jurídica residente, así como no residente, en los casos que especifica la Ley, se establece la obligación de disponer de información actualizada de sus beneficiarios finales.

Asimismo, el artículo 64 de dicha ley establece que se "prohíbe a toda persona, física o moral, liquidar o pagar, así como aceptar la liquidación o el pago de actos u operaciones mediante el uso de efectivo, monedas y billetes, en moneda nacional o cualquier otra, así como a través de metales preciosos", por lo que con dicha disposición veremos limitado todo el pago en efectivo en las transacciones. Los abogados y las instituciones que intervengan deberán de asegurarse de que el pago fue real y que ha quedado constancia de ello por los medios establecidos por la ley.

Surinam

1. Identificación de la firma contacto
Moore Stephens – Lutchman & Co.

1.1 Oficina, dirección, teléfono
Dr. J.F. Nassylaan 25
PO Box 2457
Paramaribo, Suriname
T +597 47 47 54
F +597 42 57 67
E-mail: office@lutchmanaccountants.com

2. Profesionales especialistas

Drs. Michael Lutchman RA
Enlace Internacional y Socio Director
mlutchman@lutchmanaccountants.com

Derick de Keyzer BEd AA/CA
Socio Técnico – Auditoría
ddkeyzer@lutchmanaccountants.com

Sharla Ramdhiansing LLM
Especialista en Asesoría Fiscal
sramdhiansing@lutchmanaccountants.com

3. Perfil de país
La República de Suriname, es un estado soberano ubicado en el noreste de la costa Atlántica de Sudamérica. Tiene fronteras con Guyana en el oeste, Guyana Francesa en el este y Brasil en el sur. La capital del país es la ciudad de Paramaribo.

Desde el 1ero de enero de 2017, la población del país se estimó en 573.311. Debido a la implementación de la política laboral durante la era colonial, la población tiene una gran diversidad étnica, cuya composición es la siguiente: hindúes (de la India) (27,4%), cimarrones (21,7%), criollos (15,7%), javaneses (13,7%) y otros (chinos, brasileños, europeos, etc.). Suriname se conoce también como un país de múltiples religiones (cristianos, hindúes, musulmanes y judíos) que se practican en armonía.

En 1954 Suriname llegó a ser uno de los países constituyentes del Reino de los Países Bajos. El 25 de noviembre de 1975, Suriname se convirtió en estado independiente – la República de Suriname. Sin embargo, el país mantiene la mayoría de las políticas y los principios legales de los Países Bajos. El idioma oficial es el holandés.

La República de Suriname es una democracia parlamentaria. El poder legislativo consiste en una Asamblea Nacional unicameral de 51 diputados elegidos popular

y simultáneamente por un mandato de cinco años. El Presidente de Suriname también es elegido por un período de cinco años por una mayoría de las dos terceras partes de la Asamblea Nacional, y el Vicepresidente es elegido por una mayoría simple. En su calidad de jefe del gobierno, el Presidente de la República designa a los Ministros del gabinete. Suriname está dividido en diez distritos, los cuales están subdivididos en 62 "resorts". Cada distrito es encabezado por un comisionado nombrado por el Presidente de la República.

Desde la perspectiva cultural, Suriname es considerado un país del Caribe, y es miembro de la Comunidad del Caribe (CARICOM).

La moneda nacional de Suriname es el dólar Surinamés (SRD), pero en las transacciones exteriores, se utilizan frecuentemente los dólares EEUU o los euros.

4. Régimen de Inversión Extranjera – Tipos de Sociedades
Las sociedades que más frecuentemente son utilizados por los inversores extranjeros son las Sociedades Limitadas por Acciones y las sucursales de empresas extranjeras. Tanto la legislación civil (el Código Civil) como las leyes comerciales (el Código Mercantil), y otras leyes pertinentes deben tomarse en consideración antes de crear una empresa en Suriname.

La Cámara de Comercio reconoce los siguientes tipos de sociedades:
- Empresas con propietario único;
- Sociedad colectiva;
- Sociedad limitada;
- Sociedad (Anónima) Limitada por Acciones;
- Fundación:
- (Cooperativa) Asociación;
- Sucursal de una sociedad extranjera.

De acuerdo con la Ley de Registro Mercantil, cada sociedad creada en Suriname debe ser registrada en el Registro Mercantil que se mantiene en la Cámara de Industria y Comercio. No están obligadas a registrarse en el Registro Mercantil los entes de Derecho Público, empresas propiedad de menores (que no sean casados y no tengan una liberación de compromiso), así como las empresas dedicadas a la actividad agropecuaria, de horticultura, pesquería o la caza, a menos que las mismas se realicen por el intermedio de una corporación una fundación o una asociación.

4.1 Empresa unipersonal
Una empresa unipersonal es una empresa dirigida por una persona natural (residente), que también es el propietario. La empresa unipersonal no se rige por la Ley, y por consiguiente no tiene personalidad jurídica.

Sólo los residentes de Suriname tienen derecho a crear una empresa unipersonal, y no es obligatorio crear una empresa unipersonal por medio de un acto notarial. El propietario único (residente) puede iniciar su actividad comercial al ser emitido el permiso necesario, y al registrarse la empresa en el Registro Mercantil de la Cámara de Industria y Comercio. El propietario único con todos sus activos tiene los derechos de la empresa y es responsable de las obligaciones de ésta; los acreedores pueden hacer valer sus derechos sobre los bienes personales tanto como de la empresa.

4.2 Sociedad colectiva
La sociedad colectiva es una asociación creada para la realización de actividades comerciales bajo un nombre común. La sociedad colectiva no tiene personalidad jurídica.

La sociedad colectiva se crea con el propósito de ganar beneficios económicos colectivos por medio de la colaboración entre dos o más personas.

La sociedad colectiva puede ser creada con un acuerdo de cooperación/asociación entre dos o más personas. La sociedad colectiva también debe ser registrada en el Registro Mercantil de la Cámara de Industria y Comercio.

Los socios de la sociedad colectiva pueden actuar en nombre de la sociedad una vez que las acciones sean conformes al propósito de la sociedad. Los socios son responsables solidariamente con respecto a las obligaciones de la sociedad colectiva.

4.3 Sociedad limitada
La sociedad limitada es una asociación entre un o más socios colectivos y socios limitados. Los socios limitados participan en la sociedad limitada mediante una aportación en efectivo y/o en especie. De manera general, no actúan en nombre de la sociedad, y en principio son responsables únicamente de su aportación. La sociedad colectiva no tiene personalidad jurídica.

La sociedad colectiva puede ser creada de mutuo acuerdo, y debe ser registrada en el Registro Mercantil de la Cámara de Industria y Comercio.

Los socios colectivos son responsables solidariamente con respecto a las obligaciones de la sociedad limitada. Como se ha mencionado arriba, en principio los socios limitados son responsables únicamente de su aportación a la sociedad limitada, pero en el caso de que actúen en nombre de la sociedad y/o os socios limitados pueden ser responsables solidariamente en el caso de que interfieran con el desarrollo de las actividades de la sociedad.

4.4 Sociedad (Anónima) Limitada por Acciones
Una Sociedad (Anónima) Limitada por Acciones tiene un capital social dividido en acciones poseídas por sus accionistas, y siendo anónima, tiene personalidad jurídica.

De acuerdo al Código Civil enmendado, a partir del 18 de agosto de 2016, ya no es obligatoria la acción jurídica multilateral por medio de un acto notarial con el fin de crear una sociedad anónima; ésta puede crearse por una persona utilizando el acto constitutivo estándar establecido por el Ministerio de Comercio e Industria. La sociedad anónima debe ser registrada en el Registro Mercantil de la Cámara de Industria y Comercio. Varios documentos (por ejemplo los estatutos) deben ser presentados a la Cámara.

Gracias a la implementación del Código Civil enmendado, ya no existen requerimientos mínimos obligatorios con respecto al capital emitido y/o desembolsado.

Dado que la sociedad anónima tiene personalidad jurídica, es la propia sociedad anónima que tiene los derechos y es responsable con respecto a las obligaciones que surjan de las actividades desarrolladas por la sociedad. En caso de mala gestión, la dirección de la sociedad anónima puede también ser responsable ante los accionistas y los terceros; en casos de quiebra, la carga de la prueba puede invertirse hacia la dirección. En principio, los accionistas son responsables sólo de su capital desembolsado en la sociedad anónima, pero según se contempla en el Código Civil enmendado, los accionistas pueden incorporar condiciones y/u obligaciones en los estatutos y/o un acuerdo de accionistas.

4.5 Fundación
La Fundación es una entidad legal que se crea por medio de un acto notarial o testamento con la finalidad de lograr algún propósito. Dicho propósito frecuentemente es de índole social, cultural, humanitario, científico o para lograr beneficios en general. El propósito de la

fundación no puede consistir en la distribución de beneficios a sus fundadores, directores u otras personas vinculadas a la fundación.

La fundación debe ser registrada en el Registro Público de Fundaciones en la Cámara de Industria y Comercio. Los estatutos también deben ser presentados a la Cámara. Si la fundación desarrollara actividades comerciales económicas, debe ser registrada en el Registro Público de Fundaciones en la Cámara de Industria y Comercio.

La fundación tiene personalidad jurídica y por ende, tiene los derechos y es responsable con respecto a las obligaciones que surjan de las actividades desarrolladas por la sociedad. Los directores actúan en nombre de la fundación sólo en la medida en que su autoridad lo permita y de acuerdo con los estatutos.

Los directores de la fundación son responsables solidariamente con respecto a las consecuencias relacionadas a la negligencia de los requerimientos de registro.

4.6 (Cooperativa) Asociación
La asociación se establece por acción jurídica multilateral (por medio de un acto notarial). La asociación es una entidad legal en la cual las partes/los miembros/los fundadores cooperan para lograr un propósito. Existen dos tipos de asociaciones – asociaciones cooperativas y mutuas y todas las demás asociaciones. El propósito de éstas no puede ser la distribución de beneficios.

La asociación debe ser registrada en el Registro Mercantil de la Cámara de Industria y Comercio, y los estatutos deben ser presentados a la Cámara.

Los miembros de una asociación no son responsables personalmente con respecto a las acciones desarrolladas por la sociedad. La misma asociación es responsable con respecto a las obligaciones que surjan de las actividades desarrolladas por la asociación.

4.7 Sucursal de una sociedad extranjera
De manera general, una sucursal de una sociedad extranjera desarrolla sus actividades en Suriname bajo el nombre de la sociedad matriz extranjera. Una sucursal no tiene personalidad jurídica.

La sociedad matriz extranjera debe ser creada de acuerdo a las normas legales vigentes en el país extranjero, y la sucursal debe ser registrada en el Registro Mercantil de la Cámara de Industria y Comercio en Suriname. Los estatutos, el extracto de registro de la sociedad matriz extranjera y la carta de empleo del gerente de la sucursal también deben ser presentados a la Cámara de Industria y Comercio.

La sucursal está sujeta a las normas legales vigentes, así como a los impuestos en Suriname. El gerente de la sucursal dirige las actividades desarrolladas por la sucursal, y la sociedad matriz extranjera tiene los derechos y es responsable con respecto a las obligaciones de la sucursal.

5. Auditoría y contabilidad
Al 6 de octubre de 2017, se ha implementado la Ley de Cuentas Anuales. En resumen, la Ley de cuentas anuales estipula que las empresas de interés público, incluyendo las empresas que cotizan en bolsa, están sujetas a ciertos principios contables, dependiendo de su tamaño (grande, mediano o pequeño). Con el fin de determinar si la empresa califica como grande, mediana o pequeña, se usan los siguientes criterios:

- El promedio de empleados a tiempo completo durante el ejercicio financiero;
- Las ventas netas, asumiendo las actividades operativas normales no recurrentes durante el ejercicio financiero;
- El valor total de los activos según el balance general al final del ejercicio financiero.

La Ley de Cuentas Anuales también estipula las obligaciones siguientes:

- Preparación de las cuentas anuales e informe de gestión dentro de un plazo de 6 meses tras la conclusión del ejercicio financiero;
- Publicación de las cuentas anuales, informe de gestión, e informe de auditoría dentro de un plazo de 8 días laborables a partir de la adopción de las cuentas anuales;
- Auditoría obligatoria de las cuentas anuales realizada por un contador certificado de empresas de interés público, grandes y medianas;

Las normas de información aplicables a la preparación de las cuentas anuales de acuerdo con la Ley de Cuentas Anuales son:

- Para las empresas grandes/de interés público: (pleno cumplimiento) Normas internacionales de información financiera (IFRS por sus siglas en inglés) u otras normas de contabilidad aceptadas internacionalmente;
- Para medianas empresas: Normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas empresas (IFRS para PME);
- Para pequeñas empresas: Principios de valuación fiscal de conformidad con la buena práctica empresarial.

Las cuentas anuales de las grandes empresas deben cumplir con las normas de información y obligaciones antes mencionadas a partir del ejercicio fiscal 2020, y las de las medianas y pequeñas empresas, a partir del año 2021.

6. Normas Laborales

Los derechos y obligaciones generales con respecto a los empleadores y empleados se establecen en la Ley Laboral.

6.1 El Acuerdo Laboral

De acuerdo con el Código Civil hay tres elementos fundamentales que definen un acuerdo laboral:

- Debe existir una relación de autoridad entre el empleador y el empleado;
- El empleado realiza trabajos;
- El empleador le paga al empleado un sueldo.

El acuerdo de trabajo puede determinarse por un período definido o un período indefinido. En general, hay un período de prueba de un máximo de dos meses antes que sea posible aplicar el acuerdo laboral.

Está prohibido permitir al empleado realizar trabajos por más de 8.5 horas por día, o más de 48 horas por semana. En algunos tipos de empleos (por ejemplo seguridad) se puede aplicar una cantidad máxima mayor de horas de trabajo. Para que los empleados trabajen horas extraordinarias, el empleador/la sociedad debe obtener un permiso, y aún más, es obligatorio, según la ley a un empleado que trabaje más de cinco horas se le debe dar un descanso de al menos media hora.

6.2 Pago

A partir del 1ero de enero de 2015, la Ley del Salario Mínimo por Hora está en aplicación. Según esta ley, el salario mínimo por hora es SRD 6.14 en 2017. Para algunos tipos de empresa, (por ejemplo empresas de seguridad) el salario mínimo por hora es mayor. El salario mínimo por hora se aumenta cada año calendario.

En el caso de las horas extraordinarias, se paga 1.5 veces el salario los días de la semana, y el domingo y/o días feriados, se paga 2 veces el salario. Si no se le permite al empleado otros días de descanso en concepto de compensación por los días de trabajo los domingos y/o días feriados, el empleado está obligado a pagarle al empleado 3 veces el salario.

No existe obligación legal de pagar una bonificación anual.

6.3 Vacaciones

Según la Ley de las Vacaciones, el empleado tiene derecho a un mínimo de doce días de vacaciones por año calendario (un día por mes de trabajo) con preservación del salario. Cada año subsiguiente, el número de días de vacaciones se aumentará dos días por año calendario, con un "máximo" de 18 días de vacaciones. Los empleadores pueden conceder un mayor número de días de vacaciones que lo prescrito por la ley.

Los empleados que tienen derecho a vacaciones también tienen derecho a la paga de vacaciones, la cual es, como mínimo 50% del salario que normalmente se gana durante los días de vacaciones.

6.4 Seguridad social y seguros

En general, las primas de seguridad social son compartidas entre los empleados y el empleador.

De acuerdo con la Ley de Atención de la Salud, todos los residentes de Suriname están obligados a aportar al menos el 50% de la prima de seguro de salud. La otra parte de la prima de seguro de salud se retiene por el empleador del salario de los empleados, y remitida a la vez a la aseguradora. Los empleados extranjeros considerados como residentes de Suriname (por ejemplo los expatriados) también están sujetos a las disposiciones de la Ley de Atención de la Salud.

La Ley General de Pensiones dispone que cada residente de Suriname que trabaja tiene la obligación de participar en un plan de pensiones aprobado, de acuerdo con las disposiciones de la Ley General de Pensiones. El empleador está obligado a aportar un mínimo de 50% de la prima de pensión, y el 50% restante debe ser retenido del salario de los empleados por el empleador que remite la prima total de pensiones a una compañía aseguradora de pensiones. Los empleados extranjeros que trabajan en Suriname también están sujetos a las disposiciones de la Ley General de Pensiones. El empleado que cumpla la edad de jubilarse a los 60 años habiendo contribuido al Plan de Pensiones por al menos 5 años tiene derecho al pago de la pensión.

Además de la prima de pensiones de la Ley General de Pensiones, hay una Prima obligatoria de la Vejez (4% del salario) que debe pagar el empleado que es residente de Suriname. La Prima de la Vejez se retiene del salario por el empleador y remitida al Gobierno. Los residentes de Suriname con nacionalidad surinamesa tienen derecho a recibir la Prima de la Vejez al cumplir la edad de jubilación de 60 años. Los residentes de Suriname con nacionalidad extranjera tienen derecho a recibir el pago de Vejez al cumplir la edad de jubilación de 60 años una vez que hayan aportado al Fondo de Vejez por al menos 10 años.

Los empleadores también están obligados a asegurar a sus empleados contra los accidentes relacionados con el trabajo. La prima de accidentes se calcula en base al salario diario de los empleados y sus funciones (oficina/trabajadores de campo etc.)

6.5 Sindicatos

La Ley de Convenio Colectivo Laboral dispone que un convenio colectivo laboral se concluye únicamente entre un sindicato y el empleador, y en el acuerdo colectivo laboral se puede establecer derechos y obligaciones

adicionales para los empleados.

7. Controles de Cambio
Una comisión de administración de divisas es responsable del control de cambio. En principio, se requiere la autorización de la comisión de administración de divisas (FEC por sus siglas en inglés) para realizar transferencias de capitales al extranjero (por ejemplo distribuciones de dividendos y el pago de intereses sobre los préstamos) y para conceder préstamos de un residente a un no residente y viceversa. No se necesita obtener autorización de la FEC para la importación de capitales. La realización de pagos a proveedores en el extranjero para bienes, servicios, etc. Debe pasar por los bancos comerciales. A pesar de la necesidad de cumplir determinadas condiciones (administrativas), no hay que obtener autorización de la FEC. Como resultado de lo estipulado en el tratado de CARICOM con respecto a la prohibición de restricciones discriminatorias, algunas restricciones al movimiento de capitales dentro de CARICOM no son exigidas por la FEC.

Lo anterior no es un análisis exhaustivo de las normas de control de cambio, pero sí aborda algunas disposiciones pertinentes. Debido a la complexidad de las disposiciones sobre el control de cambio, se puede presentar un esquema más detallado de la normatividad pertinente con respecto al control de cambio, si fuera necesario.

8. Sistema tributario
En Suriname se aplican los siguientes impuestos:
- Impuesto de sociedades
- Impuesto sobre la renta
- Impuestos retenidos
- Impuestos sobre dividendos
- Impuesto sobre el patrimonio neto
- Impuesto sobre el volumen de negocios
- Derechos de importación, de exportación y derechos especiales
- Impuesto de timbre
- Impuestos por alquiler
- Impuestos sobre el juego (la elevación de impuestos de sociedades, impuesto a las loterías, impuesto a los casinos)

8.1 El impuesto de las sociedades
Las sociedades residentes en Suriname están sujetas al impuesto de sociedades, que se percibe sobre sus ingresos mundiales luego de la deducción de gastos comerciales y pérdidas fiscales. La base para la evaluación de la deuda fiscal de una sociedad residente es el monto de los beneficios restantes después de ciertas deducciones y un alivio posible de pérdidas fiscales. Las leyes fiscales en Suriname definen come "beneficio" "todos los beneficios derivados de la operación de una empresa independientemente del nombre o la forma de los beneficios". El beneficio incluye los ingresos de todas las fuentes, - domésticas y extranjeras (por ejemplo el beneficio derivado de un establecimiento permanente extranjero y los dividendos recibidos de una filial extranjera).

Las sociedades no residentes están sujetos a impuestos únicamente sobre los ingresos derivados de un establecimiento permanente (sucursal de una empresa extranjera), ingresos derivados de inmuebles en Suriname, y otros tipos determinados de ingresos de fuentes en Suriname, tales como intereses recibidos de préstamos garantizados por la hipoteca de bienes raíces ubicados en Suriname. Las Leyes fiscales en Surinam tienen estipulaciones con respecto a los beneficios derivados de un establecimiento permanente, por ejemplo para la exploración y explotación de recursos naturales en Suriname.

Las sociedades que desarrollan actividades en Suriname están obligados a presentar anualmente declaraciones provisionales y finales de impuestos sobre la renta para el ano en curso y el último año fiscal. Dentro de los 2.5 meses del año fiscal pendiente, se debe presentar una declaración provisional del impuesto de sociedades, basada en una estimación de los ingresos imponibles de la sociedad/sucursal para el año en curso.

El impuesto de sociedades pagable sobre esta estimación de beneficios debe pagarse en 4 partes iguales durante el año en curso. Una declaración final de impuesto de sociedades debería presentarse dentro de 6 meses después del final del año fiscal de la sociedad/sucursal, acompañada de una hoja de balance y cuenta de ganancias y pérdidas.

El impuesto sobre la renta de las sociedades residentes y las sucursales de sociedades extranjeras en Suriname pagan una tasa fija de 36%.

Si se cumplen determinadas condiciones, una sociedad o establecimiento permanente en Suriname puede pedir que sus cuentas fiscales anuales y resultados sean informados en una moneda excepto el dólar Surinamés.

8.2 El impuesto sobre la renta
Los contribuyentes residentes individuales se gravan sobre sus ingresos mundiales, mientras que los no residentes se gravan sólo sobre fuentes específicas de ingresos en Suriname (por ejemplo trabajos realizados en Suriname e ingresos por alquiler derivados de bienes raíces en Suriname). No se cobran impuestos municipales o locales sobre los ingresos. En virtud de la Ley de Impuestos en Suriname, un contribuyente no residente está sujeto desde el primer día al pago de ingresos sobre la renta.

Los contribuyentes también tienen la obligación de presentar anualmente declaraciones provisionales y finales

de impuestos sobre la renta. La declaración provisional de impuesto sobre la renta debe presentarse dentro de los 2.5 meses del año fiscal en curso, y la declaración final de ingresos sobre la renta dentro de los 4 meses después del final del año fiscal.

Cada contribuyente paga una tasa entre 0 – 38% dividido en las siguientes categorías tributarias.

Base imponible en SRD		Tasa imponible
De	**A**	
0	2,646	0%
2,646	14,002.80	8%
14,002.80	21,919.80	18%
21,919.80	32,839.80	28%
Más de	32,839.80	38%

En el cálculo de la base imponible de un contribuyente residente, se aplica un monto no imponible de SRD 2,646. También hay una deducción máxima de SRD 125 por mes (SRD 1,500 por año) que se aplica para calcular el impuesto sobre la renta. Una deducción fija puede aplicarse para los gastos generales de trabajo igual a 4% del salario bruto con un máximo de SRD 1,200 por año para los contribuyentes residentes y no residentes. Si el empleador puede comprobar que los gastos de trabajo del empleado son más que la deducción fija, los gastos de trabajo pueden ser deducidos del salario bruto.

8.3 Impuestos retenidos del salario

De manera general, el impuesto sobre la renta con respecto a los ingresos laborales se retiene de los sueldos y salarios.

Todos los empleadores en Suriname (incluyendo las sucursales de empresas extranjeras) deben deducir impuestos de los sueldos, salarios y otras remuneraciones imponibles pagadas a los empleados residentes y no residentes. A la vez, el impuesto salarial retenido debe remitirse a la autoridad fiscal cada mes (normalmente) según determine el empleador. Por lo tanto al empleador le corresponde una responsabilidad con respecto a la retención, la presentación y el pago con respecto a la retención del impuesto salarial.

La declaración del impuesto salarial retenido debe presentarse definitivamente el 70 día laborable después del final del mes en que termine el período salarial.

El pago del impuesto salarial retenido también debe efectuarse ese mismo día.

Las tasas de los impuestos salariales retenidos aplicables son equivalentes a las tasas del ingreso sobre la renta (0 - 38%) y las deducciones se aplican como corresponda.

8.4 La retención del impuesto de dividendos

Los dividendos distribuidos por una sociedad Surinamesa a su sociedad madre (en el extranjero) están sujetos a la retención de un impuesto de dividendos de 25%. De una manera similar a la retención del impuesto salarial, este impuesto es una imposición anticipada sobre el impuesto sobre la renta. A la sociedad que reparte los dividendos le corresponde una responsabilidad con respecto a la retención, la presentación y el pago. En los tratados tributarios, normalmente se reduce la tasa. Al cumplirse ciertas condiciones, una exoneración de participación se aplica, de manera que los dividendos recibidos por una sociedad residente en Suriname de una sociedad residente no están sujetos a la retención del impuesto de dividendos.

Según las leyes vigentes aplicables, los intereses, regalías, derechos administrativos, derechos de asistencia técnica etc. pagados por una sociedad de Suriname a una sociedad en un país extranjero no están sujetos a la retención de impuestos.

No se retienen impuestos sobre las distribuciones de beneficios en las sucursales en Suriname.

8.5 Impuesto sobre el patrimonio neto

Además del impuesto sobre la renta, las personas residentes en Suriname están sujetas a un impuesto sobre el valor de su patrimonio neto a partir del 1ero de enero de cada año. Con este fin, el patrimonio imponible es el valor total de los activos netos del contribuyente con la excepción de determinados elementos tales como las pólizas de seguro de vida y el valor en efectivo de las pensiones. Los no residentes sólo están sujetos a un impuesto de patrimonio neto sobre algunos tipos de activos ubicados en Suriname, tales como los bienes inmuebles. La tasa del impuesto de patrimonio para los residentes como los no residentes es 3 por mil del patrimonio imponible. Para los solteros tanto como las personas casadas, existen exoneraciones fiscales.

8.6 Impuesto sobre el volumen de negocios

Actualmente en Suriname se aplica un impuesto sobre el volumen de negocios. Este impuesto se grava sobre:

- Los bienes producidos y entregados por los emprendedores dentro del ámbito de su negocio;
- Servicios específicos imponibles que figuran en la lista (Lista I de la Ley del Impuesto sobre el volumen de negocios) brindados por los emprendedores dentro del ámbito de su negocio;
- La importación de bienes.

Las tasas de impuesto sobre el volumen de negocios son:

Rendimiento imponible:	Tasa
Entrega de bienes	10%
Servicios específicos imponibles brindados	8%
Importación de bienes	10%
Exportación de bienes	0%

Nota: las entregas de determinadas necesidades básicas están sujetas a un derecho cero, y la importación de algunos bienes de lujo está sujeta a una tasa elevada de 25%.

Si una sociedad extranjera brinda servicios imponibles en Suriname a una sociedad Surinamesa, el impuesto de volumen de negocios no es exigible a la sociedad extranjera sino a la Surinamesa (mecanismo de autoliquidación).

La declaración de impuesto sobre el volumen de negocios debe presentarse y debidamente pagado antes de 15 del mes siguiente.

El gobierno actual tiene la intención de implementar un impuesto de valor agregado (IVA). Al principio, la nueva legislación de IVA iba a ser inaugurada a partir de enero de 2018, pero se aplazó su implementación hasta nuevo aviso. Según la información más reciente, la intención es de implementar la nueva legislación IVA a partir de enero de 2018. La nueva legislación debe sustituir la legislación vigente aplicable sobre el impuesto del volumen de negocios.

8.7 Derechos de importación y exportación e impuestos especiales
Se imponen derechos de importación sobre la mayoría de bienes y materiales importados se graven a índices entre 5 y 45% del valor cif. En la mayoría de los casos, los derechos de importación gravados sobre las máquinas, repuestos, materias primas etc. son 5% de su valor cif.

Además de los derechos de importación, se imponen dos derechos denominados el derecho de "estadísticas" (0.5%) y el derecho de "consentimiento" (1.5% sobre las importaciones y 0.1 sobre las exportaciones) sobre las exportaciones e importaciones de bienes y materiales.

Se percibe un impuesto especial sobre los destilados locales a varios índices. Se impone un impuesto de volumen de negocios a varios tipos sobre la venta de cerveza, refrescos, tabaco, cigarrillos y gasolina para autos.

8.8 Impuesto de timbre
Entre otros, la transferencia de bienes muebles por documentos escritos y de bienes inmuebles está sujeta a varias tasas de impuesto de timbre.

8.9 Impuesto del valor de alquiler
Se impone un impuesto sobre el valor imputado de alquiler de los edificios. Se aplica una tasa de 6% del valor imputado de alquiler. Se exonera del impuesto el monto de SRD 50,000. El impuesto del valor de alquiler debe ser pagado por el propietario del edificio (la persona que tenga derecho legal a la propiedad). Algunos edificios, por ejemplo escuelas y fábricas están exentos de la imposición.

8.10 Varios impuestos sobre el juego
En Suriname se gravan varios impuestos sobre el juego. Para los ingresos generados derivados de las actividades de un casino, se aplica un impuesto de sociedades a un índice de 50%.

Los casinos también están sujetos a un impuesto de casinos sobre las mesas de juego y las máquinas de juego en operación.

También existe un impuesto sobre las loterías que se impone a los titulares de un permiso de lotería.

9. Incentivos a la Inversión
La Ley de Inversiones de 1960 contempla los siguientes incentivos fiscales especiales:

- Tregua fiscal (tax holiday) por unos años;
- La depreciación libre y acelerada;
- Ventajas especiales (tasas fiscales reducidas etc.) para las sociedades holding, de inversión, navieras y de transporte aéreo;
- La exoneración completa y parcial de los derechos de importación.

Para cada incentivo fiscal especial se aplican una serie de condiciones de admisibilidad. Los incentivos especiales son concedidos por las autoridades competentes a petición escrita.

La Ley de Inversiones de 1960 contempla también la aplicación de varios incentivos no fiscales (por ejemplo la concesión de permisos de trabajo a los expatriados) en casos en que ya se ha concedido un incentivo a la inversión.

10. Tratados tributarios
De manera general, la tributación de los ingresos del extranjero conduce a la doble tributación. Las Leyes de Suriname en materia tributaria se contemplan la concesión unilateral de exenciones fiscales para los impuestos extranjeros por medio de la emisión de un decreto.

Hasta la fecha no se ha emitido un decreto en este sentido.

Suriname tiene un tratado tributario con los Países Bajos e Indonesia para evitar la doble tributación. En los tratados tributarios, la asignación de derechos de tributación fue determinada y se aplican una serie de tasas fiscales reducidas (por ejemplo para los dividendos, intereses y regalías).

Suriname también es miembro de CARICOM. Con el Tratado de Chaguaramas la idea de un mercado común de CARICOM se transformó en el mercado y economía únicos de CARICOM. CARICOM también adoptó tratado (tributarios) con otros países no miembros de CARICOM. El convenio entre los Gobiernos del estado miembro de CARICOM para evitar la doble tributación no ha sido ratificado todavía por el Gobierno de la República de Suriname.

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

Cra. Ximena Furtado
Socio de Auditoría auditoria@msaa.com.uy

Cr. Daniel González Cotelo
Socio de Impuestos dgonzalez@ppv.com.uy

2. Perfil de país
Con un área geográfica de 176.215 km2 y una población actual de 3.4 millones de habitantes, Uruguay es uno de los países más pequeños de América del Sur. Su crecimiento económico ha sido de aproximadamente un 3,1% 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 extranjeras 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 Nº 16.060. De acuerdo con 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 apoderados.

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.

3.4 Información de titulares y beneficiarios finales ante el Banco Central del Uruguay (BCU).
Los titulares directos y beneficiarios finales (aquellos que posean el 15% o más de participación directa o indirecta en la sociedad) deberán ser registrados ante el BCU en el registro creado especialmente a dichos efectos de acuerdo con las leyes No. 18.930 (vigencia desde año 2012) y 19.484 (vigencia desde año 2016). El incumplimiento deriva en importantes sanciones pecuniarias y operativas. La información proporcionada será de acceso restringido para ciertos organismos del Estado: la DGI en actuaciones inspectivas, Secretaria Nacional para la lucha contra el lavado de activos y financiamiento del terrorismo (SENACLAFT), Unidad de Información y Análisis Financiero (UIAF) del BCU, entre otros.

Tales disposiciones resultan aplicables, entre otras entidades, a las Sociedades Anónimas, Sociedades de Responsabilidad Limitada y entidades no residentes que operen en Uruguay a través de un Establecimiento Permanente.

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.

Asimismo, se consideran de fuente uruguaya, entre otras:

a) Las rentas de las compañías de seguros que provengan de operaciones de seguros o reaseguros que cubran riesgos en la República;

b) Las rentas obtenidas por servicios de publicidad y propaganda, y los servicios de carácter técnico, prestados desde el exterior, fuera de la relación de dependencia, a contribuyentes del IRAE, en tanto se vinculen a la obtención de rentas comprendidas en este impuesto.

c) Las rentas correspondientes al arrendamiento, uso, cesión de uso o enajenación de derechos federativos, de imagen y similares de deportistas inscriptos en entidades deportivas residentes, así como las originadas en actividades de mediación que deriven de las mismas.

d) Las rentas provenientes de instrumentos financieros derivados obtenidas por los contribuyentes de este impuesto. En aquellos casos en que las restantes rentas obtenidas por los contribuyentes no resulten totalmente alcanzadas.

e) Las rentas correspondientes a la transmisión de acciones y otras participaciones patrimoniales de entidades residentes, domiciliadas, constituidas o ubicadas en países o jurisdicciones de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación (Jurisdicciones BONT, ver Anexo I), así como la constitución o cesión del usufructo relativo a las mismas, en las que más del 50% de su activo valuado de acuerdo a las normas del IRAE se integre, directa o indirectamente, por bienes situados en la República.

f) Otras rentas consideradas de fuente uruguaya gravadas en función de porcentajes fictos: transporte marítimo, aéreo o terrestre; producción, distribución o intermediación de películas cinematográficas y de 'tapes', así como las de realización de transmisiones directas de televisión u otros medios similares; rentas obtenidas por las entidades no residentes que realicen directamente la prestación de servicios a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares, cuando el demandante se encuentre en territorio nacional; Agencias de noticias internacionales, Cesión de uso de contenedores para operaciones de comercio internacional; actividades de mediación e intermediación en la oferta o en la demanda de servicios, prestados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares.

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 al Consumo (IPC) sobre el patrimonio del contribuyente al inicio del ejercicio económico, debidamente ajustado de acuerdo con las normas que rigen para el IRAE.

El resultado por inflación se deberá reconocer únicamente en el caso de que el porcentaje de variación de IPC acumulado en los 36 meses anteriores del ejercicio que se liquida supere el 100%, lo que actualmente lo hace inaplicable.

Las pérdidas fiscales se pueden deducir siempre que no hayan transcurrido más de cinco años a partir del cierre del ejercicio en que se produjo la pérdida, actualizadas por la variación del IPC. La deducción estará limitada al 50% de la renta neta fiscal del ejercicio.

Por su parte, el régimen vigente de precios de transferencias está en concordancia con los de otros países de la región (excepto Brasil) y los lineamientos de la OCDE.

4.1.1 Regímenes especiales

La normativa prevé ciertos regímenes especiales, algunos de ellos son:

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 priori-

dad 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 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 depositadas 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 y Sobretasa

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 con 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) compuesto por 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; y

Grupo B) compuesto por 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 1.560.000 al 31/05/2018), 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

Las alícuotas aplicables son:

- 0.75% cuando los "Activos afectados" no superan los 30 millones de U.I. (aproximadamente USD 3.900.000) 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 IPC) y las normas de personas físicas (Valor Real de Catastro 2012 actualizado por IPAGCS).

Activos afectados		Impuesto al Patrimonio		Sobretasa	
Desde USD	Hasta USD	Grupo A	Grupo B	Grupo A	Grupo B
-	1.560.000	0,75%	Exonerado	Exonerado	Exonerado
1.560.000	3.900.000	0,75%	0,75%	0,70%	Exonerado
3.900.000	7.800.000	1,50%	1,50%	1%	1%
7.800.000	19.500.000	1,50%	1,50%	1,30%	1,30%
19.500.000		1,50%	1,50%	1,50%	1,50%

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 valuar 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 exista 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 con 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 con 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 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 y 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 están gravados al 22%.

El IVA compras pagado a los proveedores puede recuperarse por estas empresas y utilizarse para el pago de otros impuestos como el IRAE, IPAT, Sobretasa o Contribuciones de Seguridad Social.

4.5 Impuesto Específico Interno (IMESI)
Este impuesto grava la primera venta en plaza y la importación de determinados productos (vehículos, bebidas, tabaco y cigarrillos, combustibles y lubricantes, etc.) Las exportaciones no están alcanzadas.

En la mayoría de los casos el monto imponible es equivalente al precio de venta al público de los bienes gravados. En otros casos (bebidas, cigarrillos, lubricantes, etc.), el Poder Ejecutivo fija periódicamente los precios fictos sobre los cuales se aplican las tasas del impuesto.

Las tasas varían dependiendo del producto de que se trate. Las más altas corresponden a los vehículos, cigarrillos y bebidas alcohólicas.

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 el ejercicio cerrado en el año 2017 asciende aproximadamente a USD 540. 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 Reconversión 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 370	15% hasta USD 740
Salud	5%	de 3% a 8%
Reconversión	0.125%	0.125%

Las empresas deben retener de los empleados dependientes el IRPF que corresponda de acuerdo con el nivel de remuneraciones (entre el 10% y el 36% 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, (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 actividad de hotelería, etc.; y (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 1.300.000 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 actividades:

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 agrícolas, 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 proyec-

to 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 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. En caso de ser obtenidos a través de una entidad BONT también quedan alcanzados los de fuente extranjera.

b) Rendimientos del capital mobiliario de fuente uruguaya y extranjera: Intereses, dividendos y rentas derivadas de instrumentos financieros derivados.

c) Rentas por incrementos patrimoniales de fuente uruguaya. En caso de ser obtenidos a través de una entidad BONT (ver Anexo I) también quedan alcanzados los de fuente extranjera.

La tasa general del impuesto asciende al 12%., no obstante, existen las siguientes excepciones:

- 7% 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.

- 7% para intereses de depósitos (moneda local sin índice de ajuste) en entidades financieras, bajo un año de plazo.

- 7% para dividendos (reales y fictos) o ganancias pagadas 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%). Los dividendos fictos son aquellos no distribuidos con una antigüedad superior a cuatro ejercicios fiscales.

- 7% para 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 contribu-

yentes 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; y b) la prestación de servicios personales fuera de la relación de dependencia.

Las tasas son progresivas entre el 10% y el 36%, a partir de un mínimo no imponible de aproximadamente USD 11.000 anuales.

5.2 Impuesto al Patrimonio (IPPF)

Es un impuesto anual que grava el patrimonio fiscal radicado en el país de las personas físicas, núcleos familiares y sucesiones indivisas al 31 de diciembre de cada año, residentes y no residentes.

Las personas físicas y sucesiones indivisas pagan este tributo cuando su patrimonio calculado de acuerdo con los criterios fiscales supera un Mínimo No Imponible (MNI) que para el año 2017 asciende aproximadamente a USD 130.000 y al doble de esta suma para los núcleos familiares.

Las tasas varían del 0.5% al 1.5% dependiendo del nivel de riquezas a partir del mencionado MNI.

Contribuyente No Residente que no tributen IRNR					
Personas físicas y sucesiones indivisas			Núcleos familiares		
Monto imponible aproximado		Tasa	Monto imponible aproximado		Tasa
Desde	Hasta		Desde	Hasta	
1	130.000	0,70%	1	260.000	0,70%
130.000	260.000	1.10%	260.000	520.000	1.10%
260.000	520.000	1.40%	520.000	1.040.000	1.40%
520.000		1,50%	1.040.000		1,50%

Resto de los contribuyentes					
Personas físicas y sucesiones indivisas			Núcleos familiares		
Monto imponible aproximado		Tasa	Monto imponible aproximado		Tasa
Desde	Hasta		Desde	Hasta	
1	130.000	0.50%	1	260.000	0.50%
130.000		0.80%	260.000		0.80%

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 se determinan según el valor fijado por la Dirección Nacional de Catastro, computándose un 50% cuando el inmueble esté destinado a casa-habitación;
- 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.
- Los vehículos automotores se determinan de acuerdo con el valor de la patente de rodados;

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 y servicios de publicidad y propaganda 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:

- 7% 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.

- 7% para intereses de depósitos (moneda local sin índice de ajuste) en instituciones financieras por menos de un año de plazo.

- 7% para Dividendos reales y fictos o ganancias pagadas por contribuyentes de IRAE a no residentes y ganancias derivadas de derechos de autor sobre trabajos literarios, artísticos o científicos.

- 25% Rentas obtenidas por entidades residentes domiciliadas, constituidos o ubicadas en países o jurisdicciones de baja o nula tributación (jurisdicciones BONT), salvo cuando se trate de personas físicas.

- 30.25% Rentas obtenidas por países o jurisdicciones BONT que provengan de bienes inmuebles situados en territorio nacional.

- 7.5% Rentas por restantes incrementos patrimoniales obtenidas por países o jurisdicciones BONT que provengan de otros bienes (excepto inmuebles) situados en territorio nacional.

6.2 Impuesto al Patrimonio de los No Residentes (IPNR)
Las personas físicas tributan el IPAT en las mismas condiciones dispuestas para las personas físicas residentes, mencionadas en 5.2.

Las personas jurídicas no residentes también 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 con las normativas aplicables a las entidades residentes.

Cuando se trate de personas jurídicas del exterior que según la normativa fiscal uruguaya se consideren como entidades domiciliadas, constituidas o ubicadas en países de baja o nula tributación, la tasa del impuesto al patrimonio es de un 3%.

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 benefi-

cios 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 36% a partir de un mínimo no imponible de USD 11.000 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 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 una cláusula de tax credit para evitar la doble imposición), Ecuador, Finlandia, Hungría, India, República de Corea, Liechtenstein, Luxemburgo, Malta, México, Portugal, Rumania, Singapur, España, Suiza, Emiratos Árabes; Reino Unido y Vietnam.

Asimismo, Uruguay ha suscrito CDI con los siguientes países, los cuales aún no han entrado en vigor: Bélgica, Chile y Polonia.

Por su parte, se han suscrito tratados de intercambio de información con Argentina, Australia, Canadá, Dinamarca, Isla Feroe, Francia, Groenlandia, Guernesey, Islandia, Países Bajos, Noruega y Suecia.

Los siguientes tratados de intercambio de información con los siguientes países que aún no se encuentran vigentes: Brasil, Chile, South África, Reino Unido.

9. Libre Comercio y Preservación de la Libre Competencia
La Ley No 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 el abuso de posición dominante y 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.

Anexo I: Jurisdicciones BONT

Entidades residentes, domiciliadas, constituidas o ubicadas en países o jurisdicciones de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen de baja o nula tributación:

Andorra, Angola, Anguila, Antigua y Barbuda, Antillas Holandesas, Aruba, Ascensión, Barbados, Belice, Bermudas, Brunei, Colonia de Gibraltar, Commonwealth de Dominica, Comunidad de Bahamas, Estado de Bahrein, Federación de Saint Kitts y Nevis, Grenada, Guam, Guyana, Honduras, Hong Kong, Isla de Cocos (Isla de Keeling), Isla de Jersey, Isla de Man, Isla de Montserrat, Isla de Navidad, Isla de Santa Elena, Isla Guernesey, Isla Norfolk, Isla Pitcairn, Islas Caimán, Islas de Cook, Islas del Pacífico, Islas Fiji, Islas Maldivas, Islas Malvinas/ Falkland Islands, Islas Marshall, Islas Palau, Islas Solomón, Islas Turcas y Caicos, Islas Vírgenes de Estados Unidos de América, Islas Vírgenes Británicas, Jamaica, Jordania, Kiribati, Labuán, Líbano, Liberia, Macao, Mónaco, Niue, Polinesia Francesa, Puerto Rico, Reino de Tonga, República de Chipre, República de Mauricio, República de Nauru, República de Seychelles, República de Vanuatu, República de Yemen, Samoa, San Pedro y Miquelón, San Vicente y las Granadinas, Santa Lucía, Serenísima República de San Marino, Sultanato de Omán, Svalbard, Swazilandia, Tokelau, Tristán de Acuña, Tuvalu, Yibuti (Djibouti).

Panamá, quien originalmente se encontraba comprendido en el listado de países y jurisdicciones BONT, fue recientemente excluido (mayo 2018).

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 + 58 (212) 781.88.66 / 793.88.98
F + 58 (212) 781.29.32

Email: cla@moorestephens.com.ve

1.2 Profesionales especialistas

Lic. Maffalda Lemus
mlemus@moorestephens.com.ve

Lic. Zaidet Cotoret
zcotoret@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, en 4 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 ultima inflación publicada por el Banco Central de Venezuela (BCV) fue de 180,87 %, según la variación acumulada del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

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 extranjeras, indispensable para proteger dicha inversión y garantizar la posterior repatriación de capitales y dividendos. Implica cumplir con una serie de procedimientos ante la SIEX (Superintendencia de Inversiones Extranjeras).

El inversionista extranjero que sea persona jurídica debe solicitar el Registro de Inversión Extranjera Directa y si es persona natural debe solicitar la Credencial de Inversionista. En ambos casos, se solicita ante la SIEX y

se actualizan anualmente.

Las empresas constituidas en el país deben solicitar la Constancia de Calificación de Empresa: Nacional, cuando el capital extranjero es inferior al 20%; Mixta, cuando el capital extranjero se encuentra entre el 20% y el 49%; y Extranjera, cuando es superior al 49%.

Es obligatorio el registro de los contratos sobre importación de tecnología y sobre el uso y explotación de marcas y patentes, que celebren empresas y/o personas jurídicas, públicas y privadas en Venezuela, con empresas y/o personas naturales o jurídicas del exterior; así como también presentar informe de ejecución anual.

La competencia en materia de Derecho de Autor, Marcas y Patentes es ejercida a través del Servicio Autónomo de la Propiedad Intelectual (SAPI).

Las inversiones internacionales tendrán un trato justo y no serán objetos de medidas arbitrarias que priven su gestión, mantenimiento, utilización y disfrute, ampliación, venta y liquidación. La Ley contempla algunas garantías para la protección de inversiones extranjeras.

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 exclusiva-

mente 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 semanales 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 del15% 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 cualquier causa, se calcularán las prestaciones sociales a razón de 30 días de salario integral por cada año o fracción superior a 6 meses.

En caso de terminación de la relación de trabajo por causas ajenas a la voluntad del trabajador, o en los casos de despido sin razones que lo justifique cuando el trabajador manifestara su voluntad de no interponer el procedimiento para solicitar el reenganche, el patrono deberá pagarle, además, una indemnización equivalente al monto que le corresponde por las prestaciones sociales.

6.5 Seguridad social

El sistema de seguridad social comprende una serie de contribuciones o aportes que se calculan sobre los salarios de los trabajadores.

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	3 Salarios Mínimos	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

Existe un Sistema de Control de Cambios para la compra y venta de divisas. Actualmente, el tipo de cambio oficial es denominado Sistema de Tipo de Cambio Complementario Flotante de Mercado (DICOM) el cual responderá a cada subasta realizada. El tipo de cambio vigente será el de la última subasta publicada. Las personas jurídicas que adquieran moneda extranjera a través del tipo de cambio DICOM, aplicarán como base de cálculo para su estructura de costos y demás, la tasa de cambio resultante de esa subasta.

La tasa de cambio de la última subasta convocada el 07 de junio de 2018 por el Banco Central de Venezuela (BCV) signada con el alfanumérico N° CS-S-017-18 resultó en los siguientes términos: Bs. 79.800,00 para la compra y Bs. 80.000,00 para la venta, la cual es actualizada semanalmente. La Ley del Régimen Cambiario y sus Ilícitos, establece las sanciones pecuniarias y penales por incumplimientos de esta norma.

8. Sistema tributario

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 desde el 16 de junio de 2018 es Bs.1.200,00.

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 de personas, comunidades y los consorcios gravan en cabeza de los socios, comuneros o consorciados.

8.2.4 Tasas

Tarifa Nº 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 Nº 3-A: Regalías por la explotación de minas: 50%.

Tarifa Nº 3-B: Explotación de hidrocarburos, la refinación y el transporte, o la compra o adquisición de hidrocarburos y derivados para la exportación: 60%.

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.

8.2.6 Traslado de pérdidas

- Las pérdidas netas de explotación no compensadas: Hasta 3 años, siempre que dicha imputación no exceda en cada período del veinticinco por ciento (25%) del enriquecimiento neto obtenido.

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.

8.2.6 Traslado de pérdidas

- Las pérdidas netas de explotación no compensadas: Hasta 3 años. Dicha imputación no exceda en cada período del veinticinco por ciento (25%) del enriquecimiento neto obtenido.
- Las pérdidas netas por inflación no compensadas, no podrán ser trasladadas a los ejercicios siguientes.

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%.

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 Nº 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 Las rebajas por nuevas inversiones en las siguientes actividades, **fueron eliminadas** en la última reforma parcial de la Ley de Impuesto sobre la Renta publicada en fecha 30 de diciembre de 2015:

- Rebaja de Impuesto de las nuevas inversiones a los titulares de enriquecimientos derivados de todas aquellas actividades bajo la mención de industriales.
- Rebaja de impuesto de las nuevas inversiones destinadas a construcción de hoteles, hospedajes, posadas y la prestación de servicios turísticos.
- Rebaja de las nuevas inversiones para los contribuyentes que realizan actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras o piscícolas.
- Rebaja de impuesto adicional de las inversiones en activos, programas y actividades destinadas a la conversación, defensa y mejoramiento del ambiente.

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 estadales 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 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 8% y 16,5%. 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 estadales

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 120.000 U.T.: sector petrolero (2%); sector minero y eléctrico (1%); y grandes empresas de otros sectores productivos de bienes y servicios (0,5%).

9. Otras leyes o regulaciones de alto impacto para los negocios

Decreto Presidencial con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Precios Justos:

- Establece las regulaciones y los mecanismos de administración y control necesarios para mantener la estabilidad de precios y propiciar el acceso a los bienes y servicios a toda la población en igualdad de condiciones, en el marco de un modelo económico y social que privilegie los intereses de la población. Los sujetos obligados deberán someterse al Registro Único de Personas que Desarrollan Actividades Económicas (RUPDAE) Los márgenes de ganancia por sectores están sujetos a regulación gubernamental.

- Se declaran de utilidad pública e interés social, todos los bienes necesarios para desarrollar las actividades de producción, fabricación, importación, acopio, transporte, distribución y comercialización de bienes y servicios. El Ejecutivo Nacional podrá iniciar la expropiación de los bienes y adoptar medidas de ocupación, operatividad temporal e incautación mientras dure el procedimiento expropiatorio.

LATINO AMERICA / MUNDO	ARGENTINA	BELICE	BOLIVIA	BRASIL	CHILE	COLOMBIA (1)	COSTA RICA	ECUADOR	EL SALVADOR
Alemania	Alemania		Alemania		Alemania (***)	Alemania (***)	Alemania	Alemania	
Argentina			Argentina	Argentina	Argentina	Argentina(***)		Argentina (*)	
Australia	Australia				Australia				
Austria		Austria		Austria	Austria				
Bahréin									
Barbados									
Belarus								Belarus	
Bélgica	Bélgica		Bélgica	Bélgica	Bélgica			Bélgica	
Bolivia	Bolivia					Bolivia (****)		Bolivia	
Brasil	Brasil				Brasil	Brasil (***)		Brasil	
Canadá	Canadá			Canadá	Canadá	Canadá (****)		Canadá	
Caricom		Caricom							
Chile	Chile			Chile		Chile (***), (****)		Chile	
China			China	China	China			China	
Colombia			Colombia		Colombia			Colombia	
Corea				Corea	Corea	Corea (****)		Corea	
Croacia					Croacia				
Cuba									
Dinamarca	Dinamarca			Dinamarca	Dinamarca				
Ecuador				Ecuador	Ecuador	Ecuador(***), (****)			
Emiratos Árabes Unidos					Emiratos Árabes Unidos (***)	Emiratos Árabes Unidos			
España	España		España	España	España	España (****)	España	España	España
EEUU					EEUU (***)	EEUU *RIIF			
Francia	Francia		Francia	Francia	Francia	Francia		Francia	
Filipinas				Filipinas					
Finlandia	Finlandia			Finlandia					
Grecia									
Groenlandia									
Holanda									
Hungría				Hungría					
India				India		India (****)			
Indonesia									
Irán									
Islandia			Islandia *RIIF						
Islas Feroe									
Israel				Israel					
Irlanda			Irlanda (*)		Irlanda				
Italia	Italia		Italia	Italia	Italia	Italia (***)		Italia	
Japón				Japón	Japón				
Kuwait									
Luxemburgo			Luxemburgo	Luxemburgo					
Malasia					Malasia				
Malta									
México	México (*)			México	México	México (****)	México *RIIF	México	
Noruega	Noruega		Noruega *RIIF	Noruega	Noruega				
Nueva Zelandia					Nueva Zelandia				
Países Bajos	Países Bajos		Países Bajos	Países Bajos					
Panamá					Panamá (***)	Panamá (*)			
Paraguay					Paraguay				
Perú			Perú	Perú	Perú	Perú (****)		Perú	
Polonia					Polonia				
Portugal				Portugal	Portugal	Portugal (*)(****)			
Principado de Liechtenstein									
Qatar								Qatar	
Rep. Dominicana									
Rep. Eslovaca				Rep. Eslovaca					
Reino Unido	Reino Unido	Reino Unido	Reino Unido		Reino Unido	Reino Unido (***)			
Rep. Checa				Rep. Checa	Rep. Checa	Rep. Checa (****)			
Rumania								Rumania	
Rusia	Rusia				Rusia			Rusia	
Singapur					Singapur (***)			Singapur	
Sudáfrica				Sudáfrica	Sudáfrica				
Suecia	Suecia		Suecia	Suecia	Suecia				
Suiza	Suiza		Suiza		Suiza	Suiza (*), (****)		Suiza	
Tailandia					Tailandia				
Taiwán									
Trinidad y Tobago				Trinidad y Tobago					
Turquía				Turquía					
Venezuela			Venezuela	Venezuela	Venezuela(***)	Venezuela (*)			
Vietnam									
Ucrania				Ucrania					
Uruguay					Uruguay (***)			Uruguay	

*RIIF: Régimen de Intercambio de Información Fiscal.

*Para evitar la doble tributación en materia de transporte internacional

(**) Para asuntos penales fiscales
(***) Empresas marítimas y aéreas
(****) Convenio de doble tributación
(1) Colombia cuenta con un "Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal" con los países miembros de la OCDE.

LATINO AMERICA / MUNDO	HONDURAS	MÉXICO	PANAMÁ	PARAGUAY	PERÚ	REP. DOMINICANA	SURINAME	URUGUAY	VENEZUELA
Alemania		Alemania						Alemania	Alemania
Argentina		Argentina(*)						Argentina	Argentina (***)
Australia		Australia						Australia*RIIF	
Austria		Austria							Austria
Bahréin		Bahréin							
Barbados		Barbados	Barbados						Barbados
Belarus									Belarus
Bélgica		Bélgica		Bélgica					Bélgica
Belice		Belice *RIIF							
Bolivia					Bolivia				
Brasil		Brasil			Brasil				Brasil
Canadá			Canadá **RIIF		Canadá	Canadá		Canadá*RIIF	Canadá
Caricom							*Teatry of Chaguaramas		
Chile		Chile		Chile	Chile				Chile (***)
China		China		China					China
Colombia	Colombia RIIF	Colombia			Colombia				
Corea		Corea	Corea		Corea del Sur (*)			Corea	Corea
Costa Rica		Costa Rica (**)							
Croacia									
Cuba									Cuba
Dinamarca		Dinamarca	Dinamarca **RIIF					Dinamarca*RIIF	Dinamarca
Ecuador		Ecuador			Ecuador			Ecuador	
Emiratos Árabes Unidos			Emiratos Árabes Unidos					Emiratos Árabes Unidos	Emiratos Árabes Unidos
España		España	España			España		España	España
EEUU	EEUU *RIIF	EEUU	EEUU **RIIF			EEUU *RIIF			EEUU
Francia		Francia	Francia					Francia*RIIF	Francia
Filipinas									
Finlandia		Finlandia	Finlandia **RIIF					Finlandia	
Grecia		Grecia							
Groenlandia								Groenlandia *RIIF	
Guernesey								Guernesey*RIIF	
Holanda							Holanda		
Hungría		Hungría						Hungría	
India		India						India	
Indonesia		Indonesia					Indonesia		Indonesia
Irán									Irán
Islandia		Islandia	Islandia **RIIF					Islandia*RIIF	
Islas Feroe								Islas Feroe *RIIF	
Israel		Israel	Israel						
Irlanda		Irlanda	Irlanda						
Italia		Italia	Italia						Italia
Japón		Japón	Japón **RIIF						
Kuwait		Kuwait							Kuwait
Luxemburgo		Luxemburgo	Luxemburgo					Luxemburgo	
Malasia									Malasia
Malta								Malta	
México			México		México (*)			México	
Noruega		Noruega	Noruega **RIIF					Noruega*RIIF	Noruega
Nueva Zelandia		Nueva Zelandia							
Países Bajos		Países Bajos	Países Bajos					Países Bajos*RIIF	Países Bajos
Panamá		Panamá							
Paraguay									
Perú		Perú							
Polonia		Polonia							
Portugal		Portugal	Portugal	Portugal	Portugal (*)			Portugal	Portugal
Principado de Liechtenstein								Principado de Liechtenstein	
Qatar			Qatar						Qatar
Rep. Dominicana									
Rep. Eslovaca		Rep. Eslovaca							
Reino Unido		Reino Unido	Reino Unido					Reino Unido	Reino Unido
Rep. Checa		Rep. Checa	Rep. Checa						Rep. Checa
Rumania		Rumania						Rumania	
Rusia		Rusia							Rusia
Singapur		Singapur	Singapur					Singapur	
Sudáfrica		Sudáfrica							
Suecia		Suecia						Suecia*RIIF	Suecia
Suiza		Suiza			Suiza (*)			Suiza	Suiza
Tailandia									
Taiwán	Taiwán *RIIF								
Trinidad y Tobago									Trinidad y Tobago
Turquía									
Venezuela		Venezuela							
Vietnam			Vietnam					Vietnam	Vietnam
Ucrania		Ucrania							
Uruguay		Uruguay							

*RIIF: Régimen de Intercambio de Información Fiscal.

*Para evitar la doble tributación en materia de transporte internacional

(**) Para asuntos penales fiscales
(***) Empresas marítimas y aéreas
(****) Convenio de doble tributación
(1) Colombia cuenta con un "Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal" con los países miembros de la OCDE.

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 Accountants in England and Wales. Authorised and regulated by the Financial Services Authority for investment business.